



UNIVERSIDADE FEDERAL DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO (UNIRIO)
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E POLÍTICAS (CCJP)
ESCOLA DE CIÊNCIAS JURÍDICAS

FERNANDA GUEVARA RIBEIRO

**TRIBUTAÇÃO E GÊNERO: UMA ANÁLISE SOBRE A
DISCRIMINAÇÃO CONTRA MULHERES NA POLÍTICA
TRIBUTÁRIA BRASILEIRA**

Rio de Janeiro

2022



FERNANDA GUEVARA RIBIERO

**TRIBUTAÇÃO E GÊNERO: UMA ANÁLISE SOBRE A
DISCRIMINAÇÃO CONTRA MULHERES NA POLÍTICA
TRIBUTÁRIA BRASILEIRA**

Trabalho de conclusão de curso apresentado à Escola de Ciências Jurídicas da Universidade Federal do Estado do Rio de Janeiro como requisito parcial à obtenção do grau de Bacharel em Direito.

Orientadora: Prof.^a Dr.^a Frana Elizabeth Mendes

Rio de Janeiro

2022

FERNANDA GUEVARA RIBEIRO

**TRIBUTAÇÃO E GÊNERO: UMA ANÁLISE SOBRE A
DISCRIMINAÇÃO CONTRA MULHERES NA POLÍTICA
TRIBUTÁRIA BRASILEIRA**

Trabalho de conclusão de curso apresentado
à Escola de Ciências Jurídicas da
Universidade Federal do Estado do Rio de
Janeiro como requisito parcial à obtenção
do grau de Bacharel em Direito.

Aprovado em: __ de _____ de 2022.

BANCA EXAMINADORA

Profa. Dra. Frana Elizabeth Mendes
Universidade Federal do Estado do Rio de Janeiro

Prof. Dr. José Carlos Vasconcellos dos Reis
Universidade Federal do Estado do Rio de Janeiro

Profa. Dra. Rosalina Corrêa de Araújo
Universidade Federal do Estado do Rio de Janeiro

Rio de Janeiro

2022

AGRADECIMENTOS

Em primeiro lugar, gostaria de agradecer aos meus pais, João e Mariza, por todas as oportunidades que tive ao longo da vida. Não há um dia que eu não me sinta amada, querida e cuidada, pois sei que eles sempre estarão ao meu lado, me protegendo e celebrando todas as minhas conquistas. Se hoje sou quem sou, tudo se dá em razão deles.

Agradeço à minha família pois, ainda que pequena, sempre estamos juntos nos momentos que importam. Também considero importante lembrar de todos da minha família que não estão mais aqui. Ainda que separados no plano terreno, entendo que sempre possuímos uma ligação eterna, que será sempre lembrada com muito carinho.

Guardo com muito amor em meu coração todos os meus amigos, que são a família que escolhemos para nós mesmos. Obrigada por todos os momentos em que estiveram presentes (ou ao menos tentaram) e por todo o incentivo.

Agradeço a todos os meus amigos que sempre se demonstraram presentes – da melhor forma possível – e sempre compreenderam quando me ausentei.

Um obrigada especial ao Thiago, meu amorzinho, porque sem ele eu nunca teria conseguido finalizar esse projeto.

Por fim, agradeço ao corpo docente da UNIRIO, que foi uma surpresa extremamente agradável ao longo de toda a faculdade. Em especial, agradeço à minha professora orientadora, Frana Elizabeth Mendes, por todo auxílio, compreensão e crescimento.

RIBEIRO, Fernanda Guevara. **Tributação e gênero: uma análise sobre a discriminação contra mulheres na política tributária brasileira**. 2022. (61 f.) Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Direito) – Centro de Ciências Jurídicas e Políticas, Universidade Federal do Estado do Rio de Janeiro, 2022.

RESUMO

O presente trabalho tem como objetivo analisar o direito tributário sob uma perspectiva de gênero. Para tanto, se faz necessário compreender o Sistema Tributário Nacional e seu principal corolário, que é a Constituição Federal. A partir disso, é preciso estabelecer os princípios de direito tributário que irão balizar o objeto de pesquisa, quais sejam: a isonomia tributária, capacidade contributiva e seletividade. Pretendeu-se relacionar os princípios elencados com a aplicação prática do direito tributário, compreendendo a tributação para além de sua função de arrecadação, mas como um meio de redução da desigualdade social. Nesse sentido, foram estabelecidas as contradições entre as disposições constitucionais e a tributação como se dá atualmente. Abordou-se a regressividade do direito tributário e suas nuances de discriminação de gênero e como ambos afetam as mulheres de forma negativa. Ademais, foi necessário analisar o movimento feminista e a raiz do debate sobre tributação e gênero, bem como sua difusão, por meio do *pink tax*. Ao final, foram debatidas as discriminações de gênero práticas do direito tributário, bem como tratou-se sobre a dignidade menstrual e concluiu-se como o Poder Público pode influir para a redução da desigualdade de gênero na sociedade brasileira.

Palavras-chave: Sistema Tributário Nacional; Princípios; Regressividade; Discriminação de gênero; Dignidade menstrual; Intervenção governamental.

RIBEIRO, Fernanda Guevara. **Taxation and gender: an analysis of discrimination against women in Brazilian tax policy**. 2022. (61 f.) Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Direito) – Centro de Ciências Jurídicas e Políticas, Universidade Federal do Estado do Rio de Janeiro, 2022.

ABSTRACT

This paper aims to analyze tax law from a gender perspective. To do so, it is necessary to understand the National Tax System and its main corollary, which is the Federal Constitution. From this, it is necessary to establish the principles of tax law that will guide the object of research, namely: tax isonomy, ability to pay, and selectivity. The intention was to relate these principles to the practical application of tax law, understanding taxation beyond its function of collection, but as a means of reducing social inequality. In this sense, the contradictions between the constitutional provisions and taxation as it currently occurs were established. The regressiveness of tax law and its nuances of gender discrimination and how both negatively affect women were approached. Furthermore, it was necessary to analyze the feminist movement and the roots of the debate about taxation and gender, as well as its diffusion through the pink tax. At the end, the practical gender discriminations of tax law were discussed, as well as the menstrual dignity, and it was concluded how the Public Power can influence the reduction of gender inequality in Brazilian society.

Keywords: National Tax System; Principles; Regression; Gender Discrimination; Menstrual Dignity; Government Intervention.

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	8
2. O SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL	10
2.1. A “CONSTITUCIONALIZAÇÃO” DO DIREITO TRIBUTÁRIO.....	12
2.2. PRINCÍPIOS DO DIREITO TRIBUTÁRIO	14
3. A POLÍTICA TRIBUTÁRIA BRASILEIRA E A CONCENTRAÇÃO DE RENDA.....	23
3.1. A CONTRADIÇÃO ENTRE REGRESSIVIDADE E CAPACIDADE CONTRIBUTIVA	26
3.2. O DIREITO TRIBUTÁRIO COMO INSTRUMENTO PARA REDUÇÃO DA DESIGUALDADE DE GÊNERO	30
4. TRIBUTAÇÃO E GÊNERO: AS NUANCES DAS DISCRIMINAÇÕES	35
4.1. UMA BREVE ANÁLISE DO MOVIMENTO FEMINISTA E A ORIGEM DO DEBATE SOBRE TRIBUTAÇÃO E GÊNERO	37
4.2. PINK TAX: O “IMPOSTO” ESCONDIDO	41
4.3. AS DISCRIMINAÇÕES DE GÊNERO NO DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO 44	
4.3.1. Dignidade menstrual e a essencialidade de produtos de uso exclusivo feminino ..	48
4.4. A REFORMA TRIBUTÁRIA E INTERVENÇÃO GOVERNAMENTAL: A IMPORTÂNCIA DA MOBILIZAÇÃO DE FORÇAS PARA A REDUÇÃO DA DISCRIMINAÇÃO	52
5. CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	54
6. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	55

1. INTRODUÇÃO

Durante muitos anos a ideia do coletivo popular – propagada por meio do Poder Público – foi a de que o direito tributário é neutro. Tal ideal leva a população a acreditar que a tributação afeta a todos da mesma forma, porém, esta não é a realidade do país. Enquanto permanecer vigente o enunciado de uma suposta neutralidade, ficarão mantidas as práticas tributárias que impõem maior peso à uma parcela da população¹.

No presente estudo, a tributação será analisada sob uma perspectiva na qual a mulher é o centro da discussão. Todavia, para compreender a estrutura do direito tributário, é necessário entender que seu principal corolário é a Constituição Federal de 1988, que carrega princípios com peso normativo que devem ser observados por toda legislação infraconstitucional².

Os princípios de direito tributário sob análise são os da isonomia tributária, capacidade contributiva e seletividade (e por conseguinte a essencialidade). Tais estruturas normativas são meios essenciais para a instrumentalização do direito tributário como um meio para combater desigualdades sociais, objetivando a promoção da justiça fiscal, que é um ideal constitucional calcado na coletividade e solidariedade.

Em que pese a construção de uma sociedade livre, justa e que tenha como objetivo a redução da desigualdade social sejam objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, a concentração de renda é gritante no país. Em 2018, constatou-se que mulheres entre 25 e 49 anos de idade, em 2018, recebiam em média R\$ 2.050, o que correspondia a 79,5% do recebido pelos homens, que era o montante de R\$ 2.579³.

Ou seja, ao analisar os dados sob a ótica de gênero, há a identificação da seguinte problemática: mulheres são mais afetadas pela concentração de renda do que homens, uma vez que, reportadamente, recebem menos por seu trabalho remunerado.

¹ DEMARI, Melissa. **A falácia da neutralidade do sistema tributário nacional**. Jota, 17 abr. 2022. Disponível em: https://www.jota.info/opiniao-e-analise/colunas/pauta-fiscal/a-falacia-da-neutralidade-do-sistema-tributario-nacional-17042022#_ftn4. Acesso em: 27 jul. 2022.

² CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 29ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2013. p. 47.

³ **Pnad Contínua 2018: 10% da população concentram 43,1% da massa de rendimentos do país**. Agência IBGE Notícias, [S.I.], 16 out. 2019. Disponível em: <https://agenciadenoticias.ibge.gov.br/agencia-sala-de-imprensa/2013-agencia-de-noticias/releases/25700-pnad-continua-2018-10-da-populacao-concentram-43-1-da-massa-de-rendimentos-do-pais>. Acesso em: 18 jul. 2022.

A partir de tal compreensão, é necessário compreender o modelo tributário brasileiro e como ele é percebido por essa parcela mais fragilizada da população. Dessa maneira, são realizadas análises desde a base de incidência da tributação, até disposições normativas que possam vir a ser consideradas discriminatórias, ainda que de forma implícita.

A partir do momento em que se compreende que a mulher, de fato, é afetada de forma diferente pela tributação, é possível estabelecer metas reais para que tal desigualdade venha a ser combatida.

A metodologia utilizada no presente trabalho é a pesquisa bibliográfica. De acordo com Arilda Schmidt Godoy “a análise de documentos constitui-se numa valiosa técnica de abordagem de dados qualitativos, podendo ser também utilizada para complementar informações de outras fontes”⁴. Dessa forma, a pesquisa possui abordagem qualitativa, sendo que seu objeto de estudo é a tributação e como ela afeta pessoas do gênero feminino. A técnica de coleta de dados será realizada por meio de documentação bibliográfica.

Nesse sentido, o texto foi dividido em seis capítulos, sendo que o primeiro esta introdução, que situa o objeto, o objetivo, a justificativa e o método desenvolvido. Em seguida, no segundo capítulo, trata-se do Sistema Nacional Tributário, sua relação com a Constituição Federal e os princípios de direito tributário que serão objeto de estudo. O terceiro capítulo tem como objeto a política tributária brasileira e como a concentração de renda a afeta, compreendendo-se a base de incidência principal da tributação e estabelecendo a contradição entre a direito tributário aplicado atualmente e sua função de instrumento para a redução das desigualdades sociais. Ao longo do quarto capítulo, o tema relacionado ao gênero será melhor esmiuçado, sendo abordadas as nuances das discriminações contra mulheres na tributação, um breve histórico do movimento feminista e sua relação com o direito tributário, além de se analisar o principal difusor da questão sobre ônus tributários e gênero no Brasil. Ademais, serão mais bem expostas as discriminações de gênero presentes no direito tributário e, ao final, as hipóteses para solucionar a demanda urgente de isonomia na tributação. Ao final, no quinto capítulo, são tecidas as considerações finais e a conclusão sobre o tema.

⁴ GODOY, Arilda Schmidt. **Introdução à pesquisa qualitativa e suas possibilidades**. RAE - Revista de Administração de Empresas, São Paulo, v. 35, n. 2, p. 57-63, 1995.

2. O SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

O Sistema Tributário Nacional (STN), compreende o conjunto das regras destinadas a regular a instituição, a cobrança, a arrecadação e a partilha de tributos. Em sentido amplo, as “regras” são as disposições constitucionais, leis, decretos, portarias, instruções normativas – ou seja, tudo aquilo que no ordenamento jurídico possa dizer respeito a exigências fiscais⁵. De acordo com o jurista Ricardo Torres Lobo, ele pode ser entendido como uma pirâmide constituída pela Constituição Federal (CF), Código Tributário Nacional (CTN) e legislação ordinária, respectivamente⁶.

A Constituição Federal tem o papel de estruturar esse sistema, sendo certo que ela é o ponto de partida do direito tributário no Brasil, uma vez que prevê a instituição de todos os tributos cobrados e passíveis de cobrança no país, bem como engloba princípios fundamentais de matéria tributária, conforme será melhor abordado adiante. A positivação do Sistema Tributário Nacional na Constituição se inicia a partir do Título VI, Capítulo I, nos arts. 145 a 162, como também nos arts. 194 a 195, que tratam das contribuições a seguridade social.

Em segundo plano, o Código Tributário Nacional cumpre o papel de complementar e sistematizar o STN, a partir do seu detalhamento. Em linhas gerais, o CTN é considerado norma geral de direito tributário, ainda que seja, em sua natureza primordial, lei ordinária. Isso porque, conforme elucidado pelo professor Luciano Amaro⁷, à época da edição da Lei nº 5.172/1966 – que instituiu o CTN – vigorava a Constituição de 1946, que não previa a lei complementar como modelo legislativo diferente de lei ordinária, sendo atribuída à União Federal a tarefa de criar normas gerais de direito financeiro (abrangendo o direito tributário), de modo que o ente cumpria suas incumbências legislativas por meio de lei ordinária.

Com o advento da Constituição de 1967, definiu-se a figura da lei complementar, sendo conferida a ela a função de veicular as matérias disciplinadas no CTN que, embora fosse considerado lei ordinária, passou a ter eficácia de lei complementar por força do princípio da recepção. Nessa toada, a Constituição Federal de 1988, acolheu o CTN em suas

⁵ NETO, Celso de Barros Correia. **Sistema Tributário Nacional**. Brasília: Consultoria Legislativa da Câmara dos Deputados, 2019. p. 3. Disponível em: <<https://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/estudos-e-notas-tecnicas/fiquePorDentro/temas/sistema-tributario-nacional-jun-2019/Textobase1.pdf>>. Acesso em: 9 jul. 2022.

⁶ TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito financeiro e tributário**. 9ª ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2002. p. 321.

⁷ AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 23ª ed. São Paulo: Saraiva, 2019. p. 198-199.

linhas gerais, também pelos princípios da continuidade e da recepção, de maneira que foi instituído o artigo 146, inciso III, que estabelece que “cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária”. Portanto, é certo que Código Tributário Nacional possui natureza de norma geral de direito tributário.

Nessa toada, conforme explicitado Celso de Barros Correia Neto, abaixo da Constituição e do CTN estão as leis complementares, as quais, como abordado acima, são responsáveis pela veiculação das normas gerais em matéria de Direito Tributário, aplicáveis a todos os níveis da federação⁸.

Por fim, o Sistema Tributário Nacional se completa com a legislação ordinária exarada pelas entidades federativas (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) que possuem competência tributária para instituição ou majoração de tributos, conforme atenta o art. 150, inciso I da CF.

A partir do exposto acima, é possível identificar que a Constituição Federal é o fundamento de todo o direito público brasileiro, notadamente do direito tributário. Nas palavras de Roque Antonio Carrazza, por força de uma série de particularidades, as normas tributárias são o corolário dos princípios fundamentais consagrados na Carta Magna⁹.

Nesse mesmo sentido, o jurista Humberto Ávila compreende o seguinte:

“O Sistema Tributário Nacional, que regula pormenorizadamente a matéria tributária, mantém relação com a Constituição toda, em especial com os princípios formais e materiais fundamentais - independentemente de estarem expressa ou implicitamente previstos - e com os direitos fundamentais”¹⁰.

Portanto, conclui-se que o Sistema Tributário Nacional guarda relação profunda com a Constituição Federal, devendo se afinar com seus valores e princípios para que se garanta aos contribuintes uma tributação hígida.

Considerando que o Sistema Tributário Nacional é estruturado pela Constituição Federal, ele também herda suas principais características: ser rígido, inflexível e fechado. Tendo em vista o passado político pouco democrático do Brasil – qual será mais bem

⁸ NETO, Celso de Barros Correia. **Sistema Tributário Nacional**. Brasília: Consultoria Legislativa da Câmara dos Deputados, 2019. p. 3. Disponível em: <<https://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/estudos-e-notas-tecnicas/fiquePorDentro/temas/sistema-tributario-nacional-jun-2019/Textobase1.pdf>>. Acesso em: 9 jul. 2022.

⁹ CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 29ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2013. p. 63.

¹⁰ ÁVILA, Humberto, **Sistema Constitucional Tributário**: de acordo com a Emenda Constitucional n. 42, de 19.12.03. 1ª ed. São Paulo: Saraiva, 2004, p. 21.

abordado adiante – é certo que ao legislador não há qualquer liberdade de criação: ele é obrigado a seguir a regra de estrutura estabelecida no texto constitucional.

2.1. A “CONSTITUCIONALIZAÇÃO” DO DIREITO TRIBUTÁRIO

A Constituição Federal de 1988 é tida como uma “Constituição-Resposta” ao histórico pouco democrático brasileiro. Para melhor compreender seus principais fundamentos e como eles se conectam ao direito tributário, é necessário, em um primeiro momento, entender como se deu sua elaboração e o contexto em que foi instituída, com base em estudo realizado pelo jurista Gilmar Mendes¹¹, conforme se verá adiante.

O constitucionalismo no Brasil se iniciou com a Constituição de 1824, instituída logo após a independência. Em que pese a referida Carta Política tenha um viés liberal, objetivando garantir direitos e liberdades individuais, também foi esta a Constituição que instituiu o Poder Moderador, que permitia ao Imperador o controle de todos os demais poderes, bem como centralizava o controle político em suas mãos.

Em seguida, em 1891, foi instituída uma nova Constituição, que deu o ponto de partida à República Federativa do Brasil. Essa Carta sofreu um forte influência da Constituição norte-americana, tendo sido implementado um sistema de separação dos poderes, com um processo rígido para alterar seu texto. Nela, foi atribuída ao Poder Judiciário a impossibilidade de aplicar lei ou ato normativo contrário à qualquer disposição constitucional.

Sob a presidência de Getúlio Vargas, em 1934, foi promulgada uma nova Constituição, a qual possuía uma forte marca “getulista”. Nesse diapasão, foi instituído um Estado Social com amplos direitos sociais para a época. No entanto, em 1937, sob um viés autoritário, Getúlio Vargas revogou a Constituição, dissolveu o Congresso e outorgou no país, sem qualquer consulta prévia, a Carta Constitucional do Estado Novo. A referida Carta, com objetivos antidemocráticos e de inspiração fascista – fortaleceu o Poder Executivo a ponto de este intervir na elaboração de leis e decretos-leis e na execução do controle de constitucionalidade.

Após a deposição de Vargas, com o intuito de retomar o viés democrático da Constituição de 1934, em 1946 foi promulgada uma nova Constituição brasileira. Todavia,

¹¹ MENDES, Gilmar Ferreira. COELHO, Inocêncio Mártires. BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de direito constitucional**. 5ª ed. São Paulo: Saraiva, 2010. p. 225-244.

após a tensão política da época e o Golpe Militar de 1964, foi outorgada a Constituição de 1967, extremamente autoritária e centralizadora. A referida Constituição foi emendada por sucessivos Atos Institucionais (AIs), que atuavam como mecanismos de legitimação das ações políticas militares, sendo o AI-5 aquele que deu ao regime militar poderes absolutos, suspendeu direitos políticos, extinguiu o *habeas corpus* e fechou o Congresso Nacional.

A partir desse breve histórico, é possível compreender que o contexto em que a Carta Política de 1988 se firmava era o de instabilidade, após uma série de violação institucionalizada de direitos fundamentais dos cidadãos brasileiros. O passado pouco democrático e autoritário do Brasil contribuiu para que a Constituição servisse como uma “resposta” aos problemas sociais que a antecederam.

De acordo com o jurista Inocência Mártires Coelho, a Constituição de 1988, em razão de seu processo de elaboração é a mais democrática das Cartas Políticas já existentes no país – tanto em razão da participação popular, quanto em função da experiência negativa acumulada nos momentos constitucionais precedentes¹². Nessa toada, o preâmbulo constitucional é de grande relevância para se compreender o seu propósito, *in verbis*:

“Nós, representantes do povo brasileiro, reunidos em Assembléia Nacional Constituinte para instituir um Estado Democrático, destinado a assegurar o exercício dos direitos sociais e individuais, a liberdade, a segurança, o bem-estar, o desenvolvimento, a igualdade e a justiça como valores supremos de uma sociedade fraterna, pluralista e sem preconceitos, fundada na harmonia social e comprometida, na ordem interna e internacional, com a solução pacífica das controvérsias, promulgamos, sob a proteção de Deus, a seguinte CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL.”¹³

Conforme se extrai do texto acima, a Constituição Federal de 1988 buscou instituir no Brasil um Estado Democrático de Direito, que é entendido como a organização política em que o poder emana do povo, que o exerce diretamente ou por meio de representantes. O Estado de Direito é considerado democrático em razão de sua finalidade de assegurar aos cidadãos o exercício efetivo não apenas de seus direitos civis e políticos, mas também dos direitos econômicos, sociais e culturais¹⁴.

¹² MENDES, Gilmar Ferreira. COELHO, Inocência Mártires. BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de direito constitucional**. 5ª ed. São Paulo: Saraiva, 2010. p. 246.

¹³ BRASIL. **Constituição (1988)**. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988.

¹⁴ MENDES, Gilmar Ferreira. COELHO, Inocência Mártires. BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. op. cit., p. 213.

Nessa toada, extrai-se o entendimento de que a proposta da Constituição Federal é a de mudança social, objetivando transformar o Estado brasileiro em um país em que estão presentes as noções de cidadania, solidariedade e coletividade.

Não obstante, no âmbito do direito tributário, com o objetivo de transformar a República Brasileira em um Estado Democrático de Direito, a Constituição de 1988 submeteu a ação tributária das pessoas políticas a um extenso rol de princípios, que buscam proteger, ao máximo, os contribuintes contra eventuais abusos fazendários¹⁵. É importante ressaltar a observância das disposições constitucionais acerca da tributação, uma vez que, conforme ensinado anteriormente, ela é a base do Sistema Tributário Nacional.

Dessa forma, a partir deste momento, passa-se à análise dos princípios constitucionais de direito tributário.

2.2. PRINCÍPIOS DO DIREITO TRIBUTÁRIO

De acordo com o jurista Roque Antonio Carrazza, o princípio jurídico é um enunciado lógico, implícito ou explícito, que, por sua grande generalidade, ocupa posição de preeminência nos vastos quadrantes do Direito e, por isso mesmo, vincula, de modo inexorável, o entendimento e a aplicação das normas jurídicas que com ele se conectam¹⁶.

A lição ensinada pelo Celso Antônio Bandeira de Mello esmiuça o conceito proposto por Roque Antonio Carrazza, de maneira que o primeiro doutrinador traz a seguinte lição:

“Princípio (...) é, por definição, mandamento nuclear de um sistema, verdadeiro alicerce dele, disposição fundamental que se irradia sobre diferentes normas compondo-lhes o espírito e servindo de critério para sua exata compreensão e inteligência, exatamente por definir a lógica e a racionalidade do sistema normativo, no que lhe confere a tônica e lhe dá sentido harmônico. É o conhecimento dos princípios que preside a inteligência das diferentes partes componentes do todo unitário que há por nome sistema jurídico positivo”.¹⁷

Assim, a partir do delineado pelos juristas, é possível entender que o princípio é uma regra geral, que consagra um valor que irá fazer sombra e refletir sobre todo o ordenamento jurídico, concebendo racionalidade e harmonia ao sistema. Nesse sentido, é evidente que a

¹⁵ CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 29ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2013. p. 63.

¹⁶ *Ibid.*, p. 46.

¹⁷ MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**. 30ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2013. p. 974-975.

ideia de princípio foge completamente do conceito de isolamento, de forma que ele se apresenta relacionado com outros princípios e normas, que lhe dão equilíbrio e proporção¹⁸.

Em que pese o princípio não seja materialmente uma norma jurídica, Norberto Bobbio dispõe que:

“Os princípios são apenas, a meu ver, normas fundamentais ou generalíssimas do sistema, as normas mais gerais. A palavra ‘princípios’ leva a engano, tanto que é velha a questão entre os juristas se os princípios gerais são normas. Para mim, não há dúvida: os princípios gerais são normas como todas as outras”¹⁹.

Em seguida, o filósofo sustenta que são dois os argumentos que comprovam que princípios gerais são normas: (i) se são normas aquelas das quais os argumentos são extraídos, através de um procedimento de generalização sucessiva, não se vê por que não devam ser normas também eles; e (ii) a função para a qual são extraídos e empregados é a mesma cumprida por todas as normas, isto é, a função de regular um caso²⁰. Em outras palavras, o filósofo entende que se normas são aquelas das quais se extraem argumentos por meio de um processo de generalização, não há razão para que os princípios não sejam assim considerados. Além disso, o objetivo dos princípios é o de regulação de um comportamento, sendo esta a função cumprida por normas.

Nesse diapasão, considerando que princípios possuem caráter normativo, é certo que os princípios constitucionais demandam observância estrita pois possuem maior amplitude, de forma que, caso violados, as consequências ao sistema jurídico são mais danosas que o descumprimento de uma simples regra²¹.

Como esclarecido anteriormente, a Constituição Federal fixa os balizamentos do Sistema Tributário Nacional. Ainda, é evidente que a Carta Política tem como fim proteger ao máximo os cidadãos de qualquer abuso, resguardando suas garantias e direitos. Na matéria tributária, essa máxima não é diferente: há diversos princípios constitucionais que, expressa ou implicitamente, regulam a ordem tributária e têm conexão profunda com direitos fundamentais.

¹⁸ CARRAZZA, op. cit., p. 47.

¹⁹ BOBBIO, Norberto. **Teoria do Ordenamento Jurídico**, trad. de Maria Celeste Cordeiro Leite dos Santos, Brasília, Polis/UnB, 1989. p. 158-159.

²⁰ Ibid., p. 158-159.

²¹ CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 29ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2013. p. 47.

Como bem explicado por Luciano Amaro, o conjunto de princípios e normas que disciplinam os balizamentos da competência tributária corresponde às denominadas limitações ao poder de tributar. Tais “limitações” demarcam, delimitam, fixam fronteiras ou limites ao exercício do poder de tributar²².

Alguns dos princípios mais importantes para o direito tributário e que valem a menção são: princípios federativo e republicano (art. 1º, da CF), princípio da legalidade (art. 150, I, da CF), princípio da anterioridade (arts. 150, III, ‘b’ e ‘c’, da CF), princípio da irretroatividade (art. 150, III, ‘a’, da CF), entre outros. Todavia, em que pese a grande variedade e importância dos princípios para uma compreensão global da ordem tributária constitucional, a seguir serão apreciados apenas os princípios que guardam relação com o tema abordado.

Em primeiro momento, será abordado o princípio da igualdade, particularizado no campo do direito tributário por meio do art. 150, II, da CF, que institui o seguinte:

“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;”²³

A partir dele se extrai o entendimento de que a lei tributária deverá ser igual para todos e a todos deve ser aplicada com igualdade²⁴. Em outras palavras, aqueles que estão na mesma situação jurídica deverão ser tratados de forma tributária isonômica.

É importante trazer à luz a lição clássica de que a igualdade consiste em tratar igualmente os iguais e desigualmente os desiguais, na medida de sua desigualdade. De acordo com Hugo de Brito Machado, o fato de as pessoas não serem iguais é o cerne da questão, uma vez que a norma jurídica se torna o instrumento necessário para regular tais desigualdades, veja-se:

“É evidente, porém, que as pessoas não são iguais. Pelo contrário, as pessoas e as situações de fato nas quais se inserem são desiguais, e a lei existe exatamente para regular essas desigualdades, reconhecendo-as e tornando-as

²² AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 23ª ed. São Paulo: Saraiva, 2019. p. 130-131.

²³ BRASIL. **Constituição (1988)**. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988.

²⁴ CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 29ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2013. p. 88.

jurídicas. (...). O que a lei não pode fazer é tratar desigualmente pessoas que estejam nas mesmas condições factuais. A dificuldade que sempre existirá reside em saber quais são as desigualdades factuais que a lei pode admitir como critério para a desigualdade jurídica. A Constituição diz que todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, o que não é verdadeiro pois muitas distinções são juridicamente consagradas como acima foi dito. Nem poderia ser de outro modo. Na organização da sociedade, o Direito necessariamente admite desigualdades.”²⁵

A partir do entendimento do doutrinador, é importante trazer à luz os seguintes questionamentos: em que pese a persecução da igualdade tributária seja uma disposição constitucional, na realidade fática, todos os brasileiros são iguais? Possuem as mesmas oportunidades? Mesmos salários? Ainda que haja desigualdade, há medidas com o intuito de reduzi-las? As aludidas ressalvas deverão se fazer presentes a todo momento, uma vez que, embora seja um princípio constitucional, o caminho para atingir a isonomia no âmbito tributário ainda precisa ser trilhado.

O jurista Luciano Amaro dispõe que é imperioso perquirir a desigualdade que obriga a discriminação, pois o tratamento diferenciado de situações que apresentam certo grau de dessemelhança pode ser exigido por outros postulados constitucionais, como o princípio da capacidade contributiva, que se entrelaça com o princípio da igualdade tributária²⁶.

No mesmo sentido, Roque Antonio Carrazza, aduz que o princípio da igualdade leva ao princípio da justiça tributária, que exige uma tributação orientada pela capacidade contributivo-econômica das pessoas²⁷. Nesse sentido, conclui-se que todos aqueles que estão na mesma situação jurídica e econômica não poderão ser distinguidos pela legislação tributária, sendo certo que, nos casos em que há necessidade de distinção, esta se fará observando a capacidade contributiva.

O princípio da capacidade contributiva está expresso no art. 145, §1º da Constituição, no qual é previsto que:

“Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

(...)

§ 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à

²⁵ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Malheiros, 2008. p. 275.

²⁶ AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 23ª ed. São Paulo: Saraiva, 2019. p. 162.

²⁷ CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 29ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2013. p. 89.

administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.”²⁸

Em síntese, o artigo delineado acima estabelece que os impostos instituídos pelos entes políticos terão caráter pessoal e serão graduados de acordo com a capacidade contributiva do contribuinte. É importante esclarecer que, embora a Constituição Federal trate apenas de impostos, nada impede que também as taxas e as contribuições de melhoria sejam graduadas segundo a capacidade econômica dos contribuintes, tendo em vista o princípio da igualdade²⁹.

O princípio da capacidade contributiva expressa a ideia de que deve haver a equitativa repartição dos encargos tributários entre os contribuintes, sendo, também, um instrumento hábil para a fixação adequada da base de cálculo dos tributos. Objetivamente, a capacidade contributiva se manifesta diante de fatos ou situações em que se revelam naqueles contribuintes as condições para, em tese, suportar a carga econômica da particular espécie tributária³⁰.

Em poucas palavras, entende-se que, onde não há riqueza, não há motivo para haver tributo, razão pela qual é razoável que os contribuintes suportem cargas tributárias que sejam proporcionais à sua riqueza. Para aqueles mais ricos, os efeitos da tributação são diferentes do que para aqueles mais pobres, pois sua renda econômica sofrerá maior impacto e seus meios de subsistência serão afetados.

Nesse sentido, como abordado acima, o princípio da capacidade contributiva é intimamente associado ao da igualdade, pois é um dos mecanismos mais eficazes para que se alcance a justiça fiscal. Assim é o entendimento de Renato Lopes Becho, *in verbis*:

“No caso do princípio da capacidade contributiva, o constituinte elegeu um valor - o valor justiça - para os impostos, no sentido de que cada contribuinte deve recolher os impostos de acordo com sua condição econômica, com sua capacidade de suportá-los, sem que, com a tributação, seja reduzido a uma situação incompatível com os direitos humanos, reduzindo-o a condição de penúria econômica ou de miserabilidade. Quem possui mais dinheiro deve

²⁸ BRASIL. **Constituição (1988)**. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988.

²⁹ CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 29ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2013. p. 97.

³⁰ *Ibid.*, p. 97.

recolher os impostos em valores superiores em relação àqueles que têm menos dinheiro.”³¹

O parágrafo primeiro do art. 145 da CF é claro ao elencar que “sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal”, o que se traduz na adequação do gravame fiscal às condições pessoais de cada contribuinte. Entretanto, por óbvio, o legislador não deverá definir na lei o imposto de cada contribuinte, mas deverá considerar suas manifestações de riqueza, estruturando o modelo de incidência de forma que, na aplicação concreta, as características do indivíduo (como possuir um imóvel, automóvel, número de dependentes) sejam levadas em consideração para efeito de quantificação do imposto devido em cada situação concreta³².

Nesse diapasão, é possível afirmar que o princípio da capacidade contributiva tem por destinatário imediato o legislador ordinário, pois é ele que, *in abstracto*, deve imprimir, aos impostos que cria um caráter pessoal, graduando-os conforme a capacidade econômica dos contribuintes³³.

Portando, diante do exposto, chega-se à seguinte conclusão: não há como o direito tributário ser neutro. Com fundamento nessa premissa a professora Melissa Demari conclui:

“É necessário levar em consideração que a igualdade tributária adaptada à democracia é a igualdade material, que promove a isonomia através do tratamento desigual e com base nas efetivas diferenças sociais. Ou seja: a equidade tributária, para ser efetiva num país marcado por profundas desigualdades de raça, gênero e status social, deve identificar os sujeitos que estão em posição de desvantagem e criar instrumentos de aproximação entre estes e aqueles que estão numa situação melhor.”³⁴

Outro postulado constitucional que interessa ao tema sob análise – bem como se associa ao princípio da igualdade tributária e da capacidade contributiva – é o da seletividade, segundo o qual o gravame deverá ser inversamente proporcional à essencialidade do bem. Em outras palavras, é ele que possibilita ao legislador atuar elevando ou diminuindo a carga tributária, por meio da alíquota, tendo em vista a essencialidade dos bens e serviços.

O princípio da seletividade é uma característica clássica do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), de

³¹ BECHO, Renato Lopes. **Lições de Direito Tributário**. São Paulo, Saraiva: 2011. p. 251-252.

³² AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 23ª ed. São Paulo: Saraiva, 2019. p. 167.

³³ CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 29ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2013. p. 106.

³⁴ DEMARI, Melissa. **A falácia da neutralidade do sistema tributário nacional**. Jota, 17 abr. 2022. Disponível em: https://www.jota.info/opiniao-e-analise/colunas/pauta-fiscal/a-falacia-da-neutralidade-do-sistema-tributario-nacional-17042022#_ftn4. Acesso em: 27 jul. 2022.

forma que tem por escopo favorecer os consumidores finais, que são aqueles que suportam a carga econômica dos aludidos impostos. O postulado sob análise se encontra positivado nos artigos 153, inciso IV, §3º, inciso I e 155, inciso II, §2º, inciso III, ambos da Constituição Federal, redigidos abaixo:

“Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

(...)

IV – produtos industrializados;

(...)

§ 3º O imposto previsto no inciso IV:

I – será seletivo, em função da essencialidade do produto;”

“Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II – operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

III – poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços.”³⁵

Assim, é imperioso que sobre produtos, mercadorias e serviços essenciais haja tratamento fiscal mais brando, quando não total exoneração tributária, já que em relação a eles o adquirente, em rigor, não tem liberdade de escolha³⁶. Em que pese não haja um rol taxativo de produtos essenciais na Constituição Federal, a essencialidade de um produto se dirige ao entendimento de que ele deve ser indispensável tanto para atendimento de necessidades básicas do ser humano, quanto para que o indivíduo possa viver com o mínimo de dignidade.

Aliomar Baleeiro define essencialidade da seguinte forma:

“Refere-se à adequação do produto à vida do maior número de habitantes do país. As mercadorias essenciais à existência civilizada deles devem ser

³⁵ BRASIL. **Constituição (1988)**. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988.

³⁶ CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 29ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2013. p. 112.

tratadas mais suavemente ao passo que as maiores alíquotas devem ser reservadas aos produtos de consumo restrito, isto é, o supérfluo das classes de maior poder aquisitivo. Geralmente são os artigos mais raros e, por isso, mais caros.³⁷

Portanto, com fundamento no exposto acima, a seletividade condiciona uma tributação diferenciada que dependerá da essencialidade do tributo, de maneira que, quando mais essencial, menos ele será tributado, enquanto aquele produto considerado supérfluo será mais tributado que o produto essencial. Hugo de Brito Machado compreende que a extrafiscalidade manifestada no IPI é exercida por meio da seletividade, ensejando que o referido imposto seja considerado um instrumento de ordenação político-social, uma vez que está vinculado ao atendimento de necessidades individuais³⁸.

Com base no ensinamento de Hugo de Brito Machado, a autora Ana Mônica Figueiras Menescal conceitua imposto seletivo como aquele que onera diferentemente os bens sobre os quais incide, sendo os bens selecionados a partir de critérios pré-estabelecidos – como a essencialidade da mercadoria. Ainda de acordo com a autora, uma vez que a seletividade propicia a extrafiscalidade do IPI, por exemplo, é certo que se possibilita a intervenção na economia privada a partir de estímulo ou desestímulo de consumo ou de uso de determinados produtos, ante a instituição de alíquotas diferenciadas³⁹.

Dessa maneira, é certo que produtos essenciais à vida humana devem ser tratados pela legislação tributária de forma diversa de produtos supérfluo, destinados a classes mais ricas, o que demonstra que a essencialidade é diametralmente oposta ao supérfluo no ordenamento jurídico brasileiro.

Considerando o que foi exposto, é necessário realizar um paralelo de que todos os princípios abordados se entrelaçam e costuram o entendimento de que não poderá haver discriminação no Sistema Tributário Nacional para aqueles que se encontrem na mesma situação jurídica. No entanto, para que se dê real efetividade à igualdade, não cabe a neutralidade tributária, sendo constitucional que haja distinção entre indivíduos com a capacidade econômica maior que de outros.

Além disso, a igualdade e capacidade contributiva se alinham com o entendimento de que os produtos que são considerados essenciais para a dignidade e vida humana deverão ser

³⁷ BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. 9. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1977.

³⁸ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Malheiros, 2008. p. 174.

³⁹ MENESCAL, Ana Mônica Figueiras. **A seletividade como instrumento concretizador da justiça fiscal no âmbito do ICMS**. Dissertação de Mestrado; Fortaleza Ceará, 2007. p. 150.

abarcados pela seletividade, que poderá diminuir as alíquotas dos impostos incidentes sobre tais mercadorias, configurando a intervenção do Poder Público na economia e na tributação como uma forma de redução da desigualdade e atendimento aos preceitos constitucionais.

Nessa toada, é evidente que o direito tributário também é um instrumento para a redução da desigualdade social, de maneira que os tributos, quando ajustados aos princípios ora em análise, possibilitam o cumprimento dos deveres postulados na Constituição Federal de 1988.

3. A POLÍTICA TRIBUTÁRIA BRASILEIRA E A CONCENTRAÇÃO DE RENDA

A partir do exposto, é correto afirmar que o direito tributário, além de possuir conexão, tem como fundamento a Constituição Federal. Para Luciano Amaro, o conjunto de normas sobre tributos, contido na Constituição, compõe o que se poderia chamar de “direito constitucional tributário”⁴⁰. Portanto, tendo em vista que as normas constitucionais são as bases para sua aplicação e interpretação, é certo que o papel da tributação no Brasil possui relação estrita com a noção de cidadania.

O dever de pagar tributos existe para que o Estado financie as necessidades públicas e despesas coletivas de forma que, em sentido amplo, assegure direitos e garantias fundamentais aos cidadãos. Dessa forma, conclui-se que, para que o Estado exista materialmente, é necessária a obtenção de receita por meio da tributação⁴¹.

De acordo com Luis Eduardo Schoueri, o tributo, no Estado Democrático de Direito, possui diversas funções, dentre elas a distributiva e alocativa, esta especialmente em seu viés indutor⁴². O jurista compreende o seguinte:

“Realmente, qualquer norma que verse sobre impostos possui a função (positiva ou negativa) de arrecadar (Ertragsfunktion); ao mesmo tempo, aquela norma pode ter outras três funções, que nem sempre se encontram presentes, simultaneamente, em todas as normas: (i) a função de distribuir a carga tributária (Lastenausteilungsfunktion), que implica a repartição das necessidades financeiras do Estado segundo os critérios de justiça distributiva; (ii) função indutora; e (iii) função simplificadora. Semelhante raciocínio foi o empregado por Dieter Birk, que, no lugar de função, fala em efeito da norma, identificando os efeitos de carga (Belastungswirkung) e de estruturação (Gestaltungswirkung). Na teoria das finanças públicas, Richard e Peggy Musgrave introduziram, em sentidos equivalentes, as expressões ‘função alocativa’, ‘função distributiva’ e ‘função estabilizadora’.”⁴³

Partindo da premissa da existência de uma função distributiva, cumpre salientar a importância de que as políticas tributárias realizem os objetivos do Estado Democrático de Direito. Como abordado anteriormente, para que se alcance a denominada justiça fiscal, é necessária a potencialização dos princípios da igualdade, capacidade contributiva e seletividade. Caso tais normativos não sejam observados pelo legislador, não será possível

⁴⁰ AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 14ª ed. São Paulo: Saraiva, 2008. p. 15.

⁴¹ PISCITELLI, Tathiane, et al., **Reforma tributária e desigualdade de gênero**. 2020. Pesquisa (Direito) - Núcleo de Direito Tributário da Escola de Direito de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas, [S. l.], 2020.

⁴² SCHOUERI, Luis Eduardo. **Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2011. p. 31.

⁴³ *Ibid.*, p. 31.

realizar os objetivos fundamentais constitucionais para a construção de uma sociedade livre, justa e solidária, na qual se reduza a desigualdade social.

Sob a perspectiva estabelecida acima, é possível reconhecer que a tributação pode alterar o cenário de desigualdade que assola o país, bem como é capaz de afetar pessoas específicas da população, como as mulheres.

Em que pese a Carta Magna institua objetivamente a necessidade de construção de uma sociedade igualitária, de acordo com Thomas Piketty, a desigualdade econômica é sistêmica e histórica, não existindo apenas entre países, mas entre pessoas físicas⁴⁴. Embora seu estudo analise a concentração de renda sob a perspectiva mundial, ao analisar a realidade brasileira é possível constatar que, no ano de 2018, 10% da população concentrava 43,1% da massa de rendimentos do país, conforme dados coletados pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) por meio da PNAD Contínua⁴⁵.

No momento em que a pesquisa detalha a distribuição da renda média mensal por faixa, o IBGE constatou que naquele ano 1% da população mais rica obteve R\$ 27.744 de rendimento mensal em razão do trabalho, enquanto os 50% mais pobres receberam somente R\$ 820 por mês. Ao realizar um recorte de gênero, constata-se que as mulheres entre 25 e 49 anos de idade, em 2018, recebiam em média R\$ 2.050, o que correspondia a 79,5% do recebido pelos homens, que era o montante de R\$ 2.579.

Quando há a intersecção dos dados de gênero e raça, a diferença salarial entre homens e mulheres é ainda mais evidente: mulheres negras (englobando pretas e pardas), que constituem 28,42% da população brasileira, auferem menos da metade da renda de homens brancos (44,4%). No momento em que se desconsidera o gênero, a mesma disparidade segue evidenciada: pessoas brancas ganham 45% a mais do que pessoas negras, que compõem cerca de 55,8% da população total brasileira⁴⁶.

⁴⁴ PIKETTY, Thomas. **O Capital no século XXI**. Trad.: Monica Baumgarten de Bolle. Rio de Janeiro: Intrínseca, 2013.

⁴⁵ **Pnad Contínua 2018: 10% da população concentram 43,1% da massa de rendimentos do país**. Agência IBGE Notícias, [S.I.], 16 out. 2019. Disponível em: <https://agenciadenoticias.ibge.gov.br/agencia-sala-de-imprensa/2013-agencia-de-noticias/releases/25700-pnad-continua-2018-10-da-populacao-concentram-43-1-da-massa-de-rendimentos-do-pais>. Acesso em: 18 jul. 2022.

⁴⁶ PISCITELLI, Tathiane, et al., **Reforma tributária e desigualdade de gênero**. 2020. Pesquisa (Direito) - Núcleo de Direito Tributário da Escola de Direito de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas, 2020.

Trazendo os dados sob análise para dias mais atuais, de acordo com estudo realizado pelo instituto IDados, as mulheres ganharam, em média, 20,50% menos do que os homens no 4º trimestre de 2021, contra 19,70% a menos no final de 2020⁴⁷.

A pandemia do Coronavírus-2019 afetou ambos os gêneros, no entanto, conforme estudo do IBGE a queda da renda média do trabalho foi de 11,25% para as mulheres, enquanto o recuo para os homens foi de 10,42%, que ficou abaixo da média total do país (10,7%). Adicionalmente, a taxa de desemprego foi de 9% para os homens e 13,9% para as mulheres no 4º trimestre de 2021⁴⁸.

A partir dos dados apresentados acima, conclui-se que a concentração de renda, e a consequente desigualdade social por ela incentivada, são problemas pulsantes no Brasil, sendo evidente que, ao analisar as pesquisas especificamente por gênero, há a identificação da seguinte problemática: mulheres são mais afetadas pela concentração de renda do que homens, uma vez que, reportadamente, recebem menos por seu trabalho remunerado.

Ao analisar o tempo dispendido por homens e mulheres com trabalho não remunerado, o IBGE⁴⁹ constatou o seguinte: mulheres dedicam, em média, 20,9 horas por semana com afazeres domésticos, enquanto homens ocupam apenas 10,8h com tais tarefas. Tal cenário engloba tanto mulheres empregadas como aquelas que estão fora da força de trabalho, de maneira que, independentemente da atuação profissional, a mulher é a figura majoritariamente responsável pelo cuidado doméstico.

De acordo com pesquisa realizada por tributaristas brasileiras⁵⁰, tal dado possui duas consequências: a primeira é que esse trabalho “não remunerado” não é reconhecido como renda ou crédito para fins de dedução da base de cálculo do Imposto de Renda. Com isso, para mulheres que não trabalham formalmente, não há qualquer contrapartida fiscal pelas

⁴⁷ ALVARENGA, Darlan. **Mulheres ganham em média 20,5% menos que homens no Brasil**. G1 Globo, 08 mar. 2022. Disponível em: <https://g1.globo.com/dia-das-mulheres/noticia/2022/03/08/mulheres-ganham-em-media-205percent-menos-que-homens-no-brasil.ghtml>. Acesso em: 18 jul. 2022.

⁴⁸ ALVARENGA, Darlan. **Desemprego cai para 11,1% em dezembro, mas renda do trabalho atinge mínima histórica**. G1 Globo, 24 fev. 2022. Disponível em: <https://g1.globo.com/economia/noticia/2022/02/24/desemprego-cai-para-111percent-em-dezembro-aponta-ibge.ghtml>. Acesso em: 18 jul. 2022.

⁴⁹ RENAUX, Pedro. **Mulheres continuam a cuidar mais de pessoas e afazeres domésticos que homens**. Agência IBGE Notícias, 18 abr. 2018. Disponível em: <https://agenciadenoticias.ibge.gov.br/agencia-noticias/2012-agencia-de-noticias/noticias/20912-mulheres-continuam-a-cuidar-mais-de-pessoas-e-afazeres-domesticos-que-homens>. Acesso em: 27 jul. 2022.

⁵⁰ PISCITELLI, Tathiane; et al., . **Tributação e gênero**. Jota, 3 mai. 2019. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/tributacao-e-genero-03052019#sdfootnote9sym>. Acesso em: 27 jul. 2022.

atividades desenvolvidas. A segunda, e mais alarmante, é que as mulheres são as principais responsáveis pela casa e por seus habitantes, de maneira que é possível especular que, caso possuam renda própria, esta será dispendida com gastos diretos da casa, como alimentação, roupa e medicamentos – notadamente bens de consumo e serviços.

Nessa toada, alcança-se a seguinte conclusão: embora mulheres recebam menos que homens, elas são as principais responsáveis pelos gastos básicos na constituição familiar, formato de dispêndios no qual há maior incidência de impostos indiretos, que tem como base a regressividade – fato que vai diretamente de encontro com o princípio da capacidade contributiva.

Nesse diapasão, não há como deixar de relacionar a realidade desigual brasileira com os princípios elencados ao longo do último capítulo, que são essenciais para a instituição da justiça fiscal. A justiça tributária é demanda do Estado Democrático de Direito, de maneira que, ao estabelecer um paralelo com o problema da concentração de renda no país, é possível assumir que a atuação da tributação, atualmente, pode ser compreendida como limitada a uma suposta eficiência econômica, que é utilizada apenas para perpetrar as desigualdades sociais⁵¹.

Portanto, para que se concretize a verdadeira “justiça fiscal” amparada pela Constituição, é necessário analisar mais a fundo a política tributária brasileira e sua principal base de incidência, de maneira que, após a identificação da problemática, a tributação seja melhor observada como um meio para redução da desigualdade social, em atenção especial à desigualdade de gênero, uma vez que as mulheres são aquelas que compõem o extrato mais baixo da distribuição de renda no Brasil.

3.1. A CONTRADIÇÃO ENTRE REGRESSIVIDADE E CAPACIDADE CONTRIBUTIVA

De plano, é imperioso destacar que o modelo tributário brasileiro tem como uma de suas principais bases os impostos indiretos, que são aqueles cujo ônus tributário repercute em terceira pessoa, não sendo assumido pelo realizador do fato gerador⁵². Em outras palavras, o ônus da tributação recai sobre o contribuinte de fato, e não o contribuinte de direito – que é aquele designado pela lei para pagar o tributo.

⁵¹ PISCITELLI, Tathiane. **Dignidade menstrual e isenção do ICMS**. Valor, 6 out. 2021. Disponível em: <https://valor.globo.com/legislacao/fio-da-meada/post/2021/10/dignidade-menstrual-e-isencao-do-icms.ghtml>. Acesso em: 27 jul. 2022.

⁵² MELO, José Eduardo Soares de. **Curso de direito tributário**. 8ª ed. São Paulo: Dialética. 2008. p. 62.

Os referidos tributos (ICMS, ISS, IPI, PIS e COFINS, basicamente) possuem o denominado “efeito regressivo”. A regressividade pode ser compreendida a partir do entendimento de que a base de incidência da tributação nesses casos é o consumo de bens, produção e serviço, de maneira que não se leva em consideração as condições pessoais do contribuinte, razão pela qual há uma relação inversa com o nível da renda do contribuinte, tendo em vista que não há distinção de renda, prejudicando aqueles com menor capacidade econômica⁵³.

Portanto, melhor explicando, na tributação sobre o consumo, todos aqueles que são consumidores pagam exatamente a mesma quantia de impostos sobre os produtos, não havendo distinção conforme a capacidade econômica de cada um, o que, por consequência, faz com que aqueles com menor poder aquisitivo gastem, gastem, proporcionalmente, mais com a tributação⁵⁴.

Como bem explicado em estudo que analisa a tributação sobre o consumo, afirma-se o seguinte:

“Responsável por incidir nas diversas fases do processo produtivo de bens e serviços, a tributação sobre o consumo é a principal marca da matriz tributária brasileira. Das bases de incidência dos tributos, patrimônio, renda e consumo, esta última responde no Brasil pela maior parte do produto da arrecadação tributária.

Do total da carga tributária brasileira, os tributos incidentes sobre o patrimônio representam 3,52%, sobre a renda 24,14%, e sobre o consumo 68,20%. Nos países da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), esses indicadores representam respectivamente 5,4%, 36,9% e 30,4%³. Observe-se que, com a soma dos indicadores, não se chega à totalidade. O restante do percentual é atribuído, em regra, à seguridade social, que não pode ser vista como base de incidência.

Também conhecida por tributação indireta, essa espécie de encargo fiscal tem como uma de suas principais características a sua repercussão econômica na cadeia de consumo, de modo que se opera a transferência do ônus tributário ao consumidor final por intermédio da incorporação do tributo no preço do bem ou serviço, como um custo adicional. Assim, ocorre uma cisão entre o chamado contribuinte de direito, previsto no ordenamento como o responsável pelo fato imponible e que ocupa, conseqüentemente, o polo passivo da obrigação tributária, e aquele que arca economicamente com

⁵³ DAVI, Jordeana. **Carga tributária e política social considerações sobre o financiamento da Seguridade Social**. In: DAVI, Jordeana. MARTINIANO, Claudia. SANTOS, Maria A. Nunes. JÚNIOR, Geraldo Medeiros. BRAZ, Mariana C. S. NASCIMENTO, Juliana M. CRUZ, Fabiana Faustino. Seguridade social e saúde: tendências e desafios [online]. Campina Grande: EDUEPB, 2011. p. 59-84.

⁵⁴ ANDRADA, Antônio Carlos Suppes Doorgal de; ALVARENGA, Alex da Silva. **O direito tributário como instrumento para redução da desigualdade social: entre as lições de Piketty e o dever fundamental de pagar impostos**. Revista de Direito Tributário e Financeiro, Brasília, v. 3, n. 1, p. 19-34, jun. 2017.

o encargo em si, conhecido pela doutrina e jurisprudência por contribuinte de fato.”⁵⁵

Como analisado anteriormente, a distribuição de renda no país é extremamente desigual, sendo que as mulheres são aquelas que mais sofrem, de forma geral, com a concentração de riquezas, ante a comprovação de que percebem menos renda do que homens. Somando-se a isso, são as mulheres aquelas responsáveis pelos custos básicos familiares⁵⁶, razão pela qual compreende-se que as mulheres são aquelas mais prejudicadas pela tributação regressiva.

Dessa maneira, é possível afirmar que a regressividade da tributação, adicionada à consequente inobservância dos preceitos tributários constitucionais, faz com que o Sistema Tributário Nacional se torne um instrumento que agrava a desigualdade de gênero no Brasil.

Em contrapartida, os impostos diretos são definidos como aqueles que não repercutem, tendo em vista que a carga econômica é suportada pelo contribuinte, ou seja, por aquele que ensejou o fato imponible⁵⁷. Os referidos impostos são incidentes, especificamente, sobre a renda e patrimônio, possuindo o que se denomina “efeito progressivo”.

A progressividade do tributo se dá em razão da participação do contribuinte aumentar em conformidade com sua capacidade econômica, ou seja, quanto maior a renda, maior será a contribuição. Assim, é possível concluir que tal conceito possui correlação direta com a capacidade contributiva, considerando a característica de pessoalidade do imposto.

Thomas Piketty ensina o seguinte sobre os tipos de impostos mencionados:

“Classicamente, faz-se uma distinção entre os impostos sobre a renda, os impostos sobre o capital e os impostos sobre o consumo. Podemos encontrar arrecadações relevantes nesses três conjuntos em quase todas as épocas, em proporções diversas. Contudo, essas categorias não são isentas de ambiguidades, e as fronteiras nem sempre são perfeitamente claras. Por exemplo, o imposto sobre a renda se aplica, em princípio, tanto às rendas do capital quanto às do trabalho: trata-se, assim, de um imposto em parte sobre o capital. Por sua vez, em geral se incluem nos impostos sobre o capital as arrecadações sobre o fluxo de renda do capital (por exemplo, os lucros das empresas), e elas se baseiam no valor do estoque do capital (por exemplo, a

⁵⁵ ANDRADA, Antônio Carlos Suppes Doorgal de; ALVARENGA, Alex da Silva. **O direito tributário como instrumento para redução da desigualdade social: entre as lições de Piketty e o dever fundamental de pagar impostos**. Revista de Direito Tributário e Financeiro, Brasília, v. 3, n. 1, p. 213-234, jun. 2017.

⁵⁶ PISCITELLI, Tathiane et al.,. **Tributação e gênero**. Jota, 3 maio 2019. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/tributacao-e-genero-03052019#sdfootnote9sym>. Acesso em: 27 jul. 2022.

⁵⁷ MELO, José Eduardo Soares de. **Curso de direito tributário**. 8ª ed. São Paulo: Dialética. 2008. p. 62.

contribuição predial, o imposto sobre as heranças ou o imposto sobre a fortuna). Os impostos sobre o consumo compreendem, hoje em dia, os combustíveis, o tabaco, ou um bem ou serviço em particular. Esses impostos existem desde sempre e são muitas vezes os mais detestados e os mais onerosos para as classes populares, como a gabela (imposto sobre o sal) no Antigo Regime. Com frequência dizemos que eles são “indiretos”, no sentido de que não dependem diretamente da renda ou do capital do contribuinte individual: são pagos de forma indireta, por intermédio do preço de venda, quando fazemos compras. Em teoria, podemos de fato imaginar um imposto direto sobre o consumo, que dependerá do montante consumido por cada um, mais isso nunca ocorreu.”⁵⁸

Portanto, com base nos ensinamentos do economista, reforça-se o entendimento de que a tributação sobre o consumo não leva em consideração a capacidade contributiva do contribuinte, tendo em vista que os tributos são pagos de forma indireta – no momento em que se realiza a compra – não havendo distinção entre aqueles que possuem maior concentração de renda e aqueles que com menor poder aquisitivo.

Nesse diapasão, é evidente que há uma contradição entre as disposições constitucionais e a tributação estabelecida pelo legislador infraconstitucional no Brasil. Como bem explicado anteriormente, a justiça fiscal pressupõe a observância de diretrizes constitucionais, sendo o princípio da capacidade contributiva um mecanismo para que ela seja alcançada.

Todavia, a regressividade presente na tributação brasileira é extremamente elevada, sendo comprovada, inclusive, por dados divulgados pelo *website* “Impostômetro”, ferramenta da Associação Comercial de São Paulo (ACSP). De acordo com os dados levantados, até julho de 2022, já foram recolhidos aos cofres públicos mais de R\$ 330 bilhões em ICMS e R\$ 351 bilhões em IPI no país, enquanto o valor arrecadado a título de IR equivale a R\$ 278 bilhões⁵⁹.

Dessa maneira, é possível concluir que a progressividade fiscal deveria ser melhor e mais aplicada na legislação tributária brasileira, de maneira que se pessoalize a tributação e se observe a capacidade contributiva de cada contribuinte, possibilitando que o excesso de

⁵⁸ PIKETTY, Thomas. **O Capital no século XXI**. Trad.: Monica Baumgarten de Bolle. Rio de Janeiro: Intrínseca, 2013. Pg. 481.

⁵⁹ **Impostômetro**, 2022. Disponível em: <https://impostometro.com.br/#arrecadacaoBrasil>. Acesso em: 27 jul. 2022.

capital existente nas classes economicamente superiores seja redistribuído para as classes mais pobres por intermédio do Estado⁶⁰.

Ao analisar o conceito de progressividade exposto, é possível identificar que uma tributação nela baseada seria um importante alicerce para o combate à desigualdade de gênero no Sistema Tributário Brasileiro. Dessa maneira, se faz necessário entender melhor a progressividade fiscal e sua instrumentalização para redução da desigualdade entre homens e mulheres no direito tributário.

3.2. O DIREITO TRIBUTÁRIO COMO INSTRUMENTO PARA REDUÇÃO DA DESIGUALDADE DE GÊNERO

O jurista Roque Antonio Carrazza, compreende que, quando os tributos são ajustados à capacidade contributiva, eles permitem que os cidadãos cumpram com seus deveres de solidariedade política econômica e social. Nesse sentido, aqueles que pagam esse tipo de exação devem contribuir com as despesas públicas, não em função daquilo que recebem, mas de suas potencialidades econômicas, diminuindo os obstáculos sociais. Assim, o autor conclui que todos os impostos devem ser considerados progressivos, ao menos em princípio⁶¹.

Tal conclusão pode ser alcançada em função das disposições constitucionais, considerando os princípios tributários de capacidade contributiva e igualdade. No entanto, a progressividade está elencada apenas nos arts. 153, §2º, inciso I, e 156, §1º, inciso I, ambos da Constituição Federal, escritos abaixo:

“Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

(...)

III - renda e proventos de qualquer natureza;

(...)

§ 2º O imposto previsto no inciso III:

I - será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade, na forma da lei;”

“Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

⁶⁰ ANDRADA, Antônio Carlos Suppes Doorgal de; ALVARENGA, Alex da Silva. **O direito tributário como instrumento para redução da desigualdade social: entre as lições de Piketty e o dever fundamental de pagar impostos**. Revista de Direito Tributário e Financeiro, Brasília, v. 3, n. 1, p. 19-34, jun. 2017.

⁶¹ CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 29ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2013. p. 100.

I - propriedade predial e territorial urbana;

(...)

§ 1º Sem prejuízo da progressividade no tempo a que se refere o art. 182, § 4º, inciso II, o imposto previsto no inciso I poderá: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000)

I - ser progressivo em razão do valor do imóvel;”⁶²

Carrazza possui o entendimento de que, embora apenas o Imposto de Renda (IR) e o Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) tenham sua progressividade abordada pela Constituição, com exceção dos poucos impostos cujas regras-matrizes constitucionais os incompatibilizam com a progressividade – como o ICMS – todos os demais devem ser progressivos, para que possam ter caráter pessoal e ser graduados segundo a capacidade econômica dos contribuintes⁶³. Isso porque, de acordo com Carrazza:

“É certo que o art. 153, § 2º, I, da CF estatui que o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza "será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade, na forma da lei". Note-se, porém, que aqui não está afirmado que somente o IR será informado pelo critério da progressividade; está afirmado simplesmente que ele será informado pelo critério da progressividade. Aliás, lá igualmente está referido que ele será informado pelos critérios da generalidade e da universalidade, e nunca se questionou que os demais impostos também devem ser informados por estes mesmos critérios.”⁶⁴

Com base nos ensinamentos do professor, ao correlacionar o entendimento de que a Carta Magna não torna restrita a progressividade ao IPTU e ao IR, com os princípios de igualdade tributária e capacidade contributiva, é possível concluir que, nitidamente, a intenção do constituinte era a opção de uma tributação baseada na progressividade fiscal – o que não é observado pelo legislador infraconstitucional.

Conforme explica Sacha Calmon, a progressividade é um instrumento técnico e um princípio constitucional⁶⁵, que conduz a elevação das alíquotas à medida que cresce o montante tributável, que é o indicativo da capacidade econômica do Brasil⁶⁶. Na mesma linha,

⁶² BRASIL. **Constituição (1988)**. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988

⁶³ CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 29ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2013. p. 100-101.

⁶⁴ *Ibid.*, p. 100-101.

⁶⁵ Para Luciano Amaro, a capacidade econômica aproxima-se de diversos postulados que, sob ângulos diferentes, perseguem objetivos análogos e em parte coincidentes, como a progressividade, que entende ser um refinamento do postulado constitucional (AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 23ª ed. São Paulo: Saraiva, 2019. p. 169).

⁶⁶ COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 12ª edição. Rio de Janeiro: Forense, 2012. p. 300.

Carrazza afirma que as leis que criam *in abstracto* os impostos devem estruturá-los de tal modo que suas alíquotas variem para mais, à medida que forem aumentando suas bases de cálculo. Dessa maneira, portanto, quanto maior a base de cálculo do imposto, maior será a alíquota aplicável⁶⁷.

Todavia, a realidade brasileira ainda está longe do ideal quando se imagina um modelo tributário em que a tributação é utilizada como um meio para reduzir desigualdades sociais – quanto mais aquelas relacionadas à discriminação de gênero.

Como demonstrado, o legislador infraconstitucional vai de encontro com a própria vontade do constituinte, uma vez que a legislação tributária brasileira é marcada pela regressividade, não sendo levados em consideração os princípios da igualdade tributária e capacidade contributiva. Para além do debate sobre regressividade e progressividade fiscal, não são cumpridos os objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, instituídos pelo art. 3º da Constituição:

“Art. 3º Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:

I - construir uma sociedade livre, justa e solidária;

II - garantir o desenvolvimento nacional;

III - erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;

IV - promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.”⁶⁸

A tentativa de se construir uma sociedade em que se garanta o desenvolvimento nacional, aonde a erradicação da pobreza e a redução de desigualdades sociais sejam objetivos possíveis de serem cumpridos, não é observada de maneira ampla pelo direito tributário, havendo baixa diversidade de políticas públicas tributárias que ofereçam soluções concretas para os problemas elencados.

Quando o direito tributário é visto como um mero instrumento de arrecadação, este não cumpre com uma de suas principais finalidades: assegurar a justiça fiscal. Afinal, o dever de pagar tributos se baseia nos ideais de coletividade e solidariedade, sendo certo que não há

⁶⁷ CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 29ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2013. p. 101.

⁶⁸ BRASIL. **Constituição (1988)**. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988

pensamento coletivo e solidário quando a tributação é mais “pesada” para uma parcela já fragilizada da população.

A Constituição Federal dispõe, inclusive, que um de seus objetivos é promover o bem de todos, sem que haja discriminação de qualquer tipo. No entanto, conforme demonstrado até o momento, a tributação não é direcionada ao objetivo final do direito tributário, mas sim, contribui para o agravamento da desigualdade social e de gênero. Seguindo esse raciocínio, estaria o direito tributário – na forma como ele é aplicado atualmente – seguindo viés oposto à Carta Magna?

De acordo com dados reunidos pela tributarista Tathiane Piscitelli, em relatório publicado pela Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), o Brasil está ao lado da esmagadora maioria dos países (72,1%) nos quais não há diretriz alguma para avaliar a existência de vieses implícitos de discriminação de gênero na elaboração de políticas tributárias. Além disso, o Brasil é um dos países que informou que não considera a dimensão de gênero na implementação de políticas tributárias⁶⁹.

Como se não bastasse, a OCDE reportou que o Brasil não possui dados desagregados por gênero, considerando o consumo, renda, propriedade, emprego e riqueza, vindo a dificultar as pesquisas sobre o impacto do Sistema Tributário Nacional sobre as mulheres.

Quando o direito tributário e a tributação são vistos com neutralidade, a população é levada a crer que ele afeta igualmente os brasileiros – o que não reflete a realidade do país, como bem ensina Melissa Demari:

“É preciso lembrar que, enquanto articulação não inocente da linguagem, o discurso é controlado, organizado e direcionado, e atua filtrando e reduzindo as possibilidades de mundo que nos são dadas a conhecer e a viver. Ele sempre carrega consigo um conteúdo ideológico, produzindo a realidade de acordo com o que enuncia. O calar sobre a tributação desigual e discriminatória é, também ele, discursivo, pois informa o interesse em ocultá-la da consciência coletiva, mantendo o *status quo*. Enquanto vigente o enunciado da imparcialidade na cobrança de tributos, ficarão mantidas as práticas tributárias regressivas, que impõem um peso maior às mulheres,

⁶⁹ PISCITELLI, Tathiane. **Política tributária sem gênero: o Brasil na contramão do mundo**. Valor, 17 mar. 2022. Disponível em: <https://valor.globo.com/legislacao/fio-da-meada/post/2022/03/politica-tributaria-sem-genero-o-brasil-na-contramao-do-mundo.ghtml#>. Acesso em: 28 jul. 2022.

negros e pobres (muitas vezes pelo atravessamento de mais de uma destas qualidades) na participação no custo social.”⁷⁰

Dessa maneira, a partir do momento em que se compreende que a tributação não deve ser neutra, mas sim, deve levar em consideração os princípios da isonomia, capacidade contributiva e seletividade, conclui-se que não há benefício algum para a população – como coletividade – permear a imparcialidade na cobrança de tributos, que recai sobre a parcela mais vulnerável dos cidadãos.

Nesse sentido, é necessário encarar o direito tributário como um instrumento estatal de transformação social, trazendo o seu foco para a promoção da justiça fiscal, seja financiando a ação estatal (inclusive através dos serviços públicos essenciais à população mais vulnerável), seja diminuindo desigualdades através da tributação que respeite a capacidade contributiva do cidadão, conforme o comando constitucional respectivo⁷¹.

⁷⁰ DEMARI, Melissa. **A falácia da neutralidade do sistema tributário nacional**. Jota, 17 abr. 2022. Disponível em: https://www.jota.info/opiniao-e-analise/columnas/pauta-fiscal/a-falacia-da-neutralidade-do-sistema-tributario-nacional-17042022#_ftn4. Acesso em: 27 jul. 2022.

⁷¹ Ibid.

4. TRIBUTAÇÃO E GÊNERO: AS NUANCES DAS DISCRIMINAÇÕES

Embora o direito tributário tenha como uma de suas principais missões a promoção da justiça fiscal, é possível afirmar que a percepção geral da população sobre o tema se resume, simplificadamente, ao dever de pagar tributos. É comum que os cidadãos não realizem juízo de valor e uma análise profunda sobre tributação, afinal, a ideia que se propaga é a de que os tributos servem apenas para onerar cidadãos e sustentar privilégios daqueles que se apropriam dos recursos públicos.

Todavia, como bem ensina a professora Melissa Demari, essa ausência de juízo de valor sobre a tributação é uma mera cortina de fumaça para ocultar o fato de que ela, que deveria ser instrumento estatal de transformação social, atinge diferentemente aos brasileiros e brasileiras e é de fato usada para propagar os desequilíbrios sociais e manter o status do Brasil como um país com profundas diferenças⁷².

Ao longo do último capítulo foram colacionados importantes dados que demonstram que a desigualdade de gênero – embora combatida socialmente – ainda é alarmante no Brasil. Ao analisar tais informações sob a ótica da legislação tributária, é possível concluir que, de fato, as mulheres são injustamente mais oneradas que homens na sistemática tributária brasileira. No entanto, tal discriminação não se restringe apenas à regressividade e à violação da capacidade contributiva, de maneira que ela atua de forma implícita por meio de diversos dispositivos legais.

Ainda que a discriminação de gênero na legislação tributária brasileira não seja explícita, com base em análise de dispositivos legais, um grupo de pesquisadoras tributaristas concluiu o seguinte:

“Porém, a despeito da ausência de vieses explícitos na legislação brasileira, seria possível argumentar a existência de alguns vieses implícitos na tributação da renda. Segundo nossa legislação, as despesas com educação, saúde e dependentes são dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda, na modalidade “declaração completa”. Assumindo-se que a declaração completa é feita pelo cônjuge que ganha mais – e os dados mostram que os homens têm, em média, uma remuneração 15% superior às mulheres -, tais

⁷² DEMARI, Melissa. **A falácia da neutralidade do sistema tributário nacional**. Jota, 2022. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/colunas/pauta-fiscal/a-falacia-da-neutralidade-do-sistema-tributario-nacional-17042022#_ftn4>. Acesso em: 08 ago. 2022.

deduções beneficiam os homens mais diretamente, que resultam com mais renda disponível e maior possibilidade de barganha no equilíbrio familiar.”⁷³

O dado indicado acima é apenas uma das espécies de atentatórios contra as contribuintes brasileiras. Assim, é importante questionar: há debate difundido sobre tributação e gênero no Brasil? Por ora, a resposta é que, embora haja discussão, ela ainda é muito restrita e não abrange todas as camadas sociais, principalmente, aquela que mais sofre com tal discriminação, que são as mulheres negras.

O início do movimento sobre a relação entre tributação e gênero já ocorreu há muitos anos, porém, um dos expoentes para a inclusão desse debate no Brasil foi a emergência do termo “pink tax”, traduzido para português como taxa rosa. A pesquisadora Bárbara Quintino explica, de forma superficial, o fenômeno:

“Em 2015, uma pesquisa de mercado encomendada pelo Departamento de Assuntos do Consumidor da prefeitura de Nova York, nos Estados Unidos, descobriu que os produtos destinados às mulheres eram, em média, 7% mais caros do que os bens voltados aos homens. Estudos posteriores, realizados nos Estados Unidos, na Espanha, na Turquia, no Brasil, entre outros países, encontraram essa diferença de valor até mesmo em mercadorias para o consumidor masculino que, embaladas como versão para o público feminino, são idênticas à original. O fenômeno ficou conhecido como pink tax (imposto cor-de-rosa) e entrou para a lista dos obstáculos à igualdade de gênero.”⁷⁴

Assim, conclui-se que o *pink tax* é considerado um fenômeno mercadológico. No entanto, sua análise é imprescindível pois, consoante a jurista Luciana Grassano Melo, ele foi um gatilho para as discussões de gênero na tributação, porque lançou luz na demanda das mulheres. Ainda de acordo com a professora:

“O feminismo vem em ondas e sua associação ao tema da política fiscal cresceu muito na última década. Mas em cada país a questão aparece de maneira diferente, dependendo de como é feita a tributação. As relações sociais e familiares patriarcais estão refletidas no ordenamento jurídico. E isso também se encontra expresso no sistema tributário.”⁷⁵

No entanto, é necessário levar o debate para além desse fenômeno de mercado e compreender as formas que a discriminação de gênero se dá no direito tributário. A discriminação poderá ocorrer desde a tributação e a resistência de se reconhecer a isenção de

⁷³ PISCITELLI, Tathiane, et al. **Tributação e gênero**. Jota, 2019. Disponível em: <<https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/tributacao-e-genero-03052019#sdfootnote9sym>>. Acesso em: 27 jul. 2022.

⁷⁴ QUINTINO, Bárbara. **Carga tributária reforça desigualdade de gênero: do consumo de bens essenciais ao imposto de renda, taxa é mais pesada para mulheres**. Revista Pesquisa, 2022. Disponível em: <https://revistapesquisa.fapesp.br/carga-tributaria-reforca-desigualdade-de-genero/>. Acesso em: 08 ago. 2022.

⁷⁵ Ibidem.

tributos incidentes sobre produtos essenciais para as mulheres, até a sistemática da incidência do imposto de renda sobre valores recebidos em dinheiro a título de pensão alimentícia, temas que serão esmiuçados na sequência.

Diante disso, para enriquecer o debate sobre a oneração de mulheres no âmbito do direito tributário brasileiro, é importante compreender a associação do feminismo à política fiscal. Nessa toada, após a compreensão da contribuição feminista para o debate, é importante adentrar as questões de discriminação de gênero tanto contra contribuintes mulheres quanto contra consumidoras, vez que se fazem necessárias para esclarecimento e elucidação das questões ora sob análise.

4.1. UMA BREVE ANÁLISE DO MOVIMENTO FEMINISTA E A ORIGEM DO DEBATE SOBRE TRIBUTAÇÃO E GÊNERO

Em um primeiro momento, é necessário trazer à tona a diferenciação de gênero e sexo pois, para se compreender o feminismo, cumpre orientar-se quanto a opressão do gênero feminino. De acordo com Judith Butler, sexo é relacionado às diferenças biológicas existentes entre o ser humano nascido homem e o ser humano nascido mulher, enquanto gênero é relacionado à construção sociocultural⁷⁶.

O gênero é considerado uma performance, não podendo ser compreendido como algo que a pessoa é, mas algo que a pessoa faz. Nesse sentido, ao “performar um gênero”, a pessoa irá assumir os respectivos trejeitos socialmente atribuídos a ele, como a utilização de um determinado tipo de roupa, produto, ou formas de andar e falar⁷⁷.

Simone Beauvoir evidencia que o gênero feminino é o mais oprimido nas relações sociais. De acordo com a filósofa, a mulher é entendida como o “Outro”, tendo seus direitos e desejos renunciados em prol dos masculinos⁷⁸. Dessa maneira, é possível entender que a mulher – e todos os trejeitos à ela associados – são, historicamente, renegados, sendo que a “performance” do gênero feminino, por diversas vezes foi (é) discriminada.

⁷⁶ BUTLER, Judith. **Problemas de gênero**. Feminismo e subversão da identidade. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 2003.

⁷⁷ YAZICIOĞLU, Alara Efsun. **Pink Tax and the Law: Discriminating Against Women Consumers**. New York: Routledge, 2020. p. 5.

⁷⁸ BEAUVOIR, Simone. **O segundo sexo**. 1. Fatos e mitos. 4a ed. Paris: Editora Librairie Gallimard, 1970. p. 236-237.

Nesse diapasão, insurgiu-se o movimento feminista que, ao longo de muitos anos, ficou conhecido como um movimento que tem por objetivo tornar as mulheres socialmente iguais aos homens⁷⁹. De fato, o feminismo surgiu como uma forma de combate à desigualdade de gênero, contudo, ao longo dos anos, a teoria feminista se desenvolveu, criando o que se denominam “vertentes feministas”. De acordo com Fabiana Severi, não é simples identificar todas as vertentes:

“Há vertentes que constroem seus discursos de acordo com as matrizes teóricas e políticas das quais emergem ou com as quais interagem mais diretamente liberais, socialistas, radicais, culturais, pós-modernas, pós estruturalistas, pós-coloniais, decoloniais, populares, materialistas, ecológicas, do ‘terceiro mundo’, de resistência. Outras, por exemplo, irão fazê-los a partir de identidades específicas (negras, lésbicas, indígenas, jovens, campesinas, etc) (...) O que há em comum entre eles é um esforço em compreender por que e como as mulheres ocupam uma posição/condição subordinada na sociedade e o interesse em transformar a realidade analisada, ainda que as explicações para a opressão das mulheres e os projetos ético-políticos de transformação delineados em casa um deles sejam, também, muito variados.”⁸⁰

Portanto, com base nos ensinamentos delineados acima, é possível evidenciar que o feminismo é um movimento heterogêneo, com as mais diversas abordagens. Todavia, há um fim único que interliga todas vertentes, como bem explica Bell Hooks:

“O feminismo é a luta para acabar com a opressão sexista. Seu objetivo não é beneficiar apenas um grupo específico de mulheres, uma raça ou classe social de mulheres em particular. E não se trata de privilegiar a mulher em detrimento do homem. Ele pode transformar nossas vidas de um modo significativo.”

Nessa toada, com fundamento no exposto, infere-se que o feminismo é uma luta universal, que pode ser abordada de diferentes formas pelos mais diversos grupos, contudo, a finalidade única de todas as vertentes é a luta pelo fim da opressão sexista, objetivando rechaçar o patriarcado e romper com as estruturas das relações de poder entre homens e mulheres.

A ilustre Rosa Ricoy aduz que:

“Asimismo, no existe el feminismo, sino los feminismos como no existe la mujer, sino las mujeres, pues somos diversas igual que los hombres. Sí podemos decir que somos idénticas en cuanto al sexo, parecidas según las

⁷⁹ HOOKS, Bell. **Teoria feminista: da margem ao centro**. São Paulo: Perspectiva, 2019. Pg. 48.

⁸⁰ SEVERI, Fabiana Cristina. **Justiça em uma perspectiva de gênero: elementos teóricos, normativos e metodológicos**. Revista Digital de Direito Administrativo, v. 3, n. 3, p. 574-601, 2016. Disponível em <<https://doi.org/10.11606/issn.2319-0558.v3i3p574-601>>. Acesso em: 08 ago. 2022.

construções de gênero, que pretendemos ser iguais em direitos com respeito a los hombres, y que a su vez queremos ser diferentes, no sólo con respecto, sino entre nosotras, porque lo contrario de la igualdad no es la diferencia, sino la desigualdad. Todas estas cuestiones deberían acaparar la atención de todos los operadores jurídicos si se pretende la consecución de una sociedad justa, puesto que la plena ciudadanía exige igualdad en derechos, idénticas posibilidades de participación social y la misma capacidad de participar en las decisiones políticas, las cuales, tienen a su vez efectos para ambos sexos, y estos presupuestos siguen sin cumplirse para las mujeres incluso en las sociedades de bienestar más consolidadas pese al constitucional y unánime reconocimiento de la igualdad y su reforzada tutela. Mientras no se supere este muro jurídico, las mujeres no serán ciudadanas, si por tal se entiende aquellos sujetos en el ejercicio completo de sus derechos políticos, económicos y civiles.”⁸¹

Como bem identifica Ricoy, os operadores de direito devem levar em consideração as questões de gênero, ante a pretensão de uma sociedade justa, uma vez que a cidadania exige a igualdade de direitos e idênticas possibilidades de participação social e política. Enquanto não for superada a barreira da opressão sexista e discriminação de gênero, não é possível a construção de uma sociedade igualitária.

Ao trazer os conceitos abordados à luz do tema em debate, é importante ressaltar que, embora a discussão sobre relação entre tributação e gênero ainda seja escassa e restrita no Brasil, o debate já se encontra consolidado internacionalmente, uma vez que suas origens remontam do movimento sufragista⁸², que consistiu na luta de reivindicação pela participação ativa das mulheres na política, concedendo a elas o direito de votarem e de serem votadas.

Em 1906, Dora Montefiore, ativista feminista, se recusou a pagar o imposto de renda por ela devido, de maneira que criou uma barricada em sua própria casa e colocou um cartaz com os seguintes dizeres “women should vote for the laws they obey and the taxes they pay”, que se traduz na ideia de que mulheres deveriam votar pelas leis que obedecem e pelos tributos que pagam. Em seguida, foi criado o movimento denominado “Women’s Tax Resistance League”, que tinha como mantra o bordão “no vote, no tax”⁸³.

⁸¹ RICOY, Rosa. Teorías jurídicas feministas. In: FABRA ZAMORA, Jorge Luis; NUÑES VAQUERO, Álvaro (eds.). **Enciclopedia de Filosofía y Teoría del Derecho**. v. 1. México: Universidade Nacional Autónoma de México, 2015. p. 459-499 Disponível em <<https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv/detalle-libro/3875-enciclopedia-de-filosofia-y-teoria-del-derecho-volumen-uno>>. Acesso em ago. 2022.

⁸² PISCITELLI, Tathiane, et al. **Tributação e gênero**. Jota, 2019. Disponível em: <<https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/tributacao-e-genero-03052019#sdfootnote9sym>>. Acesso em: 08 ago. 2022.

⁸³ THORNLEY, Helen. **No vote? No tax!**. Tax adviser magazine, 2016. Disponível em: <<https://www.taxadvisermagazine.com/article/no-vote-no-tax>>. Acesso em: 8 ago. 2022.

Dessa maneira, conclui-se que a ideia do movimento sufragista no âmbito da tributação era de que a ausência do direito à voto resultava em falta de representatividade legislativa e, assim, legitimidade para cobrança de impostos sobre mulheres. De acordo com pesquisa realizada por tributaristas:

“O debate sobre tributação e gênero, apesar de pujante na literatura internacional, é pouco ou nada realizado no Brasil. A relação entre os temas, no entanto, não é recente e tem conexão direta com conquistas de direitos femininos.

O movimento sufragista, ocorrido no final do século XIX e início do século XX nos Estados Unidos da América e no Reino Unido é exemplar dessa afirmação. Ainda que o centro das demandas das feministas da época fosse o direito a voto, há uma conexão clara com esse direito e o dever de pagar tributos. Sob o mote do lema da revolução civil americana “no taxation without representation”, muitas mulheres passaram a se recusar a pagar tributos sobre suas propriedades, na medida em que a ausência do direito de escolha de seus representantes refletia uma invasão indevida em suas vidas privadas.”⁸⁴

Nesse sentido, resta evidente que a discussão sobre tributação e gênero já perdura há muitos anos no âmbito internacional. Como uma forma de “iluminismo” de ideias, passou-se a evidenciar discriminações explícitas e implícitas nos sistemas tributários dos mais diversos países como, por exemplo, a imposição da Argentina de que os rendimentos de bens comuns ao casal são, via de regra, atribuídos ao homem⁸⁵.

Ou seja, tanto no Brasil quanto em demais países, a tributação possui um viés implícito de discriminação de gênero, que prejudica e onera mulheres. O questionamento que se deve ter em mente é: se as mulheres têm a mesma obrigação de pagar tributos que os homens, por qual razão a tributação atinge ambos de formas tão distintas?

Além da “institucionalização” da discriminação contra o gênero feminino no âmbito da tributação, as mulheres ainda arcam com ônus econômico mais acentuado sobre bens de aquisição tipicamente feminina, em razão do *pink tax*. Isso porque, ainda que este não possa ser considerado um tributo, os produtos mais consumidos pelas mulheres são,

⁸⁴ PISCITELLI, Tathiane, et al. **Tributação e gênero**. Jota, 3 maio 2019. Disponível em: <<https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/tributacao-e-genero-03052019#sdfootnote9sym>>. Acesso em: 08 ago. 2022.

⁸⁵ Ibid.

comparativamente, mais caros que suas versões masculinas, possibilitando a constatação fática de que as mulheres são ainda mais oneradas no consumo de itens direcionados a elas⁸⁶.

É urgente o debate sobre tributação e gênero. Todavia, se faz necessário, em um primeiro momento, entender o fenômeno mercadológico do *pink tax* e como ele influenciou na discussão em tela.

4.2. PINK TAX: O “IMPOSTO” ESCONDIDO

Como descrito acima, o *pink tax* é considerado um fenômeno mercadológico, e não tributário. De acordo com a professora Flavia Marimpietri, o *pink tax* pode ser compreendido como:

“O “pink tax” conhecido no Brasil como “taxa rosa” ou “custo rosa” é um movimento do mercado consumerista apoiado em técnicas de marketing e design, que torna os produtos desenvolvidos para mulheres mais caros que para os homens, mesmo que se tratem de produtos iguais.”⁸⁷

Ou seja, apenas por ser destinado ao público feminino, o preço do produto ou serviço será mais alto. Em 2015, o Departamento de Assuntos do Consumidor de Nova Iorque (NYCDCA) publicou estudo no qual analisou 794 produtos em 35 categorias e concluiu que as mulheres pagam mais por produtos similares 42% do tempo, enquanto homens pagam mais apenas 18% do tempo⁸⁸.

Em pesquisa realizada no Brasil, concluiu-se que produtos específicos para mulheres chegam a custar 12,3% mais do que os produtos destinados ao público masculino e para ambos os gêneros. De acordo com o pesquisador Fabio Mariano, a taxa rosa apareceu nos seguintes setores: vestuário adulto (17% mais caro), vestuário infantil (23% mais caro), higiene (4% mais caro), corte de cabelo (27% mais caro) e brinquedos (26% mais caro)⁸⁹. Ainda, sob a ótica do professor:

⁸⁶ PISCITELLI, Tathiane. **Tributação de gênero no Brasil**. Valor, 2019. Disponível em: <<https://valor.globo.com/legislacao/fio-da-meada/post/2019/08/tributacao-de-genero-no-brasil.ghtml>>. Acesso em: 09 ago. 2022.

⁸⁷ MARIMPIETRI, Flavia. **Pink tax e o direito das consumidoras**. Revista Unifacs, ed. 206, ago 2017.

⁸⁸ NEW YORK CITY DEPARTMENT OF CONSUMER AFFAIRS. **From Cradle to Cane: The Cost of Being a Female Consumer - A Study of Gender Pricing in New York City**. New York, dez. 2015. Disponível em: <<https://www1.nyc.gov/assets/dca/downloads/pdf/partners/Study-of-Gender-Pricing-in-NYC.pdf>>. Acesso em: 10 ago. 2022.

⁸⁹ BORGES, Fábio Mariano. **Taxa Rosa e a Construção do Gênero Feminino no Consumo**. [Mimeo]. ESPM, 2017.

“Atualmente no varejo de supermercado, as mulheres representam quase 65% do público consumidor. Isto mostra que a presença das mulheres ainda é maior. Ou seja, há um número muito maior de mulheres no consumo, o que na verdade provocaria um preço mais competitivo para as mulheres, uma vez que a alta demanda reflete numa produção maior e numa consequente otimização dos custos e preços.”⁹⁰

Dessa maneira, a questão que se deve abordar é a seguinte: mulheres estão dispostas a pagar mais caro que homens? Há diferença significativa no material de produção que justifica tal oneração? A resposta para ambos os questionamentos é a mesma: não. Isso porque, conforme explica a professora Flavia Marimpietri, baseada em pesquisa realizada pelo *website* Nielsen:

“Quando o assunto é economizar, as mulheres poupam mais que os homens em atividades como gastos com gás e eletricidade (70% vs. 57%), compras de roupas novas (65% vs. 46%), entretenimento fora de casa (65% vs. 57%) e troca de marcas de produtos de mercearia com melhor custo-benefício (53% vs. 35%). Depois que cobrem seus gastos essenciais, o que fazem com o dinheiro excedente? Elas investem em itens para melhorias do lar e roupas novas, enquanto eles compram novos produtos tecnológicos e pagam suas dívidas (NIELSEN, 2016)”⁹¹

No que diz respeito ao material utilizado, a pesquisa realizada pelo NYCDCA concluiu que, em grande parte das vezes, a única diferença entre os produtos é a cor⁹². Dessa forma, o panorama existente é o seguinte: ainda que ganhem menos que homens, controlem melhor seus gastos e consumam produtos idênticos, mulheres irão arcar com um sobrepreço apenas em razão de seu gênero.

Sobre a política de preços baseadas em gênero, a pesquisadora Alara Yazicioğlu elaborou o importante entendimento de que:

“Gender-pricing constitutes a problem that cannot be simply explained by the willingness of women to pay an additional amount for ‘feminine’ products and/or for products adapted to the ‘special needs’. Gender-based pricing consists of charging women more than men on a number of substantially similar products and services and/or providing benefits exclusively to men on certain services for no apparent reason.

(...)

⁹⁰ BORGES, Fábio Mariano. **Taxa Rosa e a Construção do Gênero Feminino no Consumo**. [Mimeo]. ESPM, 2017.

⁹¹ MARIMPIETRI, Flavia. **Pink tax e o direito das consumidoras**. Revista Unifacs, ed. 206, ago 2017.

⁹² NEW YORK CITY DEPARTMENT OF CONSUMER AFFAIRS. From Cradle to Cane: The Cost of Being a Female Consumer - A Study of Gender Pricing in New York City. New York, dez. 2015. Disponível em: <<https://www1.nyc.gov/assets/dca/downloads/pdf/partners/Study-of-Gender-Pricing-in-NYC.pdf>>. Acesso em: 10 ago. 2022.

“The pink tax is not due to women’s lack of self-control. It is not due to their willingness to pay and additional amount to acquire certain products or services, either. It is exclusively due to a practice called gender-based pricing. The practice does exist in a number of countries, and it does constitute a problem.”⁹³

Portanto, com base no exposto, é possível afirmar que o *pink tax* não pode ser evitado pelas consumidoras uma vez que, é uma oneração que faz parte do bem ou serviço consumido, antes mesmo da inclusão do preço de produção, pois se dá estritamente em razão da destinação feminina do produto ou serviço.

O fato de o *pink tax* ser, de certa forma, obrigatório (sobre os produtos destinados a mulheres) e se tratar de uma oneração, o aproxima ao conceito de tributo. Isso porque, conforme elucida o artigo 3º do CTN “tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”⁹⁴.

Nesse diapasão, é possível compreender o motivo pelo qual ocorre grande associação do termo à tributação. Ainda, Bárbara Quintino explica:

“Embora não seja efetivamente um imposto, mas um sobrepreço, o *pink tax* despertou a curiosidade de pesquisadoras do direito tributário: será que a estrutura dos impostos reforça a desigualdade de gênero? Associando a análise das leis e o recurso a dados empíricos, foi possível mostrar que, de fato, as mulheres arcam com um peso maior de impostos do que os homens em diversas circunstâncias, desde a dedução da pensão alimentícia no imposto de renda até o consumo de bens essenciais.”⁹⁵

Assim, com base no fato de se tratar de uma oneração injusta, o *pink tax* ascendeu o debate sobre tributação e gênero no Brasil, de maneira que pesquisadoras e pesquisadores passaram a analisar a legislação tributária a partir de uma perspectiva de gênero, com vistas a identificar as problemáticas que refletem em políticas discriminatórias contra mulheres.

⁹³ YAZICIOĞLU, Alara Efsun. **Pink Tax and the Law: Discriminating Against Women Consumers**. New York: Routledge, 2020. 26-27.

⁹⁴ BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172.htm. Acesso em: 10 ago. 2022.

⁹⁵ QUINTINO, Bárbara. **Carga tributária reforça desigualdade de gênero: do consumo de bens essenciais ao imposto de renda, taxaço é mais pesada para mulheres**. Revista Pesquisa, abr. 2022. Disponível em: <https://revistapesquisa.fapesp.br/carga-tributaria-reforca-desigualdade-de-genero/>. Acesso em: 10 ago. 2022.

Dessa forma, a partir deste momento, se demonstra necessário compreender quais são algumas das políticas discriminatórias do direito tributário e como influenciam para a perpetuação da desigualdade de gênero no país.

4.3. AS DISCRIMINAÇÕES DE GÊNERO NO DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

Conforme explanado exaustivamente, o direito tributário tem como principal fundamento a Constituição Federal, que é enfática ao desenhar que o Estado “ideal” será aquele em que se perseguirá a redução das desigualdades. Nesse sentido, no âmbito do direito tributário, há diversos princípios que objetivam o alcance da justiça fiscal, como o da igualdade tributária, capacidade contributiva e seletividade.

Todavia, a aplicação de tais princípios não é plena quando se reflete sobre a legislação de forma prática. A partir do momento em que se analisa a aplicação da legislação tributária, é possível identificar uma série de discrepâncias implícitas (ou explícitas) em relação à norma constitucional. Quando o foco da análise se transforma no combate à discriminação de gênero, as discrepâncias se acentuam e chega-se à seguinte conclusão: a mulher não é incluída no orçamento, que, de acordo com Aliomar Baleeiro, revela com transparência quais serão os grupos e serviços públicos priorizados pelos recursos públicos⁹⁶.

Em fevereiro de 2022, o Ministério da Economia publicou o documento “A Mulher no Orçamento 2021”, objetivando apresentar ações orçamentárias especificamente adotadas no combate à desigualdade de gênero. Conforme explica Tathiane Piscitelli, a iniciativa decorre do cumprimento da Lei de Diretrizes Orçamentárias para o exercício de 2021 (Lei nº 14.116/2020)⁹⁷. Entretanto, de acordo com a autora:

“No documento e nota de imprensa divulgados pelo Ministério da Economia, aponta-se um gasto total de R\$ 236 bilhões relativos a políticas públicas ‘que abarcam o atendimento à mulher e a reversão das desigualdades que as atingem, a partir da perspectiva do orçamento’. Ainda que os números sejam vultuosos, eles não refletem a realidade: o relatório reconhece expressamente a impossibilidade de se estabelecer, com segurança, a quantia efetivamente destinada às políticas específicas para mulheres, já que o valor indicado atende ‘indistintamente homens e mulheres [e] produzem benefícios diretos

⁹⁶ BALEEIRO, Aliomar. **Uma introdução à ciência das finanças**. 19ª ed. Forense: Rio de Janeiro, 2015, p. 525- 526.

⁹⁷ PISCITELLI, Tathiane. **A ilusão do orçamento sensível a gênero**. Valor, [s. l.], 4 fev. 2022. Disponível em: <<https://valor.globo.com/legislacao/fio-da-meada/post/2022/02/a-ilusao-do-orcamento-sensivel-a-genero.ghtml>>. Acesso em: 11 ago. 2022.

ou indiretos para o conjunto da sociedade brasileira’; também assume a dificuldade de realizar análises desagregadas do gasto público.”⁹⁸

Portanto, em que pese haja o reconhecimento da necessidade de incluir a mulher como uma das figuras centrais do orçamento, ainda não se alcançou outro nível deste objetivo para além do discurso.

De acordo com Severi, por muitas vezes, as leis que são destinadas às mulheres acabam por contribuir com sua situação de “inferioridade”, ao invés de buscar tratá-las de maneira diferente para alcançar a igualdade:

“As legislações especiais voltadas para alguns dos chamados “problemas femininos”, em muitos países e na maioria das vezes, ao invés de resultarem na garantia da igualdade às mulheres a partir de um tratamento diferencial, acabavam por contribuir com a reprodução da situação de inferioridade e de discriminação entre os gêneros. Isso porque tais leis são derivadas de situações de discriminação ou de inferioridade implícitas às divisões arbitrárias de papéis sociais entre homens e mulheres, entre o público e o privado ou doméstico e da imagem da mulher como vítima, ser passivo e sem vontades, dependente de tutela em relação à legislação geral. Era preciso, portanto, entender a mulher como inferior ou mais vulnerável em relação ao homem para que fosse justificável uma legislação especial.”⁹⁹

Dessa forma, para que se alcance um tratamento isonômico direcionada às mulheres, é necessário que o princípio da igualdade seja colocado em prática pelo Poder Público, trazendo à luz a questão da discriminação de gênero e uma igualdade que obrigará sua discriminação.

Somada à ausência de diretrizes que objetivem uma aplicação ampla do princípio da isonomia tributária às demandas femininas, está a constante violação do princípio da capacidade contributiva da contribuinte, ante a prática de uma tributação, em suma, regressiva – que afeta diretamente mulheres, conforme abordado anteriormente.

Até o momento, foram abordadas apenas questões implícitas da legislação tributária que impactam diretamente mulheres. No entanto, há discriminações que se mostram mais explícitas, na medida que transferem todo o ônus tributário para a mulher, como se verifica presente no caso do imposto de renda e pensão alimentícia.

Em 2019, o IBGE realizou pesquisa que demonstrou que, de um total de 233.717 filhos menores de idade, 62% ficaram sob a guarda das mulheres (144.553), enquanto apenas

⁹⁸ Ibid.

⁹⁹ SEVERI, Fabiana Cristina. **Justiça em uma perspectiva de gênero: elementos teóricos, normativos e metodológicos**. Revista Digital de Direito Administrativo, v. 3, n. 3, p. 574-601, 2016. Disponível em <<https://doi.org/10.11606/issn.2319-0558.v3i3p574-601>>. Acesso em: 08 ago. 2022.

4% ficaram sob a guarda dos pais (9.714), de maneira que os demais arranjos se deram, por exemplo, pela guarda compartilhada entre marido e mulher¹⁰⁰. Dessa forma, infere-se que os pais são os principais pagadores de pensão alimentícia.

Reforçando tal entendimento, de acordo com os dados do Imposto de Renda da Pessoa Física (IRRF) divulgados pela Receita Federal, relativos ao ano de 2020, dos R\$ 15,49 bilhões deduzidos a título de pensão alimentícia, R\$ 15,10 bilhões estão nas declarações de homens¹⁰¹. Ou seja, homens são beneficiários diretos da dedução da pensão alimentícia da declaração do IRRF.

Dessa maneira, é necessário analisar a regra referente à tributação da pensão alimentícia, como bem realizado pela pesquisadora Isabelle Rocha:

“Em relação a quem paga a pensão, o valor pode ser integralmente deduzido da base de cálculo do imposto de renda, por decorrer de obrigação judicialmente imposta, conforme determinam a Lei nº 9.250/95, artigo 8º, II, f; e o RIR/2018 (Decreto nº 9.580), artigo 72. Já para quem recebe a pensão, os valores são considerados como renda e devem ser submetidos à tributação regularmente – artigo 3º, §1º, da Lei nº .7713/88, e artigo 4º do RIR/2018.

Assim, há duas opções para quem administra a pensão alimentícia dos filhos: enviar a declaração do imposto de renda em nome do alimentando e submetê-la às faixas de incidência do imposto, considerando a isenção até o limite de R\$ 1.903,98 (sem que ele seja considerado seu dependente em sua própria declaração), ou somar o valor da pensão aos seus rendimentos regulares, declarando o alimentando como seu dependente e realizando as deduções legalmente permitidas.

Nessa lógica, por serem os homens aqueles que pagam tais pensões em sua grande maioria, pode-se dizer que seus gastos com a criação dos filhos são deduzidos integralmente, enquanto a dedução por dependente que fica sob a guarda das mulheres está limitada a R\$ 2.275,00 por ano, o que resulta em R\$ 189,58 por mês, além de R\$ 3.561,50 anuais com educação do filho, sendo R\$ 296,79 mensais, alcançando-se um total mensal de R\$ 486,37 a título de deduções por dependente – sem contar as deduções com despesas médicas, que são ilimitadas.”¹⁰²

¹⁰⁰ IBGE (Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **Estatísticas do Registro Civil**). 2019. Tabela 5.8. Sistema de Estatísticas Vitais. Brasil: IBGE, 2019. Disponível em: <<https://www.ibge.gov.br/estatisticas/sociais/populacao/9110-estatisticas-do-registro-civil.html?edicao=29639&t=resultados>>.

¹⁰¹ BRASIL. Ministério da Economia. Receita Federal. **Grandes Números IRPF – Ano-Calendário 2020, Exercício 2021**. Brasil: Ministério da Economia, 2021. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/aceso-a-informacao/dados-abertos/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/11-08-2014-grandes-numeros-dirpf/capa_indice_tabelas_ac2020_v2.pdf>.

¹⁰² ROCHA, Isabelle. **A pensão imposta e o custo reverso: o imposto de renda sobre a pensão alimentícia e a desigualdade implícita de gênero que ela provoca**. Jota, 2022. Disponível em: <<https://www.jota.info/opiniao-e>>

Ou seja, uma vez que o valor da dedução de dependentes é, no geral, inferior aos valores recebidos a título de pensão alimentícia, a mulher é quem irá arcar com o IR incidente sobre a referida verba, que deveria ser integralmente destinada ao pagamento das despesas com os filhos¹⁰³, enquanto o homem terá esse valor deduzido de sua declaração.

Em junho de 2022, o Supremo Tribunal Federal (STF) julgou a constitucionalidade da incidência do Imposto de Renda sobre as pensões alimentícias, por meio da ADI 5422. A tese firmada pelo Supremo foi no sentido de “afastar a incidência do imposto de renda sobre valores decorrentes do direito de família percebidos pelos alimentados a título de alimentos ou de pensões alimentícias”¹⁰⁴.

Em que pese a discussão sobre tributação e gênero não tenha sido o fundamento para tal conclusão, ela se demonstrou presente no voto de diversos Ministros, como no de Gilmar Mendes, que chama atenção para o fato:

“O que vislumbrei da presente norma, na realidade, é um caráter anti-isonômico, no sentido de fomentar as desigualdades já existentes. A norma, do jeito que foi concebida, incentiva o desnivelamento de gênero, servindo como mais um elemento de ampliação das históricas distorções.”¹⁰⁵

Assim, ainda que a discriminação de gênero não tenha sido o ponto central da discussão, é certo que a perspectiva de gênero foi considerada no caso. Portanto, conclui-se que não se trata apenas do caso de delimitar uma regra sobre a incidência do IR, mas sim, se trata de levar em consideração a mulher no orçamento e compreender que certas normas as discriminam indiretamente, agravando a desigualdade social.

O assunto em tela, para além da desigualdade social, também deve ser observado sob a ótica de saúde pública e direitos humanos. Isto porque, conforme será demonstrado adiante, embora o princípio da seletividade seja constitucional, novamente, se verifica um caso em que a norma existe, mas a sua aplicação se dá de forma incorreta, não dirimindo situações discriminatórias.

analise/colunas/women-in-tax-brazil/a-pensao-imposta-e-o-custo-reverso-25022022#_ftn3>. Acesso em: 11 ago. 2022.

¹⁰³ PISCITELLI, Tathiane. **Tributação, desigualdade de gênero e as pensões alimentícias**. Valor, 2022. Disponível em: <<https://valor.globo.com/legislacao/fio-da-meada/post/2021/03/tributacao-desigualdade-de-genero-e-as-pensoes-alimenticias.ghtml>>. Acesso em: 11 ago. 2022.

¹⁰⁴ Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5.422**. Relator: Min. Dias Toffoli, Tribunal Pleno, Diário de Justiça Eletrônico, 06 de junho de 2022. Disponível em: <<https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=4893325>>. Acesso em: 11 ago. de 2022.

¹⁰⁵ Ibid.

4.3.1. Dignidade menstrual e a essencialidade de produtos de uso exclusivo feminino

Conforme delineado acima, a tributação sobre o consumo não é uma questão exclusiva das mulheres, mas de todos os brasileiros. Todavia, de acordo com a professora Tathiane Piscitelli, o debate se dá, muitas vezes, sob a ótica feminina em razão do fato de existirem ônus tributários mais acentuados sobre bens de aquisição tipicamente feminina, como é o caso dos absorventes higiênicos e suas variações¹⁰⁶.

De acordo com relatório do Fundo das Nações Unidas para a Infância (Unicef) e do Fundo de Populações das Nações Unidas, que aborda a pobreza menstrual no Brasil, 713 mil meninas não possuem sequer banheiro ou sanitário em casa, enquanto 4 milhões sofrem com pelo menos uma privação de higiene na escola. Além disso, 28% das meninas já deixaram de comparecer às aulas em razão da pobreza menstrual¹⁰⁷.

Outra constatação que demonstra a gravidade do problema é o de que gastos com produtos voltados para a higiene menstrual comprometem parte do orçamento, de maneira que, caso haja situação de insegurança alimentar, haverá prioridade para o consumo de alimentos em detrimento dos produtos para conter o fluxo menstrual. Com base nas entrevistadas, foi identificado que mais de 50% delas estão em lares que apresentam algum grau de insegurança alimentar, enquanto 6,81%, número que equivale a mais de 1 milhão, estão em domicílios enquadrados como em situação de insegurança alimentar grave¹⁰⁸. Ou seja, mais da metade das entrevistadas podem, em algum momento, se ver em situação em que terão que escolher entre comer ou utilizar absorvente.

Diante do exposto, portanto, compreende-se que absorventes e assemelhados são itens essenciais para a garantia da saúde feminina em razão da vulnerabilidade do corpo da mulher que é inerente ao período menstrual. É uma questão de saúde e dignidade da pessoa humana,

¹⁰⁶ PISCITELLI, Tathiane, et al. **Tributação e gênero**. Jota, 2019. Disponível em: <<https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/tributacao-e-genero-03052019#sdfootnote9sym>>. Acesso em: 11 ago. 2022.

¹⁰⁷ UNICEF. **Pobreza Menstrual no Brasil**: desigualdade e violações de direitos. Disponível em: <https://www.unicef.org/brazil/media/14456/file/dignidade-menstrual_relatorio-unicef-unfpa_maior2021.pdf> Acesso em: 11 ago. 2022.

¹⁰⁸ Ibid.

com o agravante de que não existe qualquer produto que se assemelhe a eles para pessoas que não menstruam¹⁰⁹.

Em que pese a indistinta essencialidade de tais produtos, ao longo de muitos anos o absorvente higiênico foi objeto de alta tributação. Em 2020, a Receita Federal identificou que a carga tributária incidente sobre o absorvente higiênico é de 27,5%, sendo os tributos distribuídos da seguinte forma: média de 18% de ICMS, 1,65% de PIS e 7,60% de COFINS¹¹⁰.

Todavia, aos poucos o cenário vêm se alterando. Como se sabe o IPI e o ICMS são impostos que possuem como característica clássica os princípios da seletividade e essencialidade que, em breve síntese, aduzem que o gravame será inversamente proporcional à essencialidade do bem, que se define a partir do que é essencial para a vida humana.

Desde 2019 está em tramitação do Projeto de Lei nº 3.085/2019¹¹¹, que estipula a isenção do IPI incidente sobre os absorventes femininos e tampões íntimos. Em resumo, o deputado André Fufuca (PP/MA) justifica o projeto da seguinte forma:

“Levando em consideração que as mulheres no decorrer de sua vida vão ter que pagar impostos não pagos pelos homens, que não há razão para absorventes e tampões íntimos serem considerados produtos supérfluos e ter maior alíquota e ainda tendo em mente os princípios constitucionais da isonomia e o da dignidade da pessoa humana, ambos dispostos na Constituição Federal, essa proposta deve ser aprovada.”¹¹²

Além disso, em outubro de 2021, o Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ) autorizou aos Estados e ao Distrito Federal a possibilidade de conceder isenção de ICMS sobre as operações realizadas com absorventes íntimos e seus assemelhados, quando

¹⁰⁹ PISCITELLI, Tathiane, et al. **Tributação e gênero**. Jota, 2019. Disponível em: <<https://valor.globo.com/legislacao/fio-da-meada/post/2021/10/dignidade-menstrual-e-isencao-do-icms.ghtml>> Acesso em: 11 ago. 2022.

¹¹⁰ RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Tabela de preços e tributos sobre produtos e serviços essenciais**. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/EducacaoFiscal/PrimeiroSeminario/22CARGATRIBUTARIAPRODUTOSDECONSUMOPOPULAR.pdf>>. Acesso em: 11 ago. 2022.

¹¹¹ BRASIL. Câmara dos Deputados. **Projeto de Lei nº 3.085, de 22 de maio de 2019**. Estipula a isenção de IPI - Imposto sobre Produto Industrializado incidente sobre os produtos de higiene femininos aqui mencionados. Brasília: Câmara dos Deputados, 2019. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1751375&filename=PL+3085/2019>. Acesso em: 11 ago. 2022.

¹¹² Ibid.

destinados a órgãos da Administração Pública Direta e Indireta Federal, Estadual e Municipal e a suas fundações públicas¹¹³.

Ainda no que tange ao ICMS, a Secretaria de Fazenda do Estado do Ceará levou ao Comitê Nacional dos Secretários de Fazenda dos Estados e do Distrito Federal (COMSEFAZ) a proposta de Convênio ICMS nº 241/2021, que objetiva autorizar a isenção de ICMS nas operações com produtos de higiene menstrual¹¹⁴.

A necessidade de ação legislativa sobre o tema se demonstra tão urgente que, além dos projetos supramencionados, o deputado Alberto Neto (Republicanos/AM) apresentou o Projeto de Lei nº 5.334/2020¹¹⁵, que tem como finalidade reduzir a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS e da COFINS incidentes na importação e sobre a receita bruta de venda no mercado interno de produtos de higiene pessoal, incluindo absorventes.

Em setembro de 2019, a sob autoria da deputada Marília Arraes (PT/PE), foi apresentado o Projeto de Lei nº 4.968/19¹¹⁶, que tinha como finalidade primeira a distribuição gratuita de absorventes em escolas públicas. Em síntese, os objetivos do programa eram combater a precariedade menstrual, bem como reduzir faltas em dias letivos de meninas em período menstrual.

Após apresentação de ementa, o Projeto de Lei passou a ter abrangência mais ampla, razão pela qual instituiria o Programa de Proteção e Promoção da Saúde Menstrual, que beneficiaria estudantes de baixa renda matriculadas em escolas públicas, mulheres em

¹¹³ BRASIL. Conselho Nacional de Política Fazendária. **Convênio ICMS nº 187, de 20 de outubro de 2021**. Concede isenção do ICMS nas operações com mercadorias destinadas a órgãos da Administração Pública Direta Federal, Estadual e Municipal. Brasília: Conselho Nacional de Política Fazendária, 2021. Disponível em: <https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/2021/CV187_21>. Acesso em 11 ago. 2022.

¹¹⁴ PISCITELLI, Tathiane. **Dignidade menstrual e isenção do ICMS**. Valor, 6 out. 2021. Disponível em: <<https://valor.globo.com/legislacao/fio-da-meada/post/2021/10/dignidade-menstrual-e-isencao-do-icms.ghtml>> Acesso em: 11 ago. 2022.

¹¹⁵ BRASIL. Câmara dos Deputados. **Projeto de Lei nº 5.334, de 02 de dezembro de 2020**. Dispõe sobre a redução a zero das alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes na importação e sobre a receita bruta de venda no mercado interno de produtos de higiene pessoal. Brasília: Câmara dos Deputados, 2020. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1945727>. Acesso em: Acesso em 11 ago. 2022.

¹¹⁶ BRASIL. Câmara dos Deputados. **Projeto de Lei nº 4.968/2019, de 11 de setembro de 2019**. Institui o Programa de Fornecimento de Absorventes Higiênicos nas escolas públicas que ofertam anos finais de ensino fundamental e ensino médio. NOVA EMENTA Institui o Programa de Proteção e Promoção da Saúde Menstrual; e altera a Lei nº 11.346, de 15 de setembro de 2006. Brasília: Câmara dos Deputados, 2019. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1805614&filename=PL+4968/2019>. Acesso em: Acesso em 11 ago. 2022.

situação de rua ou vulnerabilidade social, presidiárias e apreendidas, e internadas em unidades para cumprimento de medida socioeducativa.

Conforme exposto anteriormente, mais de metade das meninas brasileiras podem passar por alguma situação em que terão que escolher entre comer e usar absorvente. No entanto, quando o Projeto de Lei em questão passou sob análise do Presidente Jair Messias Bolsonaro, o mesmo o vetou, sendo um dos fundamentos o seguinte:

“Ressalta-se que os absorventes higiênicos não se enquadram nos insumos padronizados pelo Sistema Único de Saúde - SUS, portanto não se encontram na Relação Nacional de Medicamentos Essenciais - RENAME, além disso, ao estipular as beneficiárias específicas, a medida não se adequaria ao princípio da universalidade, da integralidade e da equidade no acesso à saúde do Sistema Único de Saúde - SUS.”¹¹⁷

No aludido trecho há um claro exemplo de não atendimento ao princípio da isonomia. De acordo com o Presidente, caso houvesse a estipulação de beneficiárias – repita-se que apenas mulheres menstruam, não sendo biologicamente possível um homem menstruar – a lei não atenderia aos princípios de universalidade, integralidade e equidade. O veto sequer leva em consideração a situação de precariedade menstrual que diversas brasileiras vivem.

Todavia, o veto em questão foi derrubado pela Câmara dos Deputados, de maneira que foi instituída a Lei nº 14.214/21, que garante o fornecimento de absorventes gratuitos para mulheres em situação de fragilidade social¹¹⁸.

Diante disso, é possível concluir que a tributação incidente sobre o absorvente higiênico – que sempre se demonstrou extremamente injusta e discriminatória – vêm sofrendo alterações necessárias para o estabelecimento do bem como um produto de higiene feminina essencial. A limitação do papel do direito tributário como um mero instrumento de eficiência econômica acarreta deixar de lado sua atuação na redução da desigualdade, indo de encontro com a Constituição Federal e o Estado Democrático de Direito¹¹⁹.

¹¹⁷ BRASIL. **Mensagem nº 503, de 6 de outubro de 2021**. Diário Oficial da União. Seção 1. 7 out. 2021. p. 3.

¹¹⁸ BRASIL. **Lei nº 14.214, de 6 de outubro de 2021**. Institui o Programa de Proteção e Promoção da Saúde Menstrual; e altera a Lei nº 11.346, de 15 de setembro de 2006, para determinar que as cestas básicas entregues no âmbito do Sistema Nacional de Segurança Alimentar e Nutricional (Sisan) deverão conter como item essencial o absorvente higiênico feminino. Brasília, 2021. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2021/Lei/L14214.htm>. Acesso em: 11 ago. 2022.

¹¹⁹ PISCITELLI, Tathiane. **Dignidade menstrual e isenção do ICMS**. Valor, 2021. Disponível em: <<https://valor.globo.com/legislacao/fio-da-meada/post/2021/10/dignidade-menstrual-e-isencao-do-icms.ghtml>> Acesso em: 11 ago. 2022.

Nesse diapasão, é evidente que o direito tributário, unido de políticas públicas, pode ser caracterizado como um meio para reduzir a desigualdade de gênero no Brasil, uma vez que a tributação não é meramente o dever de arrecadar tributos, mas, também, é uma forma de transformar a sociedade.

4.4. A REFORMA TRIBUTÁRIA E INTERVENÇÃO GOVERNAMENTAL: A IMPORTÂNCIA DA MOBILIZAÇÃO DE FORÇAS PARA A REDUÇÃO DA DISCRIMINAÇÃO

Em atenção ao exposto, é possível construir duas noções: é necessária a mudança da política fiscal brasileira e essa mudança se dará – para além da mobilização social – por meio de iniciativas legislativas do poder público. De acordo com Alara Yazicioğlu, a única forma de ver uma alteração real na discriminação de gênero instrumentalizada pela tributação é por meio da intervenção governamental¹²⁰.

Nesse sentido, para mudanças significativas, é importante que sejam estabelecidas políticas tributárias focais, que objetivem a potencialização dos princípios da seletividade, da essencialidade, isonomia tributária e capacidade contributiva. Além disso, é necessária a verdadeira prática de inclusão da mulher no orçamento.

Portanto, é necessário encarar o direito tributário como um instrumento utilizado pelo Poder Público para transformar a sociedade, focando na justiça fiscal, seja por meio da ação estatal – como, por exemplo, a criação do Programa de Proteção e Promoção da Saúde Menstrual – seja pela elaboração de leis que respeitem a função do direito tributário de reduzir desigualdades sociais.

O debate sobre tributação e gênero, coincidentemente, passou a ganhar mais notoriedade durante a discussão sobre reforma tributária. Dessa maneira, um grupo de pesquisadoras da Fundação Getúlio Vargas, identificou diversas propostas que trariam luz à questão da discriminação contra mulheres no Sistema Tributário Nacional. Seu trabalho levou em consideração tanto a tributação sobre o consumo quanto a tributação da renda¹²¹.

¹²⁰ YAZICIOĞLU, Alara Efsun. **Pink Tax and the Law: Discriminating Against Women Consumers**. New York: Routledge, 2020. p. 84.

¹²¹ PISCITELLI, Tathiane, et al., **Reforma tributária e desigualdade de gênero**. 2020. Pesquisa (Direito) - Núcleo de Direito Tributário da Escola de Direito de São Paulo da Fundação Getulio Vargas. 2020.

No que diz respeito ao consumo, entende-se que as políticas perquiridas devem levar em consideração a potencialização dos princípios da seletividade e da essencialidade, que deverão ser utilizados com parcimônia e com o objetivo principal de realizar as finalidades do Estado Social e Democrático de Direito inaugurado pela Constituição de 1988¹²². De acordo com as pesquisadoras:

“As propostas defendidas a seguir, a despeito de promoverem aumento do nível de renúncia tributária atualmente vigente, são defensáveis porque realizam, com precisão, os princípios da seletividade e essencialidade no direito tributário. Não se justifica o abandono desse tipo de política tributária apenas porque diversos benefícios fiscais hoje vigentes necessitam de revisão e, eventualmente, de revogação, já que não revelam adequado custo-benefício ao Estado e, em muitos casos, fomentam os níveis de regressividade do sistema tributário atual.”¹²³

No que tange à tributação sobre a renda, entende-se que as políticas devem estimular a mobilidade social como, por exemplo, a reinstituição da dedução do Imposto de Renda da Pessoa Física (IRFP) das contribuições pagas a trabalhadores e trabalhadoras domésticas, conforme permitia a Lei nº 13.097/2015¹²⁴.

A conclusão que se alcança é a de que:

“O Estado socialmente distributivo previsto pela Constituição de 1988 prevê um projeto político para a nação. Esse projeto deve ser concretizado, nos termos constitucionais, a partir de uma atuação proativa do Estado enquanto agente de promoção do desenvolvimento nacional, aqui concebido como a real alteração das estruturas sociais e do padrão de vida da sociedade.”¹²⁵

Portanto, a única forma de se construir efetiva mudança no *status quo* da sociedade, é por meio da atuação do Poder Público e todas as suas frentes, de forma conjunta. Somente dessa forma será possível promover a justiça fiscal, que deve ser alcançada por meio de uma tributação que respeite os princípios constitucionais e leve em consideração a discriminação contra a mulher como um dos pontos focais da tributação.

¹²² Ibid.

¹²³ Ibid.

¹²⁴ Ibid.

¹²⁵ Ibid.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Em que pese ainda muito restrita, a discussão a respeito das políticas tributárias discriminatórias contra mulheres vem ganhando espaço no Brasil. Tais alterações podem ser observadas tanto por meio de inovações legais, como medidas para desonerar o absorvente higiênico, quanto pelo debate público, que ganhou muito espaço ao longo dos anos.

Todavia, embora as mudanças estejam à vista, ainda há muitas políticas discriminatórias intrínsecas à legislação infraconstitucional. O que se demanda necessário é a observação da Constituição Federal e realização de seus principais objetivos, quais sejam: construção de uma sociedade livre, justa e solidária, na qual se promova o bem de todos, sem exceção e sem discriminação.

É importante que o direito tributário não seja visto como uma mera forma de arrecadação, mas como um meio para se combater as desigualdades sociais e promover a verdadeira justiça fiscal, não sendo realizada qualquer distinção entre os contribuintes que não seja para garantir o estabelecimento da igualdade tributária. Cabe lembrar que ao atribuir ônus tributários tão altos a um determinado grupo social, que é historicamente afetado pela discriminação, fere a Constituição Federal.

Mais ainda, a partir do momento em que é necessário escolher entre se alimentar e passar pelo período menstrual com dignidade, demonstra-se que um país com uma tributação tão excessiva e regressiva necessita de mudanças na política tributária com urgência.

Dessa maneira, a partir da observância dos princípios constitucionais tributários de isonomia tributária, capacidade contributiva, seletividade e essencialidade, é possível construir a sociedade buscada pelo constituinte quando da elaboração da Constituição Federal de 1988.

6. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALVARENGA, D. **Desemprego cai para 11,1% em dezembro, mas renda do trabalho atinge mínima histórica.** G1 Globo, 2022. Disponível em: <<https://g1.globo.com/economia/noticia/2022/02/24/desemprego-cai-para-11percent-em-dezembro-aponta-ibge.ghtml>>. Acesso em: 18 jul. 2022.

_____. **Mulheres ganham em média 20,5% menos que homens no Brasil.** G1 Globo, 2022. Disponível em: <<https://g1.globo.com/dia-das-mulheres/noticia/2022/03/08/mulheres-ganham-em-media-205percent-menos-que-homens-no-brasil.ghtml>>. Acesso em: 18 jul. 2022.

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro.** 23ª ed. São Paulo: Saraiva, 2019.

ANDRADA, Antônio Carlos Suppes Doorgal de; ALVARENGA, Alex da Silva. **O direito tributário como instrumento para redução da desigualdade social: entre as lições de Piketty e o dever fundamental de pagar impostos.** Revista de Direito Tributário e Financeiro, Brasília, v. 3, n. 1, jun. 2017.

ASSOCIAÇÃO COMERCIAL DE SÃO PAULO. **Impostômetro,** 2022. Disponível em: <<https://impostometro.com.br/#arrecadacaoBrasil>>. Acesso em: 27 jul. 2022.

ÁVILA, Humberto, **Sistema Constitucional Tributário: de acordo com a Emenda Constitucional n. 42, de 19.12.03.** 1ª ed. São Paulo: Saraiva, 2004.

BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro.** 9ª. ed. Forense: Rio de Janeiro, 1977.

_____. **Uma introdução à ciência das finanças.** 19ª ed. Forense: Rio de Janeiro, 2015.

BEAUVOIR, Simone. **O segundo sexo. 1. Fatos e mitos.** 4ª ed. Paris: Editora Librairie Gallimard, 1970.

BECHO, Renato Lopes. **Lições de Direito Tributário.** São Paulo, Saraiva: 2011.

BOBBIO, Norberto. **Teoria do Ordenamento Jurídico,** trad. de Maria Celeste Cordeiro Leite dos Santos, Brasília, Polis/UnB, 1989.

BORGES, Fábio Mariano. **Taxa Rosa e a Construção do Gênero Feminino no Consumo**. [Mimeo]. ESPM, 2017.

BRASIL. Câmara dos Deputados. **Projeto de Lei nº 3.085, de 22 de maio de 2019**. Estipula a isenção de IPI - Imposto sobre Produto Industrializado incidente sobre os produtos de higiene femininos aqui mencionados. Brasília: Câmara dos Deputados, 2019. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1751375&filename=PL+3085/2019>. Acesso em: Acesso em 11 ago. 2022.

_____. Câmara dos Deputados. **Projeto de Lei nº 4.968/2019, de 11 de setembro de 2019**. Institui o Programa de Fornecimento de Absorventes Higiênicos nas escolas públicas que ofertam anos finais de ensino fundamental e ensino médio. NOVA EMENTA Institui o Programa de Proteção e Promoção da Saúde Menstrual; e altera a Lei nº 11.346, de 15 de setembro de 2006. Brasília: Câmara dos Deputados, 2019. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1805614&filename=PL+4968/2019>. Acesso em: Acesso em 11 ago. 2022.

_____. Câmara dos Deputados. **Projeto de Lei nº 5.334, de 02 de dezembro de 2020**. Dispõe sobre a redução a zero das alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes na importação e sobre a receita bruta de venda no mercado interno de produtos de higiene pessoal. Brasília: Câmara dos Deputados, 2020. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1945727>. Acesso em: Acesso em 11 ago. 2022.

_____. Conselho Nacional de Política Fazendária. **Convênio ICMS nº 187, de 20 de outubro de 2021**. Concede isenção do ICMS nas operações com mercadorias destinadas a órgãos da Administração Pública Direta Federal, Estadual e Municipal. Brasília: Conselho Nacional de Política Fazendária, 2021. Disponível em: <https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/2021/CV187_21>. Acesso em 11 ago. 2022.

_____. **Constituição (1988)**. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988.

_____. **Lei nº 14.214, de 6 de outubro de 2021**. Institui o Programa de Proteção e Promoção da Saúde Menstrual; e altera a Lei nº 11.346, de 15 de setembro de 2006, para determinar que

as cestas básicas entregues no âmbito do Sistema Nacional de Segurança Alimentar e Nutricional (Sisan) deverão conter como item essencial o absorvente higiênico feminino. Brasília, 2021. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2021/Lei/L14214.htm>. Acesso em: 11 ago. 2022.

_____. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172.htm. Acesso em: 10 ago. 2022.

_____. **Mensagem nº 503, de 6 de outubro de 2021**. Diário Oficial da União. Seção 1. 7 out. 2021. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2021/Msg/VEP/VEP-503.htm> Acesso em: 10 ago. 2022

_____. Ministério da Economia. **Receita Federal. Grandes Números IRPF – Ano-Calendário 2020, Exercício 2021**. Brasil: Ministério da Economia, 2021. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/aceso-a-informacao/dados-abertos/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/11-08-2014-grandes-numeros-dirpf/capa_indice_tabelas_ac2020_v2.pdf>. Acesso em: 10 ago. 2022

BUTLER, Judith. **Problemas de gênero**. Feminismo e subversão da identidade. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 2003.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 29ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2013.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 12ª edição. Rio de Janeiro: Forense, 2012.

DAVI, Jordeana. **Carga tributária e política social considerações sobre o financiamento da Seguridade Social**. In: DAVI, Jordeana. et al. Seguridade social e saúde: tendências e desafios [online]. Campina Grande: EDUEPB, 2011.

DEMARI, Melissa. **A falácia da neutralidade do sistema tributário nacional**. Jota, 2022. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/colunas/pauta-fiscal/a-falacia-da-neutralidade-do-sistema-tributario-nacional-17042022#_ftn4>. Acesso em: 27 jul. 2022.

GODOY, Arilda Schmidt. **Introdução à pesquisa qualitativa e suas possibilidades**. RAE - Revista de Administração de Empresas, São Paulo, v. 35, n. 2, p. 57-63, 1995.

HOOKS, Bell. **Teoria feminista: da margem ao centro**. São Paulo: Perspectiva, 2019.

IBGE (Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. Estatísticas do Registro Civil). 2019. **Tabela 5.8. Sistema de Estatísticas Vitais**. Brasil: IBGE, 2019. Disponível em: <<https://www.ibge.gov.br/estatisticas/sociais/populacao/9110-estatisticas-do-registro-civil.html?edicao=29639&t=resultados>> Acesso em: 27 jul. 2022.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Malheiros, 2008.

MARIMPIETRI, Flavia. **Pink tax e o direito das consumidoras**. Revista Unifacs, ed. 206, ago. 2017.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**. 30ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2013.

MELO, José Eduardo Soares de. **Curso de direito tributário**. 8ª ed. São Paulo: Dialética. 2008.

MENDES, Gilmar Ferreira. COELHO, Inocêncio Mártires. BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de direito constitucional**. 5ª ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

MENESCAL, Ana Mônica Figueiras. **A seletividade como instrumento concretizador da justiça fiscal no âmbito do ICMS**. Dissertação de Mestrado; Fortaleza Ceará, 2007.

NETO, Celso de Barros Correia. **Sistema Tributário Nacional**. Brasília: Consultoria Legislativa da Câmara dos Deputados, 2019. Disponível em: <<https://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/estudos-e-notas-tecnicas/fiquePorDentro/temas/sistema-tributario-nacional-jun-2019/Textobase1.pdf>>. Acesso em: 9 jul. 2022.

NEW YORK CITY DEPARTMENT OF CONSUMER AFFAIRS. **From Cradle to Cane: The Cost of Being a Female Consumer - A Study of Gender Pricing in New York City**. New York, dez. 2015. Disponível em: <<https://www1.nyc.gov/assets/dca/downloads/pdf/partners/Study-of-Gender-Pricing-in-NYC.pdf>>. Acesso em: 10 ago. 2022.

PIKETTY, Thomas. **O Capital no século XXI**. Trad.: Monica Baumgarten de Bolle. Rio de Janeiro: Intrínseca, 2013.

PISCITELLI, Tathiane, et al. **Tributação e gênero**. Jota, 2019. Disponível em: <<https://valor.globo.com/legislacao/fio-da-meada/post/2021/10/dignidade-menstrual-e-isencao-do-icms.ghtml>> Acesso em: 27 jul. 2022.

_____. **Reforma tributária e desigualdade de gênero**. 2020. Pesquisa (Direito) - Núcleo de Direito Tributário da Escola de Direito de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas. 2020.

_____. **A ilusão do orçamento sensível a gênero**. Valor, [s. l.], 4 fev. 2022. Disponível em: <<https://valor.globo.com/legislacao/fio-da-meada/post/2022/02/a-ilusao-do-orcamento-sensivel-a-genero.ghtml>>. Acesso em: 11 ago. 2022.

_____. **Dignidade menstrual e isenção do ICMS**. Valor, 2021. Disponível em: <<https://valor.globo.com/legislacao/fio-da-meada/post/2021/10/dignidade-menstrual-e-isencao-do-icms.ghtml>> Acesso em: 11 ago. 2022.

_____. **Política tributária sem gênero: o Brasil na contramão do mundo**. Valor, 2022. Disponível em: <<https://valor.globo.com/legislacao/fio-da-meada/post/2022/03/politica-tributaria-sem-genero-o-brasil-na-contramao-do-mundo.ghtml#>>. Acesso em: 28 jul. 2022.

_____. **Tributação de gênero no Brasil**. Valor, 2019. Disponível em: <<https://valor.globo.com/legislacao/fio-da-meada/post/2019/08/tributacao-de-genero-no-brasil.ghtml>>. Acesso em: 09 ago. 2022.

_____. **Tributação, desigualdade de gênero e as pensões alimentícias**. Valor, 2022. Disponível em: <<https://valor.globo.com/legislacao/fio-da-meada/post/2021/03/tributacao-desigualdade-de-genero-e-as-pensoes-alimenticias.ghtml>>. Acesso em: 11 ago. 2022.

PNAD Contínua 2018: 10% da população concentram 43,1% da massa de rendimentos do país. Agência IBGE Notícias, 2019. Disponível em: <<https://agenciadenoticias.ibge.gov.br/agencia-sala-de-imprensa/2013-agencia-de-noticias/releases/25700-pnad-continua-2018-10-da-populacao-concentram-43-1-da-massa-de-rendimentos-do-pais>>. Acesso em: 18 jul. 2022.

QUINTINO, Bárbara. **Carga tributária reforça desigualdade de gênero: do consumo de bens essenciais ao imposto de renda, taxaço é mais pesada para mulheres**. Revista

Pesquisa, 2022. Disponível em: <<https://revistapesquisa.fapesp.br/carga-tributaria-reforca-desigualdade-de-genero/>>. Acesso em: 08 ago. 2022.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Tabela de preços e tributos sobre produtos e serviços essenciais.** Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/EducacaoFiscal/PrimeiroSeminario/22CARGATRIBUTARIAPRODUTOSDECONSUMOPOPULAR.pdf>>. Acesso em: 11 ago. 2022.

RENAUX, Pedro. **Mulheres continuam a cuidar mais de pessoas e afazeres domésticos que homens.** Agência IBGE Notícias, 2018. Disponível em: <<https://agenciadenoticias.ibge.gov.br/agencia-noticias/2012-agencia-de-noticias/noticias/20912-mulheres-continuam-a-cuidar-mais-de-pessoas-e-afazeres-domesticos-que-homens>>. Acesso em: 27 jul. 2022.

RICOY, Rosa. Teorías jurídicas feministas. In: FABRA ZAMORA, Jorge Luis; NUÑES VAQUERO, Álvaro (eds.). **Enciclopedia de Filosofía y Teoría del Derecho.** v. 1. México: Universidad Nacional Autónoma de México, 2015. p. 459-499 Disponível em <<https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv/detalle-libro/3875-enciclopedia-de-filosofia-y-teoria-del-derecho-volumen-uno>>. Acesso em 04 ago. 2022.

ROCHA, Isabelle. **A pensão imposta e o custo reverso:** o imposto de renda sobre a pensão alimentícia e a desigualdade implícita de gênero que ela provoca. Jota, 2022. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/colunas/women-in-tax-brazil/a-pensao-imposta-e-o-custo-reverso-25022022#_ftn3>. Acesso em: 11 ago. 2022.

SEVERI, Fabiana Cristina. **Justiça em uma perspectiva de gênero: elementos teóricos, normativos e metodológicos.** Revista Digital de Direito Administrativo, v. 3, n. 3, p. 574-601, 2016. Disponível em <<https://doi.org/10.11606/issn.2319-0558.v3i3p574-601>>. Acesso em: 08 ago. 2022.

Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5.422.** Relator: Min. Dias Toffoli, Tribunal Pleno, Diário de Justiça Eletrônico, 06 de junho de 2022. Disponível em: <<https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=4893325>>. Acesso em: 11 ago. de 2022.

THORNLEY, Helen. **No vote? No tax!** Tax adviser magazine, 2016. Disponível em: <<https://www.taxadvisermagazine.com/article/no-vote-no-tax>>. Acesso em: 8 ago. 2022.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito financeiro e tributário**. 9ª ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2002.

UNICEF. **Pobreza Menstrual no Brasil**: desigualdade e violações de direitos. Disponível em: <https://www.unicef.org/brazil/media/14456/file/dignidade-menstrual_relatorio-unicef-unfpa_maio2021.pdf> Acesso em: 11 ago. 2022.

YAZICIOĞLU, Alara Efsun. **Pink Tax and the Law**: Discriminating Against Women Consumers. New York: Routledge, 2020.