



**UNIVERSIDADE ESTADUAL DA PARAÍBA - UEPB
CAMPUS I
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS
CURSO DE GRADUAÇÃO EM DIREITO**

REINALDO FARIAS DA CRUZ

**OS EFEITOS DA TRIBUTAÇÃO SOBRE CONSUMO NAS CAMADAS SOCIAIS
MAIS VULNERÁVEIS, À LUZ DA JUSTIÇA DISTRIBUTIVA EM JOHN RAWLS**

CAMPINA GRANDE – PARAÍBA

2025

REINALDO FARIAS DA CRUZ

**OS EFEITOS DA TRIBUTAÇÃO SOBRE CONSUMO NAS CAMADAS SOCIAIS
MAIS VULNERÁVEIS, À LUZ DA JUSTIÇA DISTRIBUTIVA EM JOHN RAWLS**

Trabalho de Conclusão de Curso (Monografia)
apresentado ao Centro de Ciências Jurídicas da
Universidade Estadual da Paraíba, como requisito
parcial à obtenção do título de Bacharel em Direito.

Área de Concentração: Estado e Política Tributária

Orientador: Prof. Dr. Francisco Leite Duarte

CAMPINA GRANDE - PARAÍBA

2025

É expressamente proibida a comercialização deste documento, tanto em versão impressa como eletrônica. Sua reprodução total ou parcial é permitida exclusivamente para fins acadêmicos e científicos, desde que, na reprodução, figure a identificação do autor, título, instituição e ano do trabalho.

C955e Cruz, Reinaldo Farias da.

Os efeitos da tributação sobre consumo nas camadas sociais mais vulneráveis, à luz da justiça distributiva em John Rawls [manuscrito] / Reinaldo Farias da Cruz. - 2025.

36 f. : il. color.

Digitado.

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Direito) - Universidade Estadual da Paraíba, Centro de Ciências Jurídicas, 2025.

"Orientação : Prof. Dr. Francisco Leite Duarte, Centro de Ciências Jurídicas".

1. Reforma Tributária. 2. Desigualdade Socioeconômica. 3. Princípio da Justiça Tributária Distributiva. 4. John Rawls. I. Título

21. ed. CDD 336.2

REINALDO FARIAS DA CRUZ

**OS EFEITOS DA TRIBUTAÇÃO SOBRE CONSUMO NAS CAMADAS SOCIAIS
MAIS VULNERÁVEIS, À LUZ DA JUSTIÇA DISTRIBUTIVA EM JOHN RAWLS**

Trabalho de Conclusão de Curso (Monografia) apresentado ao Centro de Ciências Jurídicas da Universidade Estadual da Paraíba, como requisito parcial à obtenção do título de Bacharel em Direito.

Área de Concentração: Estado e Política Tributária

Aprovada em: 27/05/2025.

BANCA EXAMINADORA

Documento assinado eletronicamente por:

- **Lucira Freire Monteiro** (***.858.554-**), em **05/06/2025 16:01:17** com chave **75a70a06423f11f0a74b1a1c3150b54b**.
- **Francisco Leite Duarte** (***.760.424-**), em **05/06/2025 15:46:15** com chave **5c1de534423d11f08f351a1c3150b54b**.
- **Caio José Arruda Amarante de Oliveira** (***.200.734-**), em **05/06/2025 16:01:43** com chave **8520c5da423f11f0800f06adb0a3afce**.

Documento emitido pelo SUAP. Para comprovar sua autenticidade, faça a leitura do QrCode ao lado ou acesse https://suap.uepb.edu.br/comum/autenticar_documento/ e informe os dados a seguir.

Tipo de Documento: Folha de Aprovação do Projeto Final

Data da Emissão: 05/06/2025

Código de Autenticação: ac4877



CAMPINA GRANDE - PARAÍBA

2025

AGRADECIMENTOS

Em primeiro lugar, a Deus, que no seu amor e misericórdia, fez com que meus objetivos fossem alcançados, durante toda essa trajetória de estudos.

Aos meus pais, irmãos e familiares, que me incentivaram nesta jornada e compreenderam a minha ausência enquanto eu me dedicava à realização deste trabalho.

Aos amigos, que sempre estiveram ao meu lado, pela amizade incondicional e pelo apoio demonstrado ao longo de todo o período de tempo em que me dediquei a este trabalho.

A toda banca, especialmente, ao professor Francisco Leite, por ter sido meu orientador e ter desempenhado tal função com dedicação e amizade.

A todos da Coordenação do curso de bacharelado em Direito da Universidade Estadual da Paraíba, essencial no meu processo de formação profissional, pela dedicação, e por tudo o que aprendi ao longo dos anos do curso.

OS EFEITOS DA TRIBUTAÇÃO SOBRE CONSUMO NAS CAMADAS SOCIAIS MAIS VULNERÁVEIS, À LUZ DA JUSTIÇA DISTRIBUTIVA EM JOHN RAWLS

Reinaldo Farias da Cruz¹

Francisco Leite Duarte²

RESUMO

A presente monografia perquire sobre os efeitos nas camadas sociais mais vulneráveis, que reforma tributária, na tributação sobre o consumo, promoverá, com a implementação do Sistema de Imposto sobre o Valor Agregado e do Cashback Tributário, na aplicação e efetivação do princípio da justiça tributária distributiva. Analisou-se o problema de quais seriam os instrumentos jurídicos empregados para assegurar a justiça tributária, em especial, às camadas sociais vulneráveis, discutindo-se a partir do entendimento jurídico atual, bem como sobre o fundamento da teoria da justiça de John Rawls, oferecendo ambos resposta para problemática discutida, tendo a melhor distribuição de renda, dos encargos da carga tributária sobre o consumo e a redução da desigualdade o fim almejado. Para tanto, foi utilizado como método de abordagem científica o modelo dedutivo de pesquisa, apoiado pelos métodos exploratório e dedutivo. O método de procedimento empregado durante a pesquisa possui um escopo de revisão teórica dogmática-jurídica e bibliográfica, com o fim de aprofundar-se na temática. Após investigar a desigualdade socioeconômica presentes no antigo sistema de tributação brasileiro e as consequências da aplicação do princípio da justiça tributária, o trabalho chegou a conclusão, compreendendo, que tanto a simplificação da sistemática de tributação quanto a devolução de crédito tributário ao beneficiário de baixa renda são implicações da aplicação do princípio da justiça tributário distributiva, sobre a ótica da teoria da justiça Rawlsiana, que, conseqüentemente, reduzirão as desigualdades prevaletentes então entre contribuintes de menor capacidades econômicas.

Palavras-chave: Reforma Tributária; Desigualdade Socioeconômica; Princípio da Justiça Tributária Distributiva; John Rawls.

¹ Graduando do curso de bacharelado em Direito na Universidade Estadual da Paraíba (UEPB); email: <reinaldo.cruz@aluno.uepb.edu.br>.

² Doutor em Direito (UEPB). Mestre em Direito (UEPB). Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil. Professor da Escola Superior da Magistratura da Paraíba (ESMA-PB), Centro Universitário de João Pessoa (Unipê) e Universidade Estadual da Paraíba (UEPB).

THE EFFECTS OF CONSUMPTION TAXES ON THE MOST VULNERABLE SOCIAL LAYERS, IN THE LIGHT OF DISTRIBUTIVE JUSTICE IN JOHN RAWLS

ABSTRACT

This monograph investigates the effects that tax reform, in consumption taxation, will promote on the most vulnerable social classes, with the implementation of the Value Added Tax System and Tax Cashback, in the application and implementation of the principle of distributive tax justice. In the present case, the problem of which legal instruments would be used to ensure tax justice was analyzed, especially for the most vulnerable social classes, discussing the current legal understanding, as well as the foundation of John Rawls' theory of justice, both offering an answer to the problem discussed, with the best distribution of income, of the burden of the tax burden on consumption and the reduction of inequality as the desired goal. To this end, the deductive research model was used as the scientific approach method, supported by the exploratory and deductive methods. The procedural method used during the research has a scope of theoretical, dogmatic-legal and bibliographic review, in order to delve deeper into the subject. After investigating the socioeconomic inequality present in the old Brazilian tax system and the consequences of applying the principle of tax justice in the implementation of fundamental rights, the study concluded that both the simplification of the taxation system and the return of tax credits to low-income beneficiaries are implications of applying the principle of distributive tax justice, from the perspective of Rawlsian justice theory, which will consequently reduce the prevailing inequalities among taxpayers with lower economic capabilities.

Keywords: Tax Reform; Socioeconomic Inequality; Principle of Distributive Tax Justice; John Rawls.

LISTA DE GRÁFICOS E QUADROS

Gráfico 1 - Renda média mensal de todos os trabalhos, por faixa de renda, em decil 2019.....	15
Gráfico 2 - Queda na Desigualdade com base no índice de Gini.....	16
Quadro 1 - Principais mudanças do IVA-Dual para o Sistema antigo.....	24

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ALC	América Latina e Caribe
CadÚnico	Cadastro Único para Programas Sociais
CBS	Contribuição sobre Bens e Serviços
CD	Câmara dos Deputados
Cofins	Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
CPF	Cadastro de Pessoas Físicas
CRFB/88	Constituição da República Federativa do Brasil de 1988
EC	Emenda Constitucional
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
IBS	Imposto sobre Bens e Serviços
ICMS	Imposto sobre a Circulação de Mercadoria e Serviço
IPEA	Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada
IPI	Imposto sobre Produtos Industrializados
ISS	Imposto sobre Serviços
IVA	Imposto sobre Valor Agregado
LC	Lei Complementar
OCDE	Organização para Cooperação e o Desenvolvimento Econômico
PIB	Produto Interno Bruto
PIS	Programa de Integração Social
RFB	Receita Federal do Brasil
SF	Senado Federal

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	10
2	REFORMA TRIBUTÁRIA E DESIGUALDADE SOCIAL	14
3	A IDEIA DE JUSTIÇA DISTRIBUTIVA	18
3.1	A JUSTIÇA DISTRIBUTIVA EM JOHN RAWLS.....	18
3.2	O ESTADO COMO UM MEIO PARA A EFETIVIDADE DA JUSTIÇA.....	21
4	IMPOSTO SOBRE O VALOR AGREGADO E “CASHBACK TRIBUTÁRIO”	23
4.1	CASHBACK: EXPERIÊNCIAS, HISTÓRICO E REGRAS.....	25
4.2	DIREITOS FUNDAMENTAIS DO CONTRIBUINTE EFETIVADOS.....	28
5	CONCLUSÃO	32
	REFERÊNCIAS	33

1 INTRODUÇÃO

No Brasil, com a redemocratização, vem-se tentando empatar uma reforma tributária desde o ano de 1987, a saber, antes da entrada em vigor da Constituição atual. Mais tarde, no ano de 1995, no governo Fernando Henrique Cardoso com a Proposta de Emenda à Constituição nº175 (PEC). No mandato do presidente Luiz Inácio Lula da Silva, o mesmo assunto veio à baila nos anos de 2004 e 2008 com as PECs nº293 e nº233. Tais precedentes, basicamente, propuseram uma simplificação da tributação sobre o consumo, o que só se alcançou, recentemente, depois de mais de duas décadas e meia, no fim do ano de 2023.

A reforma atual é reflexo da grande incongruência do sistema fiscal brasileiro, isso porque cerca 40% (quarenta por cento) da receita tributária do Brasil vem dos tributos incidentes sobre o consumo, já a carga tributária brasileira com índice de 32,3% (trinta e dois vírgula três por cento) próxima a dos países da Organização para a Cooperação e o Desenvolvimento Econômico (OCDE), onde o índice, foi 34,1% (trinta e quatro vírgula um por cento), em 2021, notabilizando-se, pois, a disparidade socioeconômica na distribuição de riquezas. Assim, o contribuinte com maior capacidade econômica é menos onerado do que o de menor .

Em 2023, de inopino, foi aprovada a Emenda à Constituição nº132 (EC), que substitui os tributos incidentes sobre o consumo, ainda no ano de 2027 extingue as Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e do Programa de Integração Social (PIS). Reduzidos, pois, esses em apenas três novos tributos, quais sejam, o Imposto sobre Bens e Serviço (IBS), a Contribuição sobre Bens e Serviço (CBS) e o Imposto Seletivo (IS).

Em suma, a reforma lança luz, por meio do princípio da justiça tributária que almeja o ideário de justiça, as relações jurídicas, fiscais e sociais, pela simplicidade, distributividade da renda, desenvolvimento econômico e efetivação dos preceitos constitucionais. Diante disso, questiona-se, então: quais os efeitos, nas camadas sociais mais vulneráveis, que a reforma tributária, na tributação sobre o consumo, poderá promover, com a implementação do Sistema de Imposto sobre o Valor Agregado (IVA) e do Cashback, na aplicação e efetivação do princípio da justiça tributário distributiva?

Em resposta a esses desafios propostos, o IVA-dual brasileiro busca, a grosso modo, a simplificação da tributação brasileira e o desenvolvimento econômico e social da federação. Convém, no entanto, apontar as críticas de alguns juristas e economistas, pois, para estes haverá um aumento significativo na carga tributária que afetarà, principalmente, a parcela da

população mais pobres, dado que a reforma, apesar de diminuir a quantidade de tributos, tem alíquota estimada, inicialmente, de 28% para o IBS e a CBS³, afetando, pois, diretamente à essa parcela.

Todavia, pode-se, de modo positivo, destacar algumas disparidades que ela pode dirimir, pois:

a) Haverá a diminuição da famigerada guerra fiscal, pois decidiu-se que os impostos devem ser cobrados no local de destino;

b) estima-se, também, que com a simplificação se aumente a produtividade e, como consequência, haja um crescimento econômico, sendo possível ter uma maior arrecadação de receita tributária, e em função de maior ingresso nos cofres públicos, investir-se-á mais em diversas áreas de interesse socioeconômico, visando, pois, o desenvolvimento da nação;

c) a reforma visa garantir o direito fundamental à justiça tributária, ou seja, que o contribuinte seja tributado de maneira justa. O que não lhe isenta do dever de pagar tributos, já que são fontes mantenedoras do Estado democrático de direito;

d) Por fim, andou bem o legislador, quanto à distribuição de renda entre as classes sociais, ao isentar e imunizar bens essenciais na cesta básica e ao estabelecer o “Cashback tributário”, ampliando, com isso, a promoção da igualdade entre os contribuintes.

Nessa esteira, o presente artigo objetiva analisar o impacto, nas camadas sociais vulneráveis, da tributação sobre o consumo, que a reforma tributária poderá promover com a implementação do novo Sistema de Imposto sobre o Valor Agregado (IVA), e os reflexos do “Cashback tributário” na efetivação da justiça tributária distributiva.

Entre as razões que levaram o autor ao tema pesquisado, pode-se pontuar, de início, as de ordem íntima, sendo justificadas pela experiência pessoal no âmbito familiar. No lar, onde aprendeu a importância da educação financeira-doméstica e o impacto desta nas decisões familiares e pessoais, a partir dos ensinamentos recebidos, em especial, dos seus pais, e da experiência vivenciada, desde cedo, na rotina laboral, sendo de uma família numerosa e de baixa renda, bem como por ter pais com baixa escolaridade e que sequer tiveram a oportunidade de concluir o ensino fundamental, mas que lhe inculcaram, de sobremodo, suas ideias e valores éticos, filosóficos, sociais e religiosos. Desses fatos, deu-se

³SANTOS; MELLO, A. CBS, IBS e IS: entenda os novos impostos que nascem com a reforma tributária. Disponível em:

<https://www.taxgroup.com.br/intelligence/cbs-ibs-e-is-entenda-os-novos-impostos-que-nascem-com-a-reforma-tributaria>. Acesso em: 19 de maio de 2025

o despertar para a pesquisa e a compreensão da temática. Além disso, entre os responsáveis pela imersão no estudo do direito tributário e da filosofia do direito, estão os dos professores e juristas: Hugo de Brito Machado, Miguel Reale, José Afonso da Silva e Ricardo Alexandre tanto pelas suas obras quanto pelas suas histórias de vida.

Outrossim, mostra-se importante as discussões, ante o aspecto da cidadania, seja como a sociedade tem visto o sistema tributário brasileiro, seja como ele afeta diretamente as esferas econômica, social e jurídica.

Constitui-se ponto fulcral, em primeiro plano, entender a aplicabilidade dos princípios constitucionais, já plasmados no mundo do direito, que garantirão a efetivação da igualdade de forma eficaz na seara tributária, sobretudo, quanto à abordagem da teoria da justiça distributiva. É consenso, no meio acadêmico, e de grande relevância científica, compreender por que a reforma deveria ser implementada de imediato. Porém, igualmente, convém analisar os argumentos daquelas que afirmam a necessidade de uma cautela maior na implementação de uma nova política fiscal, isto é, na renovação da matriz do sistema de arrecadação e distribuição de receitas, para que não criem futuras distorções.

Destarte, há entre os juristas discussões a respeito do aumento da desigualdade social, da violação do pacto federativo, da concentração de mais poder de arrecadação sobre a competência da União e de futuros prejuízos para setores economia de grande importância para o desenvolvimento do país, ter sido objeto de análise nas últimas duas décadas por nomes como: Paulo de Barros Carvalho, Hugo de Brito Machado, Luciano Amaro, Ives Gandra e outros. Por sua vez, quanto à questão da teoria da justiça distributiva, desde os antigos filósofos como Aristóteles, Platão e Tomás de Aquino, até os mais modernos como John Rawls, Ronald Dworkin e Robert Alexy, a igualdade entre os cidadãos tem sido objeto de reflexão.

Neste sentido, sobre a perspectiva socioeconômica, o texto tem por finalidade promover a reflexão sobre o tema na comunidade acadêmica, na sociedade civil e entre os operadores do direito, bem como alcançar e esclarecer aqueles que serão diretamente impactados com a reforma. Almeja-se, assim, maior conscientização do poder público, com vista na formulação de políticas fiscais que combatam a pobreza e a marginalização. Desmontando que o direito tributário pode ser um instrumento de efetivação dos direitos fundamentais e de promoção de justiça social, e não apenas um meio de arrecadação de receitas.

No que concerne à relevância social do estudo, vê-se que com a simplificação evita-se a regressividade da tributação sobre o consumo que, conseqüentemente, refletirá em

toda a cadeia de produção, por exemplo. Além do mais, destaca-se de maneira positiva a implementação de mecanismos que diminuam as disparidades infligidas aos contribuintes mais pobres e promovam a igualdade. Posto isso, torna-se relevante um estudo sério, cauteloso e aprofundado sobre os pontos destacados.

Quanto à metodologia, é entendida como um conjunto de procedimentos intelectuais e técnicos que serão adotados a fim de que possa analisar aquilo que se tem sobre observação, ou seja, o que se pretende conhecer do objeto em análise (Gil, 1999). No trabalho, tomou-se o máximo de cautela, com a observação de todos os procedimentos metodológicos e técnicos para assegurar uma pesquisa eficiente.

Assim, os métodos empregados tiveram como escopo analisar os efeitos, na camada social mais vulneráveis da população brasileira, da tributação sobre o consumo, que a reforma tributária, com a implementação do novo Sistema de Imposto sobre o Valor Agregado (IVA), e seus reflexos na aplicação e a efetivação do princípio da justiça tributária distributiva. Optou-se pelo uso dos métodos observacional e dedutivo: deste, pois permite, com base em premissas já conhecidas, que se chegue ao fato intuitivo; daquele, porque é o que dá início a toda pesquisa.

Foram utilizadas as técnicas de investigação teórica documental e a pesquisa jurídica dogmática: nesta tomou-se como fonte a doutrina jurídica clássica e moderna, a legislação sobre o assunto, outros trabalhos acadêmicos já desenvolvidos pelas instituições de ensino; já naquela analisou-se dados e estudos disponibilizados em sites da internet sobre o tema, tais como, Senado Federal(SF), Câmara dos Deputados(CD), Secretaria Receita Federal(SRF) e Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística(IBGE), tal como em outros portais de notícias disponíveis. Busca-se-á, com isso, afirmar a hipótese que foi esposada neste trabalho.

2 REFORMA TRIBUTÁRIA E DESIGUALDADE SOCIAL

A Reforma, com o programa de devolução, busca a promoção da justiça tributária, uma vez que os beneficiários são, em sua grande maioria, as famílias mais pobres que, por vezes, têm grande parte da sua renda consumida em bens e serviços essenciais à sobrevivência. Assim, estima-se, de acordo com Carmo e Salvador (2024), que cerca de 73 milhões de pessoas serão beneficiadas por este.

Não obstante, o que já se constata na Carta Magna, o legislador reformador buscou evidenciar um compromisso que não se tinha em conta, de modo efetivo, no ordenamento jurídico pátrio, a saber, a questão da justiça fiscal e social para isso cunhou no corpo constitucional um dos maiores marcos social, político, jurídico e econômico cujos objetivos são assegurar os direitos fundamentais, promover o desenvolvimento econômico, no Estado democrático de direito, e reduzir as desigualdades sociais.

A desigualdade é um fenômeno universal, que é sentida de forma pesada pelas camadas sociais expostas à pobreza, principalmente, em países menos desenvolvidos. A questão vem discutindo-se, com mais força, nas últimas séculos, sendo temática, no que tange a tributação, que influenciou diversos marcos históricos, como as Revoluções Francesa e Americana, e em âmbito nacional, a Farroupilha e a Inconfidência Mineira. Entretanto, a busca por um sistema tributário mais justo teve seu apogeu, no Brasil, com a Constituição Federal de 1988, símbolo de anseio social e materialização da identidade do povo brasileiro. Além disso, a Carta do Povo tem entre seus objetivos, e os persegue, uma sociedade livre, justa e solidária. Neste sentido, dispõe o texto desta sobre o que é almejado pela república federativa:

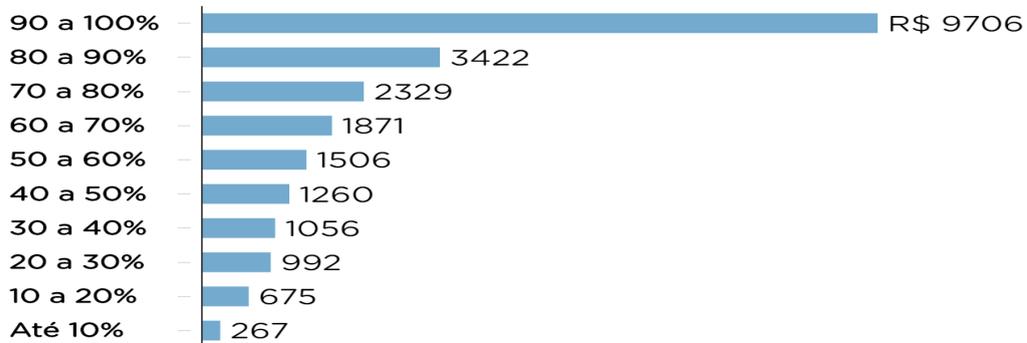
“II - garantir o desenvolvimento nacional; III - erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais; IV - promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.(Brasil, 1988)”

O texto preceitua a plena efetividade e a materialização da norma principiológica mandamental que deve guiar toda a ordem jurídica nacional, qual seja, o princípio da dignidade da pessoa humana, isto é, cada objetivo previsto pelo constituinte originário ampara-se neste mandamento maior. Todavia, analisando a ordem social não é bem o que se vê, já que é ululante a desigualdade, principalmente, no que toca à distribuição de renda.

Em pesquisa, no ano de 2019, IBGE apontou, por meio de amostragem, a diferença gradual, em rendimento no mês, entre aqueles que têm maior renda mensal de trabalho e os que têm menos. Foram divididos em dez faixas (chamadas “decis”) – começando pelos 10%

que menos recebem e indo até os 10% que mais ganham –, o gráfico a seguir aponta as principais diferenças.

Gráfico 1- Renda média mensal de todos os trabalhos, por faixa de renda, em decil 2019.



Fonte: IBGE (2019)

O gráfico em questão diz respeito à relação existente entre a renda mensal e a população brasileira em trabalho ativo. Esta foi dividida em dez faixas, cada uma representa 10% do total. Assim, somando-as, tem-se o total que é 100%, que representa todos os trabalhadores em atividade com renda salarial mensal. Nestas faixas, o salário corresponde a uma média dentro de cada faixa. Sendo assim, por exemplo, o extremo inferior do gráfico corresponde ao 10% de trabalhadores com menor renda na média desta faixa; enquanto que o extremo superior, isto é, no topo do gráfico, é ocupado pelos 10% com maior renda mensal.

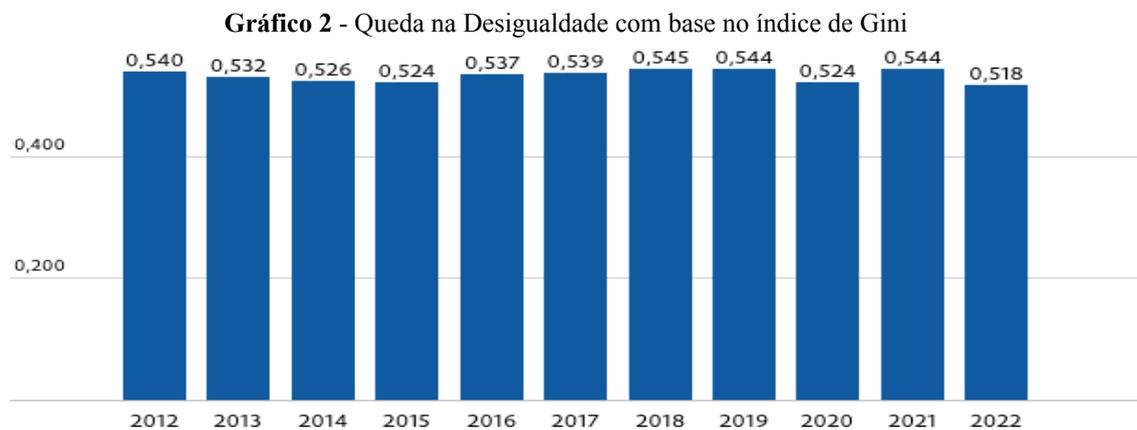
Sobre uma amostra mais profunda, extrai-se que aqueles que representam a faixa mais alta recebem, em média, 36 vezes mais do que quem está na faixa mais baixa. Além disso, é apontado que os 10% com maior renda, ficam com 43%, em média, de todos os rendimentos do trabalho do país, ou seja, os que ocupam o topo do gráfico gozam de uma posição que supera a de boa parte da população, chegando próximo a soma de todas as outras faixas salariais juntas.

Na pesquisa do IBGE, entre os detalhes que merecem atenção está a grande disparidade da renda do trabalho no Brasil, visto nos extremos do gráfico, porque o correspondente a 1% da população fica com rendimento mensal, em média, 180 vezes maior do que o daqueles com menor renda que corresponde a 5% da população, por exemplo: uma pessoa, dentre o grupo com menor rendimento habitual de trabalho, que está entre 5% da população, ganha, em média, R\$ 160 no mês; enquanto que o ganho mensal daquelas que estão no topo da lista corresponde 1% na população e têm rendimento habitual de trabalho equivalente a R\$ 28.659 (Roubicek, 2020).

As disparidades aumentam ainda mais se se levar em conta parâmetros de amostragem como os recortes racial, regional, de nível de instrução e de gênero. Sobre a temática destaca-se que o Brasil é tanto um dos países de maiores índices de concentração de renda, quanto de níveis acentuados de desigualdade social.

Um dos indicadores mais eficientes, para medir e abordar a desigualdade de renda em uma população, é o índice de Gini, que aponta o percentual numa escala de variação de 0 a 1, sendo os valores mais próximos de 1 indicativo de maior desigualdade; e os de 0, menor.

No Brasil, esse índice, no ano de 2023, foi de 0,518, o mesmo valor do ano de 2022. Houve pequenas variações que indicam diminuição da desigualdade de renda no país nos últimos anos. O gráfico seguinte traz os índices de desigualdade relativos aos anos de 2012 a 2022.



Fonte: IBGE (2024)

Tais mudanças se dão em virtude de programas assistenciais que vêm sendo adotados nos últimos anos desde da entrada em vigor da CF/88. Porém, o Brasil continua ocupando, na comunidade internacional, posição entre os países com os maiores índices de desigualdade na distribuição de renda, por vez ocupando posições nas pesquisas ao lado da África do Sul, da Namíbia e da Zâmbia.

Para Fattorelli (2020)⁴, o sistema tributário brasileiro é o que mais contribui para isso, porque escolheu tributar pesadamente o consumo em detrimento do patrimônio e da renda,

⁴ Em crítica ao modelo econômico Fattorelli destaca que um dos principais empecilhos do desenvolvimento socioeconômico era o próprio modelo tributário brasileiro, por ser regressivo. Todavia, Carraza, Gandra e Carvalho pensam de modo bem diferente, embora eles reconheçam que há desigualdade na distribuição dos encargos tributários, não a atribui ao modelo tributário, mas sim à política fiscal. Diz Fattorelli: “O modelo econômico aplicado no Brasil promove escassez de recursos de um lado e concentração de renda do outro, o que se dá por meio de seus principais eixos: o modelo tributário regressivo (...). (Fattorelli, 2020).”

onerando os mais pobres que pagam mais tributos, quando é levado em conta a capacidade econômica, dado caráter regressivo da tributação sobre consumo.

Ademais, de acordo com dados da IPEA, em estudo da Receita Federal, se comparar a carga tributária brasileira com a média dos países da OCDE e da América Latina e Caribe ver-se-á que: aqueles têm uma carga, em média, de 35% em relação ao PIB; enquanto que estes têm uma carga bem menor que representa cerca de 21,7% do seu PIB. Todavia, os países da OCDE têm índice GINI de 0,32, o que indica baixa desigualdade; já o índice dos países da América Latina e Caribe é, em média, 0,5, sendo mais próximo do brasileiro.

Além disso, aponta a RFB que no tocante à base de incidência da tributação nos anos de 2022 e 2023, respectivamente, 40,16% e 39,23% da carga diz respeito a tributação sobre bem e serviço, ou seja, a maior parte da arrecada de receita tributária recai sobre o consumo que é uma das fontes que mais impactam as camadas sociais mais vulneráveis.

O sistema tributário brasileiro é complexo, e a solução para o problema não reside em teorias utópicas, mas sim na adequação dos fatos sociais, econômicos, políticos e éticos ao ordenamento jurídico. Mas se pode negar, mesmo diante dos encargos que tem o Estado democrático direito, que a tributação nacional é alta. De acordo com Machado (2003), é necessário que o cidadão tome noção da sua posição no ordem tributária, isto é, da onerosidade que se-lhe recai como obrigação de pagar tributo:

(...) não é necessário entender todo o sistema tributário para que se tenha certeza de que nossa carga tributária é realmente muito elevada. Basta conhecermos as alíquotas do imposto de renda das pessoas físicas (devido sobre o que ganhamos), e do ICMS, da COFINS e da contribuição conhecida como PIS/PASEP (devidos sobre o que consumimos), para que se tenha uma idéia bem segura do peso dos tributos no bolso de cada um de nós.

A fim de melhor esclarecer os pontos aqui abordados, é mister que discuta como sistema de tributação durante anos foi, sobre o aspecto crítico foi um instrumento que ao invés de promover o desenvolvimento social de uma nação agravou as desigualdades existentes.

Para correntes filosóficas como a Escola de Frankfurt, a racionalidade dominante toma os instrumentos estatais como meios de dominação, com vista em manter o poder das classes mais ricas. Por outro lado, embora discordante em alguns pontos, dessa primeira corrente, a Escolástica teologia-jurídica, em meados do século XX, tendo com precursores os papas Leão XIII, João Paulo II e Pio XI, entende que, nas últimas décadas diante do quadro global, há uma exigência latente pela justiça social e distributiva. Com isso, deve, pois, o tributo atender sua função social. Sobre esses pontos vista, é possível afirmar que a questão da justiça distributiva em relação à desigualdade tributária congrega diversos pensamentos, mas que mobiliza uma discussão importantíssima no Brasil e no mundo (Alland; Rials, 2012).

3 A IDEIA DE JUSTIÇA DISTRIBUTIVA

A justiça nos moldes aristotélicos não pode ser entendida de uma maneira meramente teórica, mas sim sobre o aspecto prático, isto é, ético. Consiste, então, no agir humano com vista ao Bem Comum da *pólis*, ou seja, o ser “justo” no agir é em si a justiça. Esta, portanto, é uma virtude (Bittar; Almeida, 2019).

Para Aristóteles, o termo “injusto” se aplica ao indivíduo que não observa a Lei e àquele que não guarda a proporção, isto é, toma mais do que lhe é devido (Morrison, 2006). Assim, inversamente, o que caracteriza a justiça é o agir do respeitador da lei e do honesto, sendo ambos justos.⁵ Ela, por sua vez, desdobra-se em duas formas particulares, quais sejam: a distributiva e a corretiva. Com maior destaque, neste texto, para a primeira que “(...)consiste numa mediania a ser estabelecida entre quatro termos de uma relação, sendo dois destes sujeitos que se comparam, e os outros dois, os objetos” (Bittar; Almeida, p.213, 2021).

Na estrutura da justiça distributiva, os que se sobressaem em suas funções, como um excelente professor, por exemplo, devem receber maiores recompensas por seu trabalho (Morrison, 2006). Assim, as diferentes funções do homem no corpo social são fatores que justificam uma desigualdade natural, nesta teoria, pois correspondem à natureza das coisas, que implica num tratamento diferenciado em busca de corrigir tais desigualdades.

Dessa maneira, na justiça distributiva, para Aristóteles: “O justo nesta acepção é, portanto, proporcional, (sendo a proporção uma propriedade não só da espécie de número que consiste em unidades abstratas, mas do número em geral) e o injusto é o que viola a proporcionalidade”(Aristóteles, 1996, p.199). A distribuição, neste sentido, será efetiva quando proporcionar a cada qual aquilo que lhe é devido, dentro de uma razão de proporcionalidade participativa, pela sociedade, evitando-se, assim, qualquer um dos extremos que representam o excesso e a falta (Bittar; Almeida, 2021). Daí o porquê do filósofo estagirita considerar a justiça com um meio-termo.

3.1 A JUSTIÇA DISTRIBUTIVA EM JOHN RAWLS

Na mesma esteira de Aristóteles segue John Rawls na sua obra “Uma Teoria da Justiça”, ao propor uma justiça que garanta uma distribuição de maneira igual dos bens na sociedade, ou seja, esta deve guiar-se pelo que é melhor para o homem. Nesse sentido, assim como os filósofos antigos como Sócrates, Platão e Aristóteles ou os medievais como Aquino e

⁵ Em função disso, “ "Justo", portanto, refere-se àquilo que respeita a lei, que é honesto ou equitativo, e "injusto" é o ilegal, o desonesto e o parcial (Aristóteles, *Ética a Nicômaco*, p.112).”

Agostinho ou até os modernos e dos jusnaturalistas, Rawls toma as noções de contratualista e de bem comum. Ou seja, em suas palavras, sua teoria tem objetivo,“(...)apresentar uma concepção da justiça que generaliza e eleva a um nível superior a conhecida teoria do contrato social, desenvolvida, entre outros, por Locke, Rousseau e Kant” (Rawls, 1993, p. 33). Em síntese, em Rawls a moral, a política e a economia são elementos essenciais para a efetividade da justiça: não se podendo falar desta; sem aquelas.

A justiça aqui foge da esfera individual, para Bittar pensar a justiça com John Rawls diz respeito a refletir acerca do justo e do injusto não das pessoas, mas das instituições, pois deve-se questionar qual seria a melhor forma de administrar a justiça de todos senão por meio das instituições sociais. Ora, diferente de Aristóteles não mais se discute sobre a esfera da ética de cada indivíduo, da ação humana individualmente tomada. Assim, abordar o tema como uma visão mais ampla tomando outros substratos.

A noção de equidade (*fairness*) é premissa básica para se entender a ideia de justiça em Rawls. Para este, a equidade dá-se no momento inicial, isto é, quando se definem as premissas com as quais se construirão as estruturas institucionais da sociedade. Rawls explica o que representa a justiça como equidade: “Isto explica a propriedade da designação justiça como equidade: ela transmite a ideia de que o acordo sobre os princípios da justiça é alcançado numa situação inicial que é equitativa” (Rawls, 1993, p. 34).

Num primeiro momento, é feito um convite para raciocinar sobre os princípios que seriam - como pessoas racionais e com interesses próprios - escolhidos pelos integrantes da sociedade nesta posição inicial. Nesta tem-se um juízo hipotético, pois preocupem-se, a grosso modo, qual posição seria mais benéfica a cada, dado a impossibilidade de saber qual posição alguém ocuparia naquela estrutura social, ao que Rawls denomina de “véu da ignorância”. (Sandel, 2015)

No segundo momento, é proposto um pacto fundante da sociedade, definindo as noções iniciais, isto é, trata-se de um momento de igualdade marcado “[...]pela noção de que existem consciência, equidade e liberdade para deliberar sobre direitos e deveres, e selecionar entre estes os melhores para comporem um quadro vasto de equipamentos institucionais a serviço de todos”, de acordo com Bittar (2021). Neste sentido, tem-se por estrutura base do sistema dois princípios que consubstanciam a justiça, quais sejam. (1) princípio da igualdade; (2) princípio da diferença:

Naquele define-se as liberdades, tratando-se, pois, de liberdades básicas oferecidas a todos os cidadãos, como a liberdade de expressão e religiosa; enquanto o segundo princípio diz respeito a equidade social e econômica, sendo a aplicação do primeiro, corrigindo as

desigualdades e beneficiando os membros menos favorecidos. Embora, segundo Sandel (2015), na aplicação não se requer uma distribuição igualitária de renda e riqueza, mas sim a correção de disparidades sócio-econômicas; enquanto que neste propõe o que deve ser aplicado, numa primeira abordagem, na busca da distribuição da riqueza e rendimento, que é o objeto deste texto, bem como à concepção das organizações que aplicam as diferenças de autoridade e responsabilidade na organização social (Rawls, 1993).

Assim, como as instituições são parte importante para a realização da justiça no seio da sociedade devem estar afetadas pelas diretrizes preceituadas no princípio, isto é, aquilo que desde o início definiu-se como justo ou injusto, o que equivale ao estado inicial de equidade. Isso ter-se-á por guia para a boa governança. Entretanto, é sabido que Rawls não defende uma liberdade absoluta por parte das instituições e, muito menos, significa dizer que os indivíduos estarão plenamente satisfeitos. Nessa esteira, ressalta Weyne (2006) que para a teoria a desigualdade em algum nível é aceitável, isso porque a busca de uma igualdade idealizada pode mostrar-se prejudicial para os interesses dos mais vulneráveis. Já a interpretação do segundo princípio objetiva o acesso das funções sociais a todos, garantido, em razão disso, a igualdade democrática⁶.

Neste ponto, a teoria de Rawls se amarra ao instrumento de devolução de crédito previsto nos textos da Emenda Constitucional 132 de 2023 e da Lei Complementar 214 de 2025, ao determinar a devolução do crédito como uma forma de diminuir as disparidades sociais e econômicas.

O modelo rawlsiano é o que mais privilegia uma melhor distribuição de renda, pois propõe soluções para a questão que se conformam acentuadamente ao que já se vem aplicando no ordenamento jurídico nacional, tais como, a efetivação do princípio da capacidade contributiva e a progressividade, os quais já são, de fato, reflexos do princípio da justiça tributária distributiva. Em síntese, a teoria da justiça de Rawls⁷ é resumida, nas palavras de Bittar (2021), como sendo a forma de analisar como a justiça se faz nas estruturas básicas de uma sociedade. Esta também propõe um modelo que explique e mostre como isso se realiza, ainda que de modo deontológico, a saber, por meio de um modelo normativo com base em

⁶ “Diante disso, enquanto que no primeiro princípio dispõe que todos devem possuir determinado benefício social; ao segundo competirá que o acesso a esse benefício social se dê de modo concreto e real.(Bittar, 2019.p.668)”

⁷ Nesta esteira, sobre a teoria da justiça em Rawls, é ensinado que o conceito de equidade nesta possui características próprias, isso porque no momento inicial é que se dá a equidade: pois, neste é que “se definem as premissas com as quais se construirão as estruturas institucionais da sociedade” (Bittar, 2021, p.408); enquanto para Aristóteles a igualdade na distribuição busca o justiça, isto é, manutenção de um equilíbrio na relação estabelecida. Isso será possível, portanto, quando “aos iguais é devida a mesma quantidade de benefícios ou encargos, assim como os desiguais são devidas partes diferentes à medida que são desiguais e que se desigualam”. (Bittar, 2021, p.128).

diretrizes morais previamente eleitas pela sociedade sobre a tutela estatal (Bittar, 2021). Para isso, convém entender o papel estatal na efetivação da justiça.

3.2 O ESTADO COMO UM MEIO PARA A EFETIVIDADE DA JUSTIÇA

Há intrínseco aos grupos humanos a capacidade de construir realidades institucionais que enseja a criação de normas que, por sua vez, garante a subsistência do grupo enquanto tal, bem como, de algum modo, promove a formalização e implementação dos sentimentos morais, dotados pelos homens e selecionados para a vida em comunidade. (Machado Segundo, 2019). Dentre outros motivos, pontua Nader (2014) que as necessidades de paz, ordem e o bem comum leva a sociedade à criação de um organismo responsável pela instrumentalização e regência desses valores, bem como a consubstanciação deles.⁸

Noutro plano, Machado Segundo (2019) ressalta que o Estado, ao assumir o fim requerido pela necessidade humana, é o cerne do exercício do poder político nas sociedades democráticas da contemporaneidade. Sobre este ponto, na doutrina americana jurídica, Homem e Estado estão em uma simbiose; dado que o ser humano e a noção de Estado são elementos indissociáveis (Maluf, 2019). Na mesma esteira, define Beviláqua que (s.d., apud Maluf, 2019): “O Estado é um agrupamento humano, estabelecido em determinado território e submetido a um poder soberano que lhe dá unidade orgânica”.

Em síntese, é possível afirmar que o Estado democrático de direito como instituição nacional não é apenas o órgão executor da soberania nacional, mas também o meio destinado à realização dos fins da comunidade nacional (Maluf, 2019). É cediço, portanto, declarar que este deve atuar corrigindo as disparidades que emergem no seio da sociedade.

Dessa maneira, para atender as finalidades perseguidas pelo Estado, são necessários recursos financeiros (Machado Segundo, 2019). No decorrer da história humana (Machado Segundo, 2019) a tributação se fez presente nas mais diversas sociedades, facilmente se

⁸ Na relação entre Direito, Estado e sociedade, é possível tomar como premissa inicial tanto a ideia do homem como um *animal laborans*, expressão desenvolvida por Arendt (2020), quanto como um *animal político* (*zoon politikon*) ou *animal cívico*, concebida por Aristóteles ao considerar que “o homem é naturalmente feito para a sociedade política”(2001, p.11); ambas, pois, denotam de modo satisfatório a condição humana em meio a sociedade e ao complexo de normas que a rege. Com efeito, isso se dá em função de um processo adaptativo e comunicativo, caracterizado pela constante modificação do ambiente o cerca.

Neste sentido, há a instrumentalização da comunicação, da ação e do labor. Para Ferraz Jr (2018), o ser humano passou, pois, a atribuir valor, sobre o aspecto axiológico, ao labor e às relações no trata social. Consequentemente, ao homem cabe, com esforço e inteligência, complementar a obra da natureza, para gerar recursos indisponíveis às necessidades humanas não supridas diretamente pela natureza, obrigando-o a desenvolver esforços neste sentido. (Nader, 2014).

percebe na Arte, na Bíblia, e em diversos documentos históricos, como exemplos, a pedra da roseta que contém texto relativo a imunidades tributárias.

Além do mais, a própria soberania, elemento caracterizador do Estado, pois atribui-lhe o poder de cobrar tributo que “fundamenta-se historicamente e sociologicamente nos mesmos elementos que dão suporte ao poder político do qual ele é um desdobramento, que, no mundo contemporâneo, é exercido precipuamente Estado” (Machado Segundo, 2019, p.29).

Sobre a ótica fiscal, o Estado é visto como um importante e eficaz instrumento para realizar a justiça e que é buscado pela sociedade como um todo. Isso por meio de regra fundada no reconhecimento e na aceitação. Sendo assim, para que a tributação seja eficiente e eficaz, a sociedade deve visualizar o Estado como ente essencial na busca pela justiça como atividade-fim. Esse é um entendimento corrente e consagrado entre os jurista e economistas, para Abraham (2018), pode-se conceituar atividade e função financeira do Estado nas seguintes palavras:

O Estado de Direito existe para ser um instrumento de efetivação das necessidades coletivas, classicamente compreendidas na expressão bem-comum. Para atender a tais intentos, a atividade financeira irá fornecer os recursos necessários. Portanto, as funções da atividade financeira se restringem a um papel meramente instrumental, ou seja, resumem-se a uma atividade-meio, relacionada à consecução dos objetivos estatais, a qual, por sua vez, consubstancia a atividade-fim (Abraham, 2018, p. 39)

Em síntese, não deve o Estado ser um meio para a servidão dos seus próprios cidadãos, mas sim o instrumento para busca do bem comum, ou seja, o meio para se assegurar os objetivos aspirados pela nação que lhe concebe.

É mister, por conseguinte, que se reconheça a função de garantir e promover os direitos fundamentais como missão do Estado, sendo necessário o tributo como meio para obtenção dos recursos para que o ministério estatal tenha êxito, dado que um Estado sem recursos não consegue alcançar direito algum. (Machado Segundo, 2019).

Por consequente, um dos desafios que o poder público estatal deve enfrentar é tanto efetivar, garantir, por meio da Emenda Constitucional 132 de 2023, e assegurar a justiça tributária nas relações fiscais. Assim, buscando-se prever tanto o mínimo existencial, prescrição pelos direitos fundamentais, quanto a justiça na tributação, em especial, visando uma sociedade livre, justa e solidária, tendo em vista que sem estes predicados torna-se impossível garantir um desenvolvimento social que inclua a população brasileira de baixa renda. (Brasil, 2025). Nesta toada, a justiça tributária é o instrumento constitucional que guiará a relação entre contribuinte e Estado democrático de direito: isso porque é necessária a participação direta deste para que os direitos fundamentais daquele sejam efetivados.

4 IMPOSTO SOBRE O VALOR AGREGADO E “CASHBACK TRIBUTÁRIO”

A reforma tributária implementou, no ordenamento jurídico pátrio, mudanças que impactam de forma direta todo direito nacional, ou seja, por meio dos princípios já consubstanciado na Carta Magna brasileira, agora se mostram de imediato, pelos novos princípios recepcionado, nos direitos fundamentais estão espalhados por todo o texto constitucional, isto é, não restringido apenas ao seu título e capítulo no texto formal como defende parcela da doutrina.

De início, um desses diz respeito ao princípio da simplicidade que consiste na simplificação do sistema tributário brasileiro, mesmo críticos a reforma, como Carrazza e Martins (Anatomia(...), 2023),⁹ concordam que o sistema tributário se tornará mais simples, tendo outrora o sistema tributário ganhado a alcunha de “manicômio tributário”, dada sua complexidade.

É precisa a afirmação Quintanilha ao ressaltar que um dos objetivos da reforma “é orientar o ordenamento jurídico tributário a buscar a simplificação como forma de atingir os direitos fundamentais dos contribuintes.”(Quintanilha, p. 209, 2024)

A simplificação impactará o país em diversos setores das esferas sociais, com destaque para o jurídico, pois haverá parâmetros mais bem definidos sobre a incidência dos novos tributos, tornando a publicidade da sistemática de tributação bem mais simples.

Esta fará com que os cidadãos tenham maior noção de sua participação, ou seja, até as camadas sociais mais pobres tomarão conhecimento, de forma mais transparente, do valor pago, como, por exemplo, nas notas emitidas no “Cashback tributário”. Trata-se de uma grande novidade na ordem jurídica nacional, com vista ao desenvolvimento de uma cidadania consciente e na cooperação de todos no Estado democrático de direito.

No novo texto constitucional, a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) substituirá o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), a Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS/Pasep) e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins). Quanto ao Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), substituirá o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) e o Imposto sobre Serviços (ISS) (p.211, Teodorovicz, Meira, Valadão, Garcia e Nascimento, 2024).

Carrazza denominou-os de tributos univitelinos por terem a mesma base de cálculo e sistemática de funcionamento, em termos técnicos conhecidos como Imposto sobre o Valor

⁹ Roque Carrazza e Ives Gandra, no programa Anatomia do Poder, na emissora de televisão Rede Vida, concordam parcialmente quanto aos pontos positivos da Reforma, mas entende, em comum, que esta é necessária e busca combater a injustiça.

Disponível em: <https://www.youtube.com/watch?v=NATaOhCvztk&t=879s>. Acesso em: 20 maio. 2025.

Adicionado (IVA) Dual que se caracteriza por ampla incidência sobre bens, serviços e direitos, com uma legislação unificada e ampla aplicação do princípio da não cumulatividade.

No mais, compete à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios arrecadar o IBS e a CBS, isto é, sendo o tributo recolhido no local onde o serviço é prestado ou o bem é consumido.

A Lei Complementar 214 de 2025 que regula a sua incidência tributária e a substituição, de maneira proporcional, dos atuais tributos pelos novos. O Quadro 1 a seguir, de modo simplificado, resume as principais mudanças.

Quadro 1 - Principais mudanças do IVA-Dual para o Sistema antigo

Entes competentes	Tributos atuais	Tributos Novos (EC 132 e LC 214)
União	PIS ,COFINS e IPI	CBS e IS
Estados, Municípios e DF	ICMS e ISS	IBS

Fonte: elaborado pelo autor, 2025.

Portanto, entre as mudanças positivas neste sistema, é possível destacar a compensação plena, pois como o ICMS e o ISS, por exemplo, não são compensáveis uns com os outros. O que difere do IBS ao substituir a noção de crédito físico pela de apropriação de créditos, quando adquiridos bens e serviços onerados por este. Além disso, no sistema atual, dois dos três impostos indiretos são calculados por dentro dos preços (ICMS e ISS), o que também se dá nas contribuições sobre a receita (PIS e COFINS); já no IBS, tal qual a CBS, o cálculo será por fora, o que favorecerá a transparência e a informação ao consumidor. (Paulsen, 2023)

Diante disso, assiste razão a Paulsen (2023) ao afirmar que o grande trunfo da Reforma é a unificação dos tributos sobre consumo no IBS e a adoção da não cumulatividade plena para esses impostos, uma vez que tais medidas promoverão simplificação do sistema e outorgar-lhe-ão maior neutralidade, bem como devem resguardar o direito a ser informado sobre todos os tributos que incidem sobre os bens e serviços contratados, tendo como objetivo principal a manutenção do direito à informação, em atendimento ao princípio constitucional da publicidade e simplicidade. Ademais, com a efetivação desse princípio, o contribuinte estará munido com as informações necessárias para questionar a carga tributária na formação de preços e exigir sua cidadania fiscal. (Quintanilha, 2024)

4.1 CASHBACK: EXPERIÊNCIAS, HISTÓRICO E REGRAS

O programa de devolução de crédito visa não somente assegurar o direito fundamental à igualdade, mas também combater as desigualdades sociais e econômicas, já que o texto da CF/88 consubstancia o princípio em tela ao prever a devolução dos valores pagos a título de IBS e CBS para os cidadãos de baixa renda.

É possível destacar como a experiências pretéritas a implementação do Cashback noutros contextos, sejam noutros países onde instrumento fiscal foi aplicado, seja na experiência semelhante com o programa de devolução de ICMS no Estado do Rio Grande do Sul.

Outros países adotaram o Cashback, entre (Teodorovicz, Meira, Valadão, Garcia e Nascimento, 2024) eles estão, por exemplos, Cingapura e Canadá e, entre os países mais pobres, a Bolívia, Colômbia, Equador e Uruguai, considerando um contexto sul-americano. A política de devolução do crédito tributário é um meio de suporte às famílias de baixa renda.

No Canadá, entretanto, essa política pode abranger até mesmo as famílias de classe média, como destacam Teodorovicz, Meira, Valadão, Garcia e Nascimento:

O Canadá adotou um programa denominado “Goods and Services Tax Credit (GSTC) Mechanism” - (Mecanismo de Crédito Tributário de Bens e Serviços (Crédito BST))¹⁵, que, em 2023, teve um adicional denominado “Grocery Rebate” (“devolução da mercearia”, em tradução livre). O GSTC visa compensar o impacto do IVA em indivíduos e famílias de baixa ou menor renda. O GSTC não é tributável como rendimento e indexado à inflação. (Teodorovicz, *et al*, 2024, p. 25)

Na América do Sul, o Equador foi pioneiro na adoção do programa privilegia, diretamente, determinados grupos de pessoas, a saber: os com mais de sessenta e cinco anos de idade, os com deficiência, os que tenha a renda inferior a 2.125 dólares norte-americanos, de acordo com Teodorovicz, Meira, Valadão, Garcia e Nascimento (2024). Outro exemplo, onde houve a adoção foi na Bolívia, iniciado em 2021, com o nome de “Reembolso em dinheiro do Imposto sobre Valor Agregado” ou Re-IVA, é aplicado a todas as pessoas físicas com renda mensal menor que 9.000 bolivianos (cerca de 1.300 dólares norte-americanos).

No Brasil, o Estado do Rio Grande do Sul¹⁰, inovou ao implantar, por meio da Lei 15.576 de 29 de dezembro de 2020, o programa devolve ICMS que tem como objetivo beneficiar famílias de baixa renda com a devolução do valor que foi pago em tributos.¹¹ Para

¹⁰O que é o Devolve ICMS. Disponível em: <https://devolveicms.rs.gov.br/o-que-e-o-devolve-icms>. Acesso em: 20 maio. 2025.

¹¹ A possibilidade de devolução de ICMS para famílias de baixa renda foi aprovada pela ALERGS pela Lei 15.576 de 29 de dezembro de 2020. “Art. 12-A - Fica o Poder Executivo autorizado a devolver, para famílias de baixa renda, valor correspondente a parte do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e

ter direito à devolução deve o beneficiário preencher os seguintes requisitos: a) estarem cadastrados no Cadastro Único (CadÚnico); b) possuem renda mensal de até três salários mínimos nacionais ou renda per capita por mês inferior a meio salário mínimo nacional, conforme critérios do CadÚnico.

Assim, de acordo com a Secretaria da Fazenda do Estado do Rio Grande do Sul (2024), “através do programa milhares de famílias gaúchas, que se enquadram nos critérios, terão uma devolução de R\$400 anuais, que serão pagos em quatro parcelas de R\$100, uma a cada trimestre.” Haja vista isso, afirma Silva¹² (Cashback(...), 2024), que o cashback é um instrumento de mitigação do ônus fiscal que recai sobre as famílias mais pobres.

A Constituição democrática dispõe, no seu art. 150, sobre as garantias asseguradas ao contribuinte, impondo limites ao poder estatal e reconhecendo os direitos fundamentais do contribuinte. Determina, pois, que “sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios”(Brasil, 2025). O texto não restringe o núcleo dos direitos fundamentais do contribuinte ao prever outras garantias, ante o contrário amplia o centro axiológico fundante do novo sistema tributário, com a justiça tributária.

O cashback, dado o seu papel na efetivação do princípio da justiça tributária de forma expressa, é uma novidade na ordem jurídica brasileira em nível nacional. Este foi inserido através da EC 132 de 2023 que outorga a lei específica o tratamento da matéria, diz a CF/88:

Art. 156-A. Lei complementar instituirá imposto sobre bens e serviços de competência dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. § 5º Lei complementar disporá sobre: VIII – as hipóteses de devolução do imposto a pessoas físicas, inclusive os limites e os beneficiários, com o objetivo de reduzir as desigualdades de renda; [...] art. 195. § 17. Lei estabelecerá as hipóteses de devolução da contribuição prevista no inciso V a pessoas físicas, inclusive em relação a limites e beneficiários, com o objetivo de reduzir as desigualdades de renda. (PEC) nº 45-A/2019 (Brasil, 2025, art. 156-A).

A norma referida foi aprovada em 16 de janeiro de 2025, trata-se da lei complementar 214 de 2025, que diz respeito à sistemática de devolução do novo IVA para as famílias de baixa renda. Portanto, é por meio desta que se rege de forma ampla o IBS e a CBS e, em especial, a restituição do crédito tributário.

sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação-ICMS suportado pelas mesmas, no montante, forma, prazos e condições a serem estabelecidos em regulamento. Parágrafo único. As devoluções, bem como as despesas de operacionalização e custeio, serão pagas por meio de dotações orçamentárias próprias, ficando o Poder Executivo autorizado a abrir créditos adicionais em montante suficiente para a respectiva cobertura.”

¹² Giovanni Padilha da Silva, subsecretário adjunto da Receita Federal do Rio Grande do Sul, destacou, em sessão da Câmara dos Deputados, os pontos positivos da aplicação do Cashback Tributário neste Estado.

De início, terão direito à devolução as pessoas físicas que forem integrantes de famílias de baixa renda (art, 12, Lei.214 de 2025), isto é, o decreto 11.016 de 2022, no art. 5, inc. II, define a expressão família de baixa renda, como sendo aquela cuja renda familiar mensal *per capita* seja de até meio salário mínimo, ou seja, a renda deverá, pois, ser de até R\$759, que corresponde a metade de um salário mínimo nos dias de hoje¹³. Além disso, o destinatário da devolução será, especificamente, o responsável por unidade familiar de baixa renda que deverá estar cadastrada no Cadastro Único para Programas Sociais do Governo Federal (CadÚnico) ou por norma equivalente que a suceder. (art, 13, Lei.214 de 2025).

O mesmo dispositivo exige que o beneficiário cumpra os seguintes requisitos, de forma cumulativa, quais sejam: a) possua renda familiar mensal *per capita* de até meio salário-mínimo nacional, b) seja residente no território nacional e, c) possua inscrição em situação regular no CPF.

A Receita Federal, além deste documento, exige outros elementos específicos para que se evite qualquer ingerência, nas unidade unidades Fiscais, que prejudique os beneficiários ou o próprio fisco, de acordo com o paragrafo 2º do art. 117 da lei 214:

§ 2º Para determinação do tributo a ser devolvido às pessoas físicas, nos termos do *caput* e do § 1º deste artigo, serão considerados: I - o consumo total de produtos pelas famílias destinatárias, ressalvados os produtos sujeitos ao Imposto Seletivo, de que trata o Livro II desta Lei Complementar; II - os dados extraídos de documentos fiscais vinculados ao CPF dos membros da unidade familiar, que acobertem operações de aquisição de bens ou serviços exclusivamente para consumo domiciliar; III - a renda mensal familiar disponível, assim entendida a que resulta do somatório da renda declarada no CadÚnico a valores auferidos a título de transferência condicionada de renda; IV - os dados extraídos de publicações oficiais relativos à estrutura de consumo das famílias; V - as regras de tributação de bens e serviços previstas na legislação. (Brasil, 2025, art. 117).

Quanto à fórmula para calcular a quantia a ser devolvida, a lei determina que se deve levar em conta, conforme o Art. 117, a aplicação de percentual sobre o valor do tributo relativo ao consumo, que será formalizado por meio da emissão de documentos fiscais. No artigo 118, o legislador já estabeleceu algumas bases de cálculos e alíquotas a serem aplicadas neste caso que será, por exemplo, de 100% (cem por cento) para a CBS e 20% (vinte por cento) para o IBS na aquisição de botijão de até 13 kg (treze quilogramas) de gás liquefeito de petróleo; já nas operações de: a) fornecimento domiciliar de energia elétrica, b) abastecimento de água, c) esgotamento sanitário, d) gás canalizado e, e) de fornecimento serviços de telecomunicações; no demais caso será de 20% (vinte por cento) para a CBS e para o IBS.

¹³ Na época, o então PL 68 de 2024 que foi convertido na Lei 214 dispunha, de acordo com agência do Senado, que: “O *cashback* é uma forma de devolução de tributos pagos que ocorrerá para as famílias com renda de até meio salário mínimo por membro — o que, atualmente, corresponde a R\$706 por integrante”.

Convém destacar que o tratamento previsto em tais hipóteses se deu, em virtude desses representarem fontes de receita significativas para a própria manutenção das funções desenvolvidas pelo Estado, não se podendo prescindir destas, sob pena de prejudicar outras atividades exercidas por este.

Na legislação pátria, consubstancia-se a intenção da reforma, em promoção da justiça tributária, a prever que “a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão, por lei específica, fixar percentuais de devolução da sua parcela da CBS ou do IBS superiores aos previstos nos incisos I e II do *caput*, (§1º, art. 118, da lei 214)¹⁴ os quais poderão ser diferenciados”. Em suma, diante da disparidade socioeconômica brasileira, o legislador, de modo implícito, depõe, com vista na diminuição da desigualdade, sobre a possibilidade de adoção de alíquotas mais benéficas aos benefícios da devolução, continua-se a observar os requisito do art. 113, citado alhures, mas outros parâmetros, além da renda dos destinatários, podem ser levados em conta como o nível de desenvolvimento de cada região e as disparidades que as afetam, garantido uma devolução mais justa.

Foi atribuído à Receita Federal do Brasil (RFB), com base no princípio da eficiência da administração pública, a competência para devolver a CBS (de competência da União), além de normatizar, coordenar, controlar e supervisionar sua execução desta; caber-lhe-á ainda definir os procedimentos para a determinação do montante dos valores a serem devolvido, a sistemática de pagamento, a elaboração de relatórios gerenciais e de prestação de contas relativos aos valores devolvidos, bem como adotar outras ações e iniciativas necessárias à operacionalização da devolução, conforme o artigo 114 da lei 214. (Art. 114, lei 214 de 2025).

No tange a devolução do IBS (de competência dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios), a que se refere o inciso II, do *caput*, do art. 112, será gerida pelo Comitê Gestor do IBS, a quem competirá as atribuições previstas no art. 114 da Lei Complementar 214 de 2025, as quais já foram citadas no parágrafo anterior, respeitando, neste sentido, as especificidades.(art. 115 da lei 2025). Em síntese, são essas as principais regras que regulam a devolução do IBS e da CBS.

4.2 DIREITOS FUNDAMENTAIS DO CONTRIBUINTE EFETIVADOS

A relação entre Estado e contribuinte, na justiça distributiva, é corolário das ideias em pauta, haja vista que o Estado, tal como dito, é ente essencial para afirmação dos direitos

¹⁴ O texto faz referência ao *caput* do artigo que diz respeito ao art.118 da lei 212 de 2025.

Fundamentais, sobre o aspecto direito positivo, imbuído na nação-comunidade. Assim, de acordo com Caliendo (2019), o surgimento dos direitos fundamentais possuem coordenadas no tempo e no espaço, dado que estes são frutos de uma realidade fática, isto é, são delimitados contextualmente.¹⁵

Desta perspectiva, o contribuinte deve estar sob o manto dos direitos fundamentais, quer diante das circunstâncias econômicas, quer diante da própria afrontas estatal, são imprescindíveis no exercício da cidadania, tendo em vista que tais direitos implicam na responsabilidade social do Estado, sem eximir a sociedade ou indivíduo dos seus deveres para com o Estado fiscal e o bem estar social. Com vista nisto, é assumido que os direitos possuem um custo e que a escolha de realização de determinados direitos envolve a falta de realização de outra tarefa, consubstanciando a ideia de justiça. Assim, os direitos devem ser exercidos responsabilmente. (Caliendo, 2019).

Segue-se que mesmo tendo o indivíduo seus direitos reconhecidos e garantidos sob a égide estatal plasmada em sua Carta Magna, torna-se imprevisível as desventuras que lhe sobrevém. No direito tributário nacional, não obstante, estabelece-se desde cedo uma clara proteção constitucional aos direitos fundamentais do contribuinte. Como consequência, progressivamente, a proteção dos direitos fundamentais do contribuinte é uma das principais formas de tutela aos direitos do cidadão e o princípio da justiça tributário passa a ser, ou melhor, evidencia-se como o centro axiológico da atividade financeira do Estado.

Assim, é notável, no direito tributário, como ensina Caliendo (2019), retomando as lições de Cass Sustein, que uma das formas implementação de direitos (*enforcing rights*) é a distribuição de recursos, de maneira justa, e a preservação de bens (*the bill of rights is a do-it-yourself kit that citizens can obtain only at payer-funded outlets*). Ademais, diante deste cenário é que se introduz a questão da tributação como instrumento que busca não apenas a arrecadação de receitas, mas também a satisfação da ideia de justiça enraizada no seio da sociedade.

Neste ponto, a Constituição brasileira guarda, no seu âmago, o ideal de justiça já sedimentado no consciente-jurídico coletivo da nação. A carta Mater dispõe que entre os objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, está o de construir uma sociedade

¹⁵ Segue-se, desta afirmativa, que apenas se pode declarar a existência desses em sentido situacional, ou seja, contextualizado socialmente e historicamente. De modo que os direitos fundamentais do contribuinte não são uma simples idealização; mas, reais, isto é, frutos concretos da realidade sócio-político econômica. Ora, logo se conclui que tais não existem em absoluto, são, porém, relativos à época que se deram e a sociedade que lhes acolhe. (Caliendo, 2019).

livre, justa e solidária. Além disso, buscar-se-á erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais. (Brasil, 1988)

Tal ideal propugna em prol da coerência social, isto é, o fato de a sociedade ter escolhido os valores que mais lhe interessam e por meio desses garantir fundamentação a ideia de justiça que lhes guiará, assim se aproximando da teoria de Rawls que expira a Constituinte Cidadã de 1988, quando assegura direitos fundamentais essenciais, quais sejam, o direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade.

Dispõe o artigo 5º dessa que: “Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade [...]” (Brasil, 1988, caput, art.5).

Para Caliendo (2019), é possível derivar desses direitos fundamentais estruturantes os princípios tributários mais relevantes. ¹⁶São tais princípios retrocitados guias de interpretação e aplicação que devem ser obedecidos pelos poderes da república nas suas atividades essenciais. Melhor esclarecendo a relação entre direito e garantias fundamentais, ensina Morais (2023) ao distingui-los, remontando a Ruy Barbosa, que: “estes são encontrados, num primeiro momento, consagrados na Constituição de 1891. Diferencia-se, pois as disposições sobre direitos, nas palavras do ministro, os declaram, enquanto as garantias listam os instrumentos de proteção dos direitos”.

Convém destacar que a eficácia desses depende tanto do modo de sua enunciação no texto constitucional, como da exigência da análise da sua função exercida, dado que o texto constitucional, do seu modo, tecnicamente enuncia direitos e assegura garantias no mesmo dispositivo. (Morais, 2023).

Assim, o Estado, na sua função de garantir os direitos fundamentais, deve sempre levar em conta o limite de sua atuação, não obstante vise reduzir as desigualdades, as mazelas sociais e a pobreza, ou seja, objetivando aproximar-se do modelo preconizado de uma sociedade mais justa. Convém, sobretudo, lembrar que os direitos a prestações se evidenciam

¹⁶ 1. direito à vida de que decorre o direito à não tributação do mínimo existencial, como proteção da dignidade da pessoa humana;
 2. direito à liberdade fundamenta o direito à liberdade econômica (livre iniciativa, estabelecimento, preservação das empresas e autonomia privada), que vedam a tributação sufocante da iniciativa privada;
 3. direito à igualdade que fundamenta o direito ao tratamento isonômico em matéria tributária;
 4. direito à segurança que fundamenta o direito à segurança jurídica, em suas três facetas: clareza, previsibilidade e estabilidade; e
 5. direito à propriedade de que decorre o direito contra uma tributação confiscatória e a favor de uma tributação justa (Caliendo, 2019, p.114).

economicamente em um grau superior aos direitos de defesa, pois esses direitos se relacionam à redistribuição de bens que são referenciados a recursos finitos e escassos.¹⁷

Os direitos fundamentais¹⁸ mais do que isso, devem, essencialmente, garantir as condições para efetivação das garantias prestadas aos cidadãos. Desta premissa, extrai-se o conceito de mínimo existencial. Da noção de núcleo essencial dos direitos fundamentais extrai-se a definição de mínimo existencial, isto é, o conjunto mínimo de significações semânticas e normativas para a afirmação de determinado direito.

Conforme Torres (2007), o conceito de mínimo existencial está ligado ao conceito de liberdade, haja vista que sem condições materiais mínimas de existência não há como falar em dignidade da pessoa humana.¹⁹ Este funciona como uma cláusula de barreira contra qualquer ação ou omissão estatal ou induzida pelo Estado que impeça a adequada concretização ou efetivação dos direitos fundamentais e de seu conteúdo mínimo (Caliendo, 2019).

Vê-se uma plena subsunção da ideia de justiça distributiva à garantia do mínimo existencial através dos direitos fundamentais. Assim, é possível aferir, pelas explicações de Bittar (2021, p.128), que a justiça distributiva “realiza-se quando se faz mister uma atribuição a membros da comunidade de bens pecuniários, de honras, de cargos, assim como de deveres, responsabilidades, impostos e etc”.

Perfaz-se, desse modo, numa relação típica entre contribuinte e ente estatal, sendo que a justiça e a injustiça do ato se radicaram na própria ação do governante dirigida aos governados. (Bittar; Almeida, 2021).

A reforma tributária, portanto, efetiva a ideia de justiça tributária, no §3º, do artigo 145, da CRFB/88, por meio dos instrumentos previstos nesta, bem como pela mudança da sistemática, da política fiscal e por este princípio que imbuí toda ordem jurídica .

¹⁷ Logo, muitas vezes, exige-se uma tomada de decisão e uma escolha sobre que valores e bens devem ser distribuídos e quais deverão ser sacrificados, ou seja, para que seja possível discutir a efetividade dos direitos fundamentais, deve-se levar em conta que “a ordem econômica é de escassez e não de abundância, sendo preciso estabelecer critérios constitucionais para a satisfação do programa de maximização dos direitos fundamentais a prestações[...]”, como salienta Caliendo. (2019, p.119).

¹⁸ Discutidas as questões dos direitos fundamentais e do Estado como ente que os assegura de forma positiva, entra-se no mérito dos princípios que são espécies de normas de maior propriedade para tratar dessa matéria tão cara ao contribuinte. Sobre o tema, observa Alexy (2015) que, na teoria interna, os direitos fundamentais podem ser entendidos como regras ou, no sentido geral, normas, tendo em vista que serão considerados posições definitivas insuscetíveis de restrições sem sua consequente violação. No mais, em exceção, Segundo Caliendo (2019), para que haja restrição aos direitos fundamentais, essa deve estar ligada ao modelo adotado, no qual se caracterizaram as normas desses direitos como princípios ou regras.

¹⁹ Diante disso, no cerne dos direitos fundamentais e do mínimo existencial, ou seja, de tudo que já foi dito, está a ideia de justiça. Torres (2007) é preciso ao afirmar que “sem o mínimo necessário à existência cessa a possibilidade de sobrevivência do homem e desaparecem as condições iniciais da liberdade”.

5 CONCLUSÃO

De todos os pontos controversos, objetos deste trabalho, no cerne está a discussão sobre a promoção da justiça tributária, que tem por fim não apenas o crescimento econômico do país, mas também o cumprimento dos princípios fundantes consubstanciados nos objetivos fundamentais da república federativa brasileira.

Posto isso, conclui-se que para a efetivação da justiça tributária distributiva, em especial, orienta, de forma implícita todos os demais princípios constitucionais, a formação da legislação (fase pré-jurídico), isto é, de políticas fiscais na definição das leis tributárias para que se atinja o momento judicial e interpretativo (fase jurisdicional), com vista na consubstanciação dos objetivos preconizados na CRFB/88.

O primado da justiça, neste diapasão, realiza-se quando se implementa outros princípios, o que equivale a elegê-lo como sobreprincípios. Logo, para se ter maior efetividade deste princípio, em sua plenitude, deve haver uma coligação com outras normas principiológicas do ordenamento jurídico, ocupando estes (sobreprincípios) lugar de privilégio entre os demais princípios, isto é, guiando-os no sistema tributário.

Outrossim, tomando-se por base o conceito de justiça em John Rawls, pode-se chegar a um sistema tributário-constitucional que garanta uma relação justa entre o Estado-fiscal e o contribuinte, em especial, aqueles em situação de vulnerabilidade socioeconômica. Isso porque a justiça deve, neste autor, não levar em conta critérios de meritocracia. Antes pelo contrário, deve deferir tratamento diferenciado àquele que ocupa uma posição de desigualdade em comparação com a dos demais membros da sociedade.

Por conseguinte, pessoas em situação de pobreza terão seus direitos fundamentais garantidos, pois no pacto social, ou seja, na Constituição, elas optaram, por meio dos seus representantes, na figura quer do Legislador Reformador, quer do Originário, por uma sociedade livre, justa e solidária que combata a injustiça sobre suas diversas faces.

Por meio desta (Reforma Tributária), que se enraiza garantindo maior rigidez a capacidade contributiva, determinando que os fatos que denotem riqueza possam compor o critério material da regra matriz de incidência tributária e que haja uma melhor distribuição dos encargos tributários, funcionando como critério na graduação das exações, pois, assim, garantir-se-á que os tributos sejam fixados de acordo com o potencial econômico dos contribuintes, para isso em sua aplicação se exigirá uma observância mais rígida, diante dos desafios que o sistema IVA-dual apresentará aos contribuintes mais veneráveis, visa-se, pois, com isso, alcançar o ideal de Justiça Tributária aqui preconizado.

REFERÊNCIAS

- ABRAHAM, Marcus. **Curso de Direito Financeiro Brasileiro**. 5.ed., Rio de Janeiro: Forense, 2018.
- _____. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 5.ed., Rio de Janeiro: Forense, 2018.
- ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário**. 17. ed., São Paulo: Editora Juspodivm, 2023.
- ALLAND, Denis; RIALS, Stéphane. **Dicionário de Cultura Jurídica**. São Paulo: Martins fontes, 2012.
- ARENDRT, Hannah. **A Condição Humana**. 13. ed., Rio de Janeiro, Forense Universitária, 2020.
- ARISTÓTELES. **Ética A Nicômaco**. São Paulo: Martin Claret, 2001.
- _____. **Política**. São Paulo: Martin Claret, 2005.
- BALEEIRO, Aliomar. **Uma introdução à ciência das finanças e a política fiscal**, 3. ed., Rio de Janeiro: Forense, 1964.
- BITTAR, Eduardo C; ALMEIDA, Guilherme Assis. **Curso de filosofia do direito**. 15. ed., São Paulo: Atlas, 2021.
- _____. **Curso de filosofia do direito**. 15. ed., São Paulo: Atlas, 2021.
- BRASIL. Constituição 1988. Constituição da República Federativa do Brasil. **Portal da Legislação**. Brasília, DF: Presidência da República, 2024. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso: 24 maio. 2024.
- _____. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Código Tributário Nacional. **Portal da Legislação**. Brasília: Presidência da República, 2024. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm. Acesso em: 24 de maio de 2024.
- _____. Lei complementar nº 214, de 16 de janeiro de 2025. Portal da Legislação, Brasília, DF, 16 jan. 2025, Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp214.htm. Acesso em 15 de fevereiro de 2025.
- _____. Emenda Constitucional nº 132, 20 de dezembro de 2023. **Portal da Legislação**, Brasília, DF, 20 dez. 2023, Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc/emc132.htm. Acesso em: 27 maio 2024.
- _____. Câmara dos Deputados. Proposta do governo regulamenta impostos criados pela reforma tributária. 2024. **Agência Câmara de Notícias**; Disponível em: <https://www.camara.leg.br/noticias>. Acesso em: 26 abr. 2024.
- _____. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **Sistema Nacional de Índices de Preços ao Consumidor - SNIPC**. 2024. Disponível em: <https://sidra.ibge.gov.br/pesquisa/snipc/ipca/quadros/brasil/julho-2024>. Acesso em: 24 abr. 2024.
- BRASÍLIA. Senado Federal. **Agência Senado**. Reforma Tributária Promulgada: principais mudanças dependem de novas leis. 2023. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/noticias/matarias/2023/12/21>. Acesso em 27 maio 2024.

CALIENDO, Paulo. **Curso de direito tributário**. 2. ed., São Paulo: Saraiva, 2019.

CARMO, Débora; SALVADOR, Leonardo. **Reforma Tributária: Cashback e Justiça Fiscal**. Consultor Jurídico. 29 de julho de 2024, Disponível: <https://www.conjur.com.br/2024-jul-30/cashback-e-justica-fiscal/> Acesso em: 02 de maio de 2025

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 12. ed., São Paulo: Saraiva, 1999.

_____. **Curso de direito tributário**. 31. ed., São Paulo: Noeses, 2021.

CASHBACK, **cesta básica e demais alimentos: Regulamentação da Reforma Tributária**. (S. l.: s. n), 2025 1 vídeo (22 min), publicado pelo canal Câmara dos Deputados. Disponível: <https://www.youtube.com/watch?v=DN9XMf3jl1Q&t=315s>. Acesso 20 de maio de 2025

DUARTE, Francisco Leite. **Direito tributário: Teoria e prática**. 4. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2019.

FERRAZ JR, Tercio Sampaio. **Introdução ao Estudo do Direito: técnica, decisão e dominação**. 10. ed., São Paulo: Atlas, 2018.

GARGARELLA, Roberto. **As Teorias da Justiça Depois de Rawls: Um breve manual de filosofia política**. São Paulo: Martins Fontes, 2008.

GIL, Antonio Carlos. **Como Elaborar um Projeto de Pesquisa**. 6. ed., São Paulo: Atlas, 2017.

HENRIQUE, Antonio; MEDEIROS, João Bosco. **Metodologia Científica na Pesquisa Jurídica**. 9. ed., São Paulo: Atlas, 2017.

KELSEN, Hans. **Teoria Pura do Direito**. tradução João Baptista Machado. 6 ed., São Paulo: Martins Fontes, 1998.

_____. **O Problema da Justiça**. tradução João Baptista Machado. 3 ed., São Paulo: Martins Fontes, 1998.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito, **Manual de direito tributário**. 11 ed., São Paulo: Atlas, 2019.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 27. ed., São Paulo: Malheiros, 2006.

MALUF, Sahid. **Teoria geral do Estado**. 35. ed., São Paulo: Saraiva, 2019.

MARCONI, Marina Andrade; Lakatos, Eva Maria. **Fundamentos da Metodologia Científica**. 8. ed., São Paulo: Atlas, 2017.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo brasileiro**. 25. ed., São Paulo: Malheiros, 2000.

MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de direito constitucional**. 18. ed., São Paulo: Saraiva, 2023.

MORAIS, Alexandre. **Direito constitucional**. 39. ed., São Paulo: Atlas, 2023.

_____. **Direito constitucional**. 39. ed., São Paulo: Atlas, 2023.

MORRISON, Wayne. **Filosofia do Direito: dos gregos ao pós-modernismo**. São Paulo: Martins Fontes, 2006.

NADER, Paulo. **Filosofia do direito**. 25. ed., Rio de Janeiro: Forense, 2018.

_____. **Introdução ao estudo do direito**. 36. ed., Rio de Janeiro: Forense, 2014.

OLIVEIRA, Flávia Regina de Souza. **Ordem dos Advogados do Brasil. OAB SP. se manifesta sobre os impactos da reforma tributária para as OSCs**. 2023. São Paulo. Disponível em: <https://www.oabsp.org.br>. Acesso em: 27 abr. 2024.

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. 13. ed., São Paulo: Saraiva, 2022.

PIOVESAN, Eduardo. **Após décadas de negociação, Congresso aprovou a reforma tributária em 2023**. Agência Câmara de Notícias. Brasília: Câmara dos deputados. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/noticias>. Acesso em: 24 maio 2024.

PONTALTI, Mateus. **Manual de Direito Tributário**. 5. ed., São Paulo: Editora Juspodivm, 2024.

RAWLS, John. **Uma Teoria da Justiça**. Tradução Jussara Simões. São Paulo: Martins Fontes, 2008.

REALE, Miguel. **Lições Preliminares de Direito**. 27. ed., São Paulo: Saraiva, 2012.

_____. **Filosofia do Direito**. 27. ed., São Paulo: Saraiva, 2002.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 16. ed., São Paulo: SaraivaJur, 2024.

SARLET, Ingo; MARINONI, Luiz Guilherme; MITIDIERO, Daniel. **Curso de direito constitucional**. 9ª. ed., São Paulo: Saraiva, 2020.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito tributário**. 9. ed., São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

SILVA, José Afonso da. **Curso de direito constitucional positivo**. 10. ed., São Paulo: Malheiros, 1994.

REFORMA, **Tributária Anatomia do Poder**. (S. l.: s. n) 2023 1 vídeo (3 min), publicado pelo canal Redevida Informação. Disponível: <https://www.youtube.com/watch?v=NATaOhCvztk>. Acesso em: 02 de maio de 2025.

_____. **Tributária Anatomia do Poder**. (S. l.: s. n) 2025 1 vídeo (4 min), publicado pelo canal Redevida Informação. Disponível: https://www.youtube.com/watch?v=dU7d0Ii_l4g. Acesso em: 02 de maio de 2025.

ROUBICEK, Marcelo. **A desigualdade de renda no Brasil é alta. E vai piorar**. 11 de maio de 2020. Disponível em:

<https://www.nexojornal.com.br/expresso/2020/05/11/a-desigualdade-de-renda-no-brasil-e-alta-e-vai-piorar>. Acesso em: 20 de maio de 2024.

TEODOROVICZ, J. et al. Reforma Tributária, Tributação sobre o Consumo e o Sistema de Cashback. **Revista Ius Gentium**, Curitiba, vol. 15, n. 2, p. 196-235, jul./dez. 2024.

TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de Direito Constitucional, Financeiro e Tributário: Valores e Princípios Constitucionais Tributários**. Rio de Janeiro: Renovar, 2005. v. II.
_____. **Tratado de Direito Constitucional, Financeiro e Tributário: Valores e Princípios Constitucionais Tributários**. Rio de Janeiro: Renovar, 2005. v. V.