

Revista Processus Multidisciplinar

Página da revista:

<https://periodicos.processus.com.br/index.php/multi/index>



Resenha do artigo intitulado “Tributação sobre o Consumo: o esforço em onerar mais quem ganha menos”¹

Review of the article entitled “Taxation over Consumption: over taxing the low-income tax payers”

ARK: 44123/multi.v6i11.1468

Recebido: 18/12/2024 | Aceito: 20/05/2024 | Publicado on-line: 28/07/2025

Felipe Marinho dos Santos²

 <https://orcid.org/0009-0006-9897-5624>

 <http://lattes.cnpq.br/9068223079690065>

UniProcessus – Centro Universitário Processus, DF, Brasil

E-mail: marinho8felipe@gmail.com



Resumo

Esta é uma resenha do artigo intitulado “Tributação sobre Consumo: o esforço em onerar mais quem ganha menos”. Este artigo é de autoria de: Valcir Gassen; Pedro Júlio Sales D’Araújo; Sandra Regina da Fonseca Paulino. O artigo aqui resenhado foi publicado no periódico “Revista Sequência” – Publicação do Programa de Pós-Graduação em Direito da UFSC, n° Vol. 34, edição n. 66, jul., 2013.

Palavras-chave: Tributação sobre o Consumo. Capacidade Contributiva. Justiça Tributária.

Abstract

This is a review of the article titled “Taxation over Consumption: over taxing the low-income tax payers” This article is authored by Valcir Gassen, Pedro Júlio Sales D’Araújo and Sandra Regina da Fonseca Paulino. The article reviewed here was published in the journal Revista Sequência - Publicação do Programa de Pós-Graduação em Direito da UFSC. Vol 34, n° 34, edição n. 66, jul., 2013.

Keywords: Taxation over Consumption. Ability to Pay. Tax Justice.

¹ Resenha de aproveitamento da disciplina TC (Trabalho de Curso), do curso *Bacharelado em Direito*, do Centro Universitário Processus – UniProcessus, sob a orientação dos professores Jonas Rodrigo Gonçalves e Danilo da Costa. A revisão linguística foi realizada por Érida Cassiano Nascimento.

² Graduando em Direito pelo Centro Universitário Processus – UniProcessus.

Resenha

Trata-se acerca da resenha do artigo cujo título é "Tributação sobre Consumo: o esforço em onerar mais quem ganha menos". Este artigo é de autoria de: Valcir Gassen; Pedro Júlio Sales D'Araújo; Sandra Regina da Fonseca Paulino. O artigo aqui resenhado foi publicado no periódico "Revista Sequência" – Publicação do Programa de Pós-Graduação em Direito da UFSC, nº Vol. 34, edição n. 66, jul., 2013.

Inicialmente, é imprescindível dedicar algumas linhas ao conhecimento do currículo de cada um dos autores do artigo analisado. Pois, a formação e a experiência deles contribuem significativamente para a reflexão temática dos assuntos sobre os quais se propõe discorrer. Portanto, a seguir, uma clarificação acerca dos elementos informados, atinentes a cada um dos autores.

O primeiro autor deste artigo é Valcir Gassen. Possui graduação em Direito pela Universidade Regional do Noroeste do Estado do Rio Grande do Sul (1991), mestrado em Direito pela Universidade Federal de Santa Catarina (1994), doutorado em Direito pela Universidade Federal de Santa Catarina (2002), pós-doutorado pela Universidade de Alicante na Espanha (2006) e pós-doutorado pela Thomas Jefferson School of Law nos EUA (Estágio Sênior CAPES 2013/14). Atualmente é professor Associado na Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC). Tem experiência na área de Direito, com ênfase em Direito Tributário, atuando principalmente nos seguintes temas: direito tributário, matriz tributária, hermenêutica jurídica e técnica legislativa. Currículo Lattes disponível em: <http://lattes.cnpq.br/2045848169390184>.

O segundo autor deste artigo é Pedro Júlio Sales D'Araújo. Pesquisador pós-doutorando na Universidade do Minho (POR); Doutor em Direito Econômico, Financeiro e Tributário pela Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo (USP) – aprovação com grau máximo de distinção; Pesquisador visitante em estágio doutoral na Westfälische Wilhelms-Universität Münster (Alemanha) como bolsista do Deutscher Akademischer Austauschdienst (DAAD); Mestre pela Faculdade de Direito da Universidade de Brasília (UnB); e especialista em Direito Tributário pela Escola de Direito de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas. Possui graduação em Direito pela Universidade de Brasília e é membro pesquisador do Grupo de Pesquisa Estado, Constituição e Tributação (GETRIB – FD/UnB) pela Universidade de Brasília (UnB), do Grupo de Trabalho "Transparência e Cidadania Fiscal no século XXI" do Núcleo de Estudos Fiscais da FGV Direito SP (NEF/FGV), e do Grupo de Estudos Sócio-Fiscais (UFG). Integrou diversas bancas de advocacia atuando na prática tributária, com ênfase em tribunais superiores. Foi assessor de ministros do Supremo Tribunal Federal para assuntos tributários. Currículo Lattes disponível em: <http://lattes.cnpq.br/6285657641345666>.

A terceira autora deste artigo é Sandra Regina da Fonseca Paulino. Possui graduação em Direito pela Universidade de Brasília (2013). Foi advogada na área criminal. Atualmente é servidora pública.

A estrutura do artigo em questão é composta pelos seguintes capítulos: resumo, palavras-chave, *abstract*, *keywords*, introdução, a tributação sobre o consumo: contextualização inicial e análise expositiva dos principais produtos desta natureza no Brasil, a tributação sob o ponto de vista do princípio da capacidade contributiva, cenário atual: o peso da tributação sobre o consumo na renda da população e possíveis alternativas e conclusões.

No artigo em questão, os autores tiveram como propósito realizar uma análise da tributação sobre o consumo e das consequências decorrentes desta opção de política fiscal que atenta contra o princípio da capacidade contributiva. O trabalho foi

estruturado em quatro tópicos, por meio dos quais foi demonstrado como o atual sistema tributário brasileiro contribui para o estabelecimento de uma sociedade menos justa.

A pesquisa possui como viés central o tema “Tributação sobre Consumo: o esforço em onerar mais quem ganha menos”. Neste, foi discutido o seguinte problema: “A regressividade da matriz tributária brasileira, baseada na tributação sobre o consumo, viola o princípio da capacidade contributiva”. Os autores partiram da seguinte hipótese: “A estrutura tributária brasileira, ao priorizar a tributação sobre o consumo, atua como um instrumento que reforça a desigualdade social”.

Neste trabalho, o objetivo geral foi a reflexão sobre a tributação sobre o consumo e a respectiva carga tributária incidente sobre a renda da população brasileira. Os objetivos específicos foram: discorrer quanto aos tipos de tributos que refletem sobre o consumo, abordar a sistemática tributária sob a ótica da capacidade contributiva, estabelecer a relação entre os tributos sobre o consumo e a renda da população e formular propostas alternativas ao atual modelo de política fiscal.

A matéria da pesquisa teve como justificativa o incentivo à discussão e apresentação de propostas de reformulação da matriz tributária que viabilizem uma sociedade socialmente mais justa.

A metodologia utilizada para a concepção do artigo foi uma análise documental e bibliográfica, com abordagem crítica e analítica acerca da tributação do consumo no Brasil. Foi utilizada a revisão de legislações tributárias e estudos doutrinários sobre os princípios constitucionais, especialmente o princípio da capacidade contributiva. Ademais, foram analisados dados empíricos e relatórios econômicos que evidenciam o impacto regressivo dos tributos sobre o consumo na renda da população brasileira. Por fim, foram analisadas propostas de reformas tributárias, discutidas ao longo das últimas décadas, buscando embasamento teórico para sugerir alternativas que possam corrigir as distorções existentes no atual sistema tributário.

Inicialmente, os autores discorreram quanto aos tributos aplicados sobre o consumo. Em seguida, trataram do princípio da capacidade contributiva e também da carga que esses impostos sobre o consumo significam para os rendimentos da população brasileira. Por fim, discutiram opções que viabilizem a promoção do necessário ajuste na atual matriz tributária.

Desse modo, apresentaram a problemática social decorrente da natureza regressiva do modelo tributário atual e de que forma uma mudança implica em uma melhor redistribuição do encargo fiscal.

Por conseguinte, abordaram a tributação sobre o consumo como a principal característica da matriz tributária brasileira. No tocante às bases de incidência dos tributos, ou seja, patrimônio, renda e consumo, exploraram que esta última é responsável, no Brasil, pelo maior percentual da arrecadação tributária.

Outro aspecto abordado foi a tributação indireta como um encargo fiscal que implica no repasse do ônus tributário para o consumidor final, por meio da inclusão do tributo no valor do bem ou serviço. Assim, os literatos expuseram que a tributação em análise é integrada por três impostos: o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), o Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) e o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS).

Acerca do IPI, disseram que se trata de um tributo de competência da União e que tem como fato gerador a industrialização de determinado bem. Quanto ao ICMS, explicaram que este é atribuição dos Estados e do Distrito Federal e onera a aquisição de bens e os serviços de transporte interestadual e intermunicipal e os de comunicação. E quanto ao ISS, que ele é de atribuição dos municípios e do Distrito Federal.

Os autores esclareceram ainda que a autorização conferida pela Constituição Federal ao Estado para cobrar de seus cidadãos os meios necessários à sua manutenção possui limites. Também que as premissas e as prerrogativas tributárias são as balizas que servem de contraposição ao poder de império do Estado. Assim, asseveraram que um princípio pode ser definido como um valor fundamental de uma sociedade.

Ainda ressaltaram que os princípios jurídicos são tidos como valores determinados, sobre os quais fundamentam-se as regras que viabilizam o convívio humano. E que, no âmbito do direito tributário, os princípios jurídicos denominam-se princípios tributários. Dentre estes, destacaram os seguintes princípios: estrita legalidade, anterioridade, irretroatividade, transparência e capacidade contributiva.

No que concerne aos princípios mencionados, destaca-se o princípio da capacidade contributiva, que impõe à administração tributária o dever de distinguir e diferenciar a realidade econômica de cada contribuinte. Além disso, consignar que a observância e a utilização do princípio da capacidade contributiva significam também a aplicação do princípio da igualdade tributária.

Um aspecto relevante é como a obra aduz que o princípio da capacidade contributiva possui correlação direta com a concepção de existência de um mínimo vital, o qual seria o seu limite mínimo, bem como com a vedação ao confisco, seu respectivo limite máximo. Assim, informam ainda os escritores que o mínimo existencial pode ser definido como o percentual mínimo de direitos constitucionais a serem assegurados ao cidadão.

Nessa senda, os autores prosseguem de forma interessante, afirmando que o estabelecimento deste mínimo de garantias é relativo, devendo ser aferido segundo as características individuais de cada contribuinte. Além disso, destacam que as necessidades sociais básicas devem ser a base absoluta para a determinação de tal medida, afirmando veementemente quanto a importância da ideia de mínimo existencial.

Em contraprestação à obrigatoriedade imposta ao cidadão de contribuir com a manutenção do Estado, o trabalho ressalta que este deve envidar esforços para conferir à população em geral as condições mínimas de sobrevivência. Assim, a pesquisa conclui que a capacidade financeira de contribuição de cada cidadão deve ser considerada, sob pena agravar o aspecto regressivo de nossa matriz tributária.

No que concerne às bases de incidência dos tributos, os escritores clarificam que aquela que incide sobre o consumo significa o percentual mais expressivo para a carga tributária no Brasil, afastando-se da tendência que pode ser constatada nos países desenvolvidos, os quais tributam mais a renda.

Os literatos expõem que, no Brasil, a repartição do ônus tributário não ocorre de maneira homogênea, sendo caracterizado pela regressividade dos impostos. E concluem de modo esclarecedor que as unidades familiares com rendimentos limitados a dois salários mínimos utilizam 48,8% de suas receitas ao pagamento de tributos, ao passo que aquelas com renda superior a 30 salários mínimos pagam cerca de 26,3%.

Ademais, é esclarecedor o modo como informam que foram destinados cerca de 132 dias do ano fiscal para a quitação de tributos. Entretanto, os de menor poder aquisitivo despendem 197 dias, já os mais favorecidos, aportaram 106 dias. Concluem, então, que a constatação de uma carga tributária mais elevada sobre os de menor poder aquisitivo é um flagrante desrespeito ao princípio da capacidade contributiva, comprometendo a garantia do mínimo existencial.

Diante da constatação de que as nações emergentes tributam mais o consumo da população, os autores asseveram que é imperiosa a promoção de uma readequação do sistema tributário para harmonizá-lo em função da realidade econômico-social da população. A matriz tributária brasileira, altamente regressiva, não observa a capacidade contributiva de cada indivíduo.

Informam ainda os escritores, que a população brasileira estimada para o ano de 2010 era de aproximadamente 190 milhões. E que destes, 16,2 milhões podiam ser considerados miseráveis. Quanto a esta abordagem, esclarecem que a política pública do governo federal voltada para a transferência de renda, que assiste às famílias em condição de pobreza e extrema pobreza, atinge cerca de 13 milhões de famílias.

A pesquisa comunica que em levantamento de dados realizado pela Organização das Nações Unidas (ONU) quanto ao aspecto da desigualdade social, o Brasil ocupava a oitava posição. Os autores reforçam que o combate às distorções existentes na estrutura fiscal deve ser uma preocupação constante para os dirigentes da nação, e que apenas uma efetiva reestruturação do arcabouço fiscal pode propiciar o alcance de tal objetivo. Por fim, informam os autores sobre a necessidade de uma melhor repartição da carga tributária, em especial aquela incidente sobre o consumo.

Os pesquisadores apresentaram opções factíveis para o atual modelo fiscal brasileiro. A primeira tarefa a ser implementada nesta reengenharia deveria ser a observância e atendimento aos ditames da transparência tributária, considerando que o peso do percentual relativo aos tributos na aquisição de um produto é parte integrante de seu preço, tal condição termina por não deixar claro para o indivíduo o real montante arrecadado na operação de aquisição de produtos.

Por conseguinte, tendo em consideração os prejuízos que essa desinformação acarreta no processo de formação social do cidadão, é fundamental o aprimoramento da transparência do modo de incidência dos tributos. Desse modo, aduzem que a simplificação da sistemática de arrecadação também pode contribuir para uma maior transparência tributária.

Nessa toada, os autores discorrem que a coexistência de legislações esparsas promove um ambiente de confusão e de pouca interação entres os entes federativos

aos quais é atribuída a responsabilidade pela cobrança dos tributos. Assim, a consolidação dos diversos instrumentos normativos simplificaria a operação do sistema, aumentaria a eficiência econômica e promoveria uma melhor alocação dos recursos obtidos. Desse modo, afirmam de modo assertivo que, em consequência, seria viabilizada a redução das alíquotas com a decorrente redução do preço final dos produtos.

Outra alternativa interessante apresentada refere-se à implementação da não cumulatividade, uma medida que desonera o setor produtivo e permite alcançar uma maior justiça fiscal. Ademais, registra que outro instrumento seria uma aplicação mais recorrente do princípio da seletividade na imposição de tributos sobre o consumo, o qual estabelece que a variação da alíquota é inversamente proporcional à essencialidade do bem. E, como consequência haveria uma adequação da cobrança de tributos conforme a capacidade de contribuição de cada indivíduo.

A pesquisa ressalta que a legislação vigente aduz que apenas o IPI será necessariamente seletivo, enquanto o ICMS tem a faculdade de ser seletivo e, quanto ao ISS, nada é específico. Portanto, para promover o equilíbrio da matriz tributária brasileira, a seletividade deveria ser atribuída a peculiaridade da seletividade de forma mais ampla.

Assim, concluem os autores que as proposições enumeradas são capazes de viabilizar a redução das alíquotas aplicáveis a bens e serviços, as quais tornariam factíveis uma distribuição mais igualitária do ônus fiscal. Além disso, que a redução das alíquotas promoveria o estímulo ao consumo, que estimularia o setor produtivo e por conseguinte haveria o crescimento sustentável da economia.

Os escritores discorrem que, com alíquotas menores, haveria um aumento geral da arrecadação. A tributação sobre o consumo permaneceria relevante para a matriz tributária brasileira, porém de um modo progressivo e com isso, haveria uma maior equalização da matriz tributária, reduzindo a carga de tributos sobre os que menos devem contribuir.

Por fim, a obra retoma que a tributação sobre o consumo é a principal origem das receitas do Estado brasileiro, deste modo, gera-se uma matriz tributária por demais regressiva. Desse modo, mediante a tributação sobre o consumo, tributa-se de modo mais oneroso as parcelas menos favorecidas da população, sobre as quais recai com maior peso o ônus de manutenção do Estado brasileiro.

Em consequência disto, o artigo conclui que se viola o pressuposto elementar de impor os encargos fiscais em função do poder econômico. E por seguinte, nega-se à nossa população o mínimo existencial.

Por derradeiro, de forma primorosa, os autores concluem que urge a necessidade de discutir a implementação de instrumentos para viabilizar a efetiva reformulação da matriz tributária, a fim de promover as justiças sociais e tributárias.

Referências

AMARAL, Antonio Carlos Rodrigues do. Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI - e o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação - ICMS. In: JARDIM, Eduardo Macial Ferreira; PASIN, João Bosco Coelho. **Tributos em espécie**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2010.

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 16. ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2010.

ÁVILA, Humberto. **Teoria da Igualdade Tributária**. São Paulo: Editora Malheiros, 2008.

BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2005.

BASTOS, Celso Ribeiro. **Curso de direito financeiro e de direito tributário**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 1994.

BORGES, José Cassiano; REIS, Maria Lucia Américo dos. **Manual de operações e prestações com impostos indiretos: IPI, ICMS, ISS**. Rio de Janeiro: Esplanada: ADCOAS, 1994.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado, 1988.

_____. Constituição (1988). Emenda Constitucional 33, de 11 de dezembro de 2001. Altera os artigos 149, 155 e 177 da Constituição Federal. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**. Poder Executivo, Brasília, DF, 12 dez. 2001. p. 15. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc/emc33.htm>. Acesso em: 24 out. 2011.

_____. Decreto n. 7.212, de 15 de junho de 2010. Regulamenta a cobrança, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI. **Diário Oficial da União**. Poder Executivo, Brasília, DF, 16 jun. 2010. p. 4. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2010/decreto/d7212.htm>. Acesso em: 20 out. 2011.

_____. Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome. **O perfil da Extrema Pobreza no Brasil com base nos dados preliminares do universo do Censo 2010**. Nota MDS, 2 mai. 2011. Disponível em: <http://www.brasilsemmiseria.gov.br/wp-content/themes/bsm2nd/perfil_extrema_pobreza.pdf> e <http://www.mds.gov.br/bolsafamilia>>. Acesso em: 26 out. 2011.

_____. Lei Complementar n. 116, de 31 de julho de 2003. Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 1o ago. 2003. Disponível em: <www2.camara.gov.br/legin/fed/leicom/2003/leicomplementar-116-31-julho-2003-492028-norma-pl.html>. Acesso em 25 out. 2011.

_____. Lei Complementar n. 87, de 13 de setembro de 1996. Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 16 set. 1996.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 19. ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário brasileiro**. Rio de Janeiro: Forense, 2009.

DIEESE. Departamento Intersindical de Estatística e Estudos Socioeconômicos. [2010]. Disponível em: <<http://www.dieese.org.br>>. Acesso em: 20 mar. 2010.

DUTRA, Micaela Dominguez. A aplicação do princípio da capacidade contributiva aos tributos no sistema tributário nacional. **Revista Fórum de Direito Tributário**, Editora Fórum, n. 35. p. 115-137, 2008.

GASSEN, Valcir. **A tributação do consumo**. Florianópolis: Momento Atual, 2004.

GASSEN, Valcir Gassen; SALES, Pedro Júlio Sales D'Araújo; FONSECA, Sandra Regina da Fonseca Paulino. Tributação sobre Consumo: o esforço em onerar mais quem ganha menos. **Revista Sequência - Publicação do Programa de Pós-Graduação em Direito da UFSC**, n° Vol. 34, edição n. 66, jul., 2013. Disponível em: <<https://doi.org/10.5007/2177-7055.2013v34n66p213>>. Acesso em: 26 ago. 2024.

GONÇALVES, Jonas Rodrigo. Como elaborar uma resenha de um artigo acadêmico ou científico. **Revista JRG de Estudos Acadêmicos**. Vol. 3, n. 7, p. 95–107, 2020. DOI: 10.5281/zenodo.3969652. Disponível em: <<http://revistajrg.com/index.php/jrg/article/view/41>>. Acesso em: 3 ago. 2021.

GONÇALVES, Jonas Rodrigo. Como escrever um artigo de revisão de literatura. **Revista JRG de Estudos Acadêmicos**. Vol. 2, n. 5, p. 29–55, 2019. DOI: 10.5281/zenodo.4319105. Disponível em: <<http://revistajrg.com/index.php/jrg/article/view/122>>. Acesso em: 13 ago. 2021.

GONÇALVES, Jonas Rodrigo. Como fazer um projeto de pesquisa de um artigo de revisão de literatura. **Revista JRG de Estudos Acadêmicos**. Vol. 2, n. 5, p. 01–28, 2019. DOI: 10.5281/zenodo.4319102. Disponível em: <<http://revistajrg.com/index.php/jrg/article/view/121>>. Acesso em: 13 ago. 2021.



GONÇALVES, Jonas Rodrigo. Escolha do tema de trabalho de curso na graduação em Direito. **Revista Coleta Científica**. Vol. 5, n. 9, p. 88–118, 2021. DOI: 10.5281/zenodo.5150811. Disponível em: <<http://portalcoleta.com.br/index.php/rcc/article/view/58>>. Acesso em: 13 ago. 2021.

MELO, José Eduardo Soares. IPI. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Org.) **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2011.

OCDE. **Revenue Statistics 1965-2008**. Disponível em: <http://www.oecd-ilibrary.org/taxation/revenue-statistics-2009/tax-revenue-trends-1965-2008_rev_stats-2009-3-en-fr>. Acesso em: 18 abr. 2011.

VARGAS, Jorge de Oliveira. **Princípio do não-confisco como garantia constitucional da tributação justa**. Curitiba: Juruá, 2003.