QUEM FOI QUEM
NA REFORMA TRIBUTÁRIA

Uma Análise Qualitativa das Audiências Públicas sobre a PEC 45/2019 na Câmara e no senado

---

Observatório Brasileiro do Sistema Tributário

Goiânia
2024

EQUIPE

Francisco Mata Machado Tavares
Coordenador

Maria Teresa Ruas Coelho
Bolsista Sênior

Bruna de Sousa Fernandes
Bolsista de Graduação

Andrielma da Silva Oliveira
Bolsista de Graduação

Francieli Moreira de Carvalho
Bolsista de Graduação

SUMÁRIO

1 – Um novo regime de tributação sobre o consumo no Brasil 1

2 – Como Entender a Reforma Tributária? Uma palavra à Ciência Política 5

3 – Quem foi quem? Atores Sociais Presentes às Audiências Públicas 7

4 – Quem falou o quê? Influência e Enquadramento de Temas nas Audiências Públicas 18

4.1 – Cashback e Desoneração da Cesta Básica 24

4.2 – Tributação sobre o Consumo e Mudanças Climáticas 28

4.3 – Carreiras do Fisco e Servidores/as 30

4.4 – Federalismo 32

4.5 – Influência Internacional 34

4.6 – Pobreza e Baixa Renda 37

4.7 – Gênero e Raça 39

5 – Tributação no Brasil: um campo em disputa 44

Referências 46

Quem foi quem na Reforma Tributária?

1 – Um novo regime de tributação sobre o consumo no Brasil

Um ponto de convergência entre diferentes correntes ou perspectivas em campos como Economia, Direito, Sociologia e Ciência Política se encerra na tese de que tributos importam e se caracterizam, frequentemente, como variáveis independentes na explicação dos fenômenos sociais. A relação social e jurídica que transpõe signos presuntivos de capacidade contributiva - detectados na esfera privada da economia capitalista - para o campo público da decisão política – usualmente democrático-parlamentar - é relevante, como causa ou elemento heurístico, para a compreensão de incontáveis aspectos das sociedades, a exemplo de desigualdades estruturais, processos de democratização, desenhos institucionais ou valores culturais prevalecentes. A compreensão científica sobre a tributação, para além das rígidas fronteiras disciplinares da Economia, das Ciências Contábeis e do Direito Tributário, é, todavia, ainda escassa em escala mundial e peculiarmente lacunosa junto à intelectualidade brasileira.

No Brasil, ainda prevalece, quando se trata da compreensão política, cultural e sociológica dos processos tributários, a constatação lançada por Sven Steinmo nos anos 1990, aqui transcrita: "a política da tributação é uma das mais importantes preocupações sobre políticas públicas no Estado industrial moderno; contudo, sabemos muito pouco a seu respeito"[1]. (STEINMO, 1993, p.1). São apenas episódicos e pontilhistas os levantamentos interessados nos processos decisórios, conflitos políticos e reverberações na esfera pública de questões tributárias no Brasil[2]. O campo da Sociologia Fiscal se institucionalizou há pouco tempo no país e ainda não existem Áreas Temáticas ou Grupos de Trabalho em associações científicas como ANPOCS, ABCP ou ABA concentrados sobre questões tributárias.

Temas como tributação e democracia, tributos e opressões baseadas em gênero e raça ou opiniões e atitudes da população brasileira sobre impostos começaram a ser tratados recentemente pela ciência brasileira. Este processo contou, em grande medida, com os trabalhos pioneiramente desenvolvidos no âmbito do primeiro núcleo de pesquisa em Sociologia Fiscal do Brasil, o GESF/UFG. Estudos em série, pesquisas replicadas, comparações, bases de dados abertas e referenciais teóricos ou conceituais estáveis, porém,

[1]Tradução livre. Veja como o autor destaca o desconhecimento geral sobre a disputa política (politics), antes das políticas fiscais (policy), na seara tributária: "the politics of taxation is one of the most important policy concerns in the modern industrial state; yet we know very little about it".

[2]Um relevante contra-exemplo é a obra "Processo Legislativo Tributário Federal", de Alessandro Cardoso (2023).

ainda não se erigiram em nossas ciências sociais e sociais aplicadas quando se trata de tributação.

Às lacunas quanto ao entendimento político dos conflitos e processos sociais tributários no Brasil soma-se um quadro institucional de normas e práticas especialmente complexo, opaco, regressivo e ineficiente. Ancorado na tributação sobre o consumo (estruturalmente regressiva e menos suscetível ao *accountability* social), o sistema constitucional tributário brasileiro referente às imposições sobre esta base se definiu, até o advento da Emenda Constitucional 132/2023, por uma reunião de atributos quase consensualmente reconhecidos como indesejáveis, tais como cobrança na origem; vulnerabilidade a guerras fiscais ou competições tributárias nocivas; distinção entre operações de serviços, de industrialização e de circulação de mercadorias; cumulatividade; inclusão de tributos em sua própria base de cálculo; dificuldade para aproveitamento ou realização de créditos; extrema regressividade; inadequação à realidade tecnológica e negocial do século XXI; vulnerabilidade excessiva às práticas de sonegação ou evasão; e intensa susceptibilidade a *lobbies* empresariais na definição de alíquotas seletivas com base na essencialidade de produtos, dentre outros.

> São apenas episódicos os levantamentos interessados nos processos decisórios, conflitos políticos e reverberações na esfera pública de questões tributárias no Brasil.

A reforma constitucional da tributação sobre o consumo no Brasil sempre esteve na agenda, mas é seguro afirmar que prevalecia uma percepção geral de que os impasses setoriais, federativos, político-partidários e sócio-econômicos apontariam para uma miríade de constrangimentos que dificultariam uma transformação mais contundente. Em 2023, porém, primeiro ano do terceiro mandato de Lula à frente da Presidência da República, foi aprovada a Emenda Constitucional 132, que transformou radicalmente as bases da arrecadação sobre esta base no país.

Os tributos IPI, ICMS, ISSQN, COFINS e PIS cedem terreno a duas novas figuras, reunidas por uma sistemática de administração fazendária e regra matriz de incidência idênticas. O IBS (Imposto sobre Bens e Serviços) terá natureza jurídica de imposto e produto da arrecadação afetado a estados e municípios. A CBS (Contribuição sobre Bens e Serviços), que será uma contribuição (ou seja, terá um aspecto finalístico no mandamento da regra matriz), seguirá para o orçamento da União destinado à seguridade social, ressalvadas as desvinculações constitucionais. Adicionalmente, poderá ser implementado um Imposto Seletivo, que substituirá o IPI e terá exclusivo efeito extrafiscal pigouviano de proteção ao meio ambiente e à saúde.

O novo tributo será cobrado no destino, contará com uma plena não cumulatividade (por exemplo, serviços terão créditos aproveitados e os aproveitarão), será operacionalmente compatível com figuras como *split payment* (um só pagamento, identidade entre documentos fiscal e comercial, uma só operação e imediata destinação eletrônica ao fornecedor/vendedor e ao fisco, conforme o chamado "modelo Abuhab", em referência ao engenheiro que pensou a operacionalidade destes procedimentos fazendários) e receberá uma legislação e uma alíquota de referência nacionalmente unificadas. Estas modificações poderão reduzir os custos de conformidade, impedir guerras fiscais ou benefícios desacoplados de objetivos constitucionais, dirimir as controvérsias e a litigância associadas a temas como enquadramento de produtos em longas listas de alíquotas (como as emblemáticas e folclóricas reclassificações de "sorvetes" como "sobremesas" ou "perfumes" como "águas de colônia") e trarão equidade ao sistema de tributação do consumo, ao tempo em que o atual quadro de subtributação dos serviços (em geral, consumidos por segmentos mais favorecidos) será harmonizado. É possível propor que quase todos os predicados de um avançado e equânime tributo sobre consumo, nos termos decompostos acima, serão encontrados na tríade IBS/CBS/IS.

Ademais, como garantia da segurança política e econômica, uma longuíssima transição terá lugar, garantindo-se aos entes da federação prazo para se adaptarem, em um processo que seguirá até o ano de 2078. Para os/as contribuintes, a transição ocorrerá entre 2026 e 2033, período em que conviverão o regime atual e o substituto.

Haverá, ainda, recursos decorrentes de um Fundo de Desenvolvimento Regional, custeado pela União, para compensar eventuais perdas sofridas pelos Estados e pelo Distrito Federal e que poderá ser aportado em despesas com "realização de estudos, projetos e obras de infraestrutura; fomento a atividades produtivas com elevado potencial de geração de emprego e renda, incluindo a concessão de subvenções econômicas e financeiras; e promoção de ações com vistas ao desenvolvimento científico e tecnológico e à inovação." Os valores desse fundo serão acrescidos anualmente, seguindo de 8 bilhões de reais em 2029, até 60 bilhões em 2043, corrigidos pelo IPCA. Empresas que fruem de benefícios, igualmente, terão acesso a um fundo específico voltado à mitigação de efeitos prejudiciais, em valores que seguirão de 8 bilhões de reais em 2025, chegarão a 32 bilhões de reais em 2029 e, decrescendo anualmente, serão pagos até 2032, quando serão novamente de 8 bilhões de reais.

A gestão federativa do tributo estará a cargo de um comitê gestor[3], que terá a participação dos entes da federação. Um significativo avanço, sob a perspectiva da redução das

[3]Confira: "A participação dos entes federativos na instância máxima de deliberação do Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços observará a seguinte composição: I - 27 (vinte e sete) membros, representando cada Estado e o Distrito Federal; II - 27 (vinte e sete) membros, representando o conjunto dos Municípios e do Distrito Federal, que serão eleitos nos seguintes termos: a) 14 (quatorze) representantes, com base nos votos de cada Município, com valor igual para todos; e b) 13 (treze) representantes, com base nos votos de cada Município, ponderados pelas respectivas populações."

desigualdades, está na possibilidade de devolução individualizada dos valores economicamente suportados pelo tributo, com vistas à redução das desigualdades de renda. Foi mantida, ainda, a seletividade em função da essencialidade como parâmetro para definição de alíquotas, estabelecendo-se, por exemplo, longa lista de exceções, a serem regulamentadas em Lei Complementar, para as quais o tributo incidirá sob 60% da alíquota básica (art. 9 o, parágrafo 1o, da EC 132/2023) ou sob alíquota zero (como no caso dos produtos de uma cesta básica nacional, a ser definida em Lei Complementar).

A Emenda também trouxe aperfeiçoamentos pontuais, mas progressivos, em tributos como o ITCMD (que será, necessariamente, progressivo), IPVA (que passa a incidir sobre a propriedade de aeronaves e embarcações) e IPTU (que poderá ter a atualização da base de cálculo realizada pelo Poder Executivo).

A simplicidade, a transparência, a justiça tributária, a cooperação e a defesa do meio ambiente se incorporam, ademais, aos princípios que fundamentam e condicionam a validade das normas jurídicas de Direito Tributário no ordenamento jurídico brasileiro.

Remanescem limites, além de incontáveis impasses e conflitos a se redimir por meio de Lei Complementar. A coexistência entre alíquotas seletivas e a devolução individualizada para populações de baixa renda só seria possível, por exemplo, com uma alíquota base elevada ou sob significativa perda de receita para os entes da federação. Uma ampla gama de interesses setoriais – desde parques temáticos até a advocacia – conseguiu constitucionalizar os seus privilégios tributários, o que tende a perenizar a regressividade do sistema e, por esta via, as desigualdades que produz. A gestão do chamado comitê gestor não ousou em termos democrático-participativos e se ateve à estrita forma de um órgão de administração fazendária interfederativa, ao arrepio da vasta evidência disponível quanto aos resultados positivos que conselhos e fóruns abertos à participação social produzem sobre a legitimidade e a qualidade de políticas públicas. A Lei Complementar regulamentadora da reforma, futuras mudanças constitucionais e, sobretudo, a necessária e adiada mudança no regressivo sistema de tributos sobre renda e patrimônio são exemplos de que muito se encontra por fazer e a EC 132/2023 está distante de se definir como uma panaceia fiscal.

A compreensão dos atores sociais, interesses, e grupos de pressão que agiram na tramitação legislativa da EC 132/2023 permite a extrapolação de conclusões quanto à força e influência que angariam, de modo a sugerir confiáveis prognósticos também em relação às dimensões acima mencionadas. O entendimento desta dinâmica política é o escopo deste estudo técnico.

2 – Como Entender a Reforma Tributária? Uma palavra à Ciência Política

Diante de tão intensas transformações, uma miríade de notas técnicas, artigos, estudos e textos de opinião chegou ao debate público e aos espaços de publicação científica. Estas produções tiveram como eixo a tentativa de simular cenários econômicos ou distributivos, prevalecendo perguntas como "quais estados ganham ou perdem" ou "quais setores da economia ganham ou perdem". Projeções para todos os gostos surgiram. Um analista estrangeiro ficaria confuso ao detectar, por exemplo, conclusões quase diametralmente opostas entre estudos conduzidos por diferentes institutos, a propósito dos possíveis impactos distributivos, federativos e macroeconômicos da reforma.

As diferentes simulações e prognósticos, em geral, estão metodologicamente corretas e rigorosas. Funcionam, portanto, nos termos em que se propõem a fazê-lo. Ocorre que uma realidade tributária não pode ser compreendida em sua operacionalidade e em seus efeitos econômicos apenas com base em seu desenho constitucional. No sistema brasileiro de Direito Tributário, a regulamentação, em sede de Lei Complementar, é central para a correta antevisão dos eventuais efeitos e impactos de alterações provocadas pelo poder constituinte derivado. Deste modo, os trabalhos que tentam antecipar com modelagem os ganhadores e perdedores da reforma tributária têm de atribuir ou pressupor características de uma Lei Complementar que não apenas está pendente de promulgação, como nem sequer fora enviada ao Congresso Nacional até março de 2024.

> Os trabalhos que tentam antecipar com modelagem os ganhadores e perdedores da reforma tributária têm de atribuir ou pressupor características de uma Lei Complementar que não apenas está pendente de promulgação, como nem sequer fora enviada ao Congresso Nacional até o mês de março de 2024.

O caso da reforma tributária expressada na EC 132/2023 é um emblemático exemplo de situação em que o olhar retrospectivo sobre os processos em que atores da sociedade civil visam a influenciar os trâmites discursivos no Parlamento, baseado em técnicas qualitativas de pesquisa, permite um prognóstico mais seguro quanto aos efetivos *outcomes* sociais, políticos e econômicos da tramitação legislativa, além de cientificamente mais rigoroso, do que as suposições prospectivas ancoradas em quantificações econométricas. Esta é a escolha que orienta o presente estudo, realizado pelo Observatório Brasileiro do Sistema Tributário. É uma via metodológica parcimoniosa, alicerçada em eclético e estável solo

teórico, que segue desde o pioneiro da psicologia política, Harold Lasswell[4] (1984), para quem a política seria "o estudo da influência e das pessoas influentes", até a teoria crítica alemã contemporânea de Habermas (2012), que associa a legitimidade política nas democracias de sociedades complexas à possibilidade de influência da sociedade civil e de suas práticas comunicativas sobre o sistema do poder do estatal[5].

É razoável estimar que quem mais influenciou o debate sobre a reforma tributária encontrará maior possibilidade de ter os respectivos interesses contemplados em sede de Lei Complementar e de política tributária no porvir. Aferir a força das ideias, grupos, posições e coalizões que se fizeram ouvir e que pautaram o processo legislativo da reforma tributária permite a formulação de prognósticos mais sólidos e seguros do que modelos econômicos baseados em premissas *ad hoc* quanto à Lei Complementar.

> Aferir a força das ideias, grupos, posições e coalizões que se fizeram ouvir e que pautaram o processo legislativo da reforma tributária permite a formulação de prognósticos mais sólidos e seguros do que modelos econômicos baseados em premissas ad hoc quanto à Lei Complementar.

Dessa premissa de que a medição da influência política sobre os debates no Parlamento é crucial para a compreensão e antevisão dos efeitos concretos da reforma tributária, segue a constatação, chancelada pelo estado da arte das pesquisas empíricas em ciência política no Brasil, de que audiências públicas nas Casas do Congresso Nacional se definem como um espaço de exercício prioritário de influência por parte dos atores da sociedade civil. Estes fóruns expressam a direta incidência sobre os processos decisórios ou, quando menos, funcionam como *proxies* que, com base na identificação dos grupos convidados a falar e do curso que os debates seguem, informam algo sobre as decisões e negociações que têm lugar em outras arenas, eventualmente mais opacas. Em síntese, quando se trata de mediação de influência, audiências públicas importam (RESENDE, 2017)[6].

O levantamento realizado teve como objeto a íntegra das notas taquigráficas de todas as audiências públicas realizadas pelo Grupo de Trabalho sobre a PEC 45/2019 na Câmara dos

[4]"O estudo da política deve entender-se aqui como o estudo da influência e das pessoas influentes" (LASSWELL, 1984, p. 149).

[5]"O fato de a integração social e a sistêmica estarem desligadas uma da outra impede o estabelecimento de dependências lineares numa direção ou noutra. Aqui podemos imaginar dois casos distintos: ou as instituições que ancoram os mecanismos de controle do mundo da vida, tais como o dinheiro e o poder, canalizam a influência do mundo da vida para as esferas da ação organizadas formalmente, ou, ao contrário, levam a influência do sistema para os contextos da ação estruturados comunicativamente." (HABERMAS, 2012, p. 334)

[6]Ao estudar o modo como agentes de grupos de interesse tentam alcançar seus objetivos no processo legislativo, Ciro Resende detectou que "vinte e nove vírgula dois por cento, 35,4% e 23,1% dos respondentes afirmaram, respectivamente, que *sempre*, *com muita frequência* e *com moderada frequência* participam das audiências públicas enquanto exercem seu trabalho de representação de grupos de pressão. Comparando essa atividade com as demais listadas, apenas o contato direto com os parlamentares e o acompanhamento de reuniões das comissões são utilizados com maior frequência do que a participação em audiências públicas." (RESENDE, 2017, p. 232).

Deputados e, no Senado, pelas comissões de assuntos econômicos e de constituição e justiça. Subsidiariamente, notas taquigráficas das audiências realizadas entre 2019 e 2021 pela Comissão Especial da PEC 45/2019 na Câmara e das audiências referentes à PEC 41/2003 (que se transformou na EC 42/2003) na Câmara e no Senado também foram analisadas.

A partir deste material, dois blocos de questões orientaram a classificação e análise das informações. Primeiramente, indagou-se sobre o perfil dos/as participantes convidados às audiências públicas. Em seguida, aferiu-se o enfoque temático preponderante no debate. Como as apresentações a seguir sugerem, duas constatações inéditas e não intuitivas foram alcançadas: i) o processo decisório referente à EC132/2023 foi peculiarmente plural e inclusivo quando contraposto ao que usualmente ocorre em matéria tributária, mas ainda distante da diversidade ocorrente na sociedade brasileira e; ii) novos temas emergiriam ao debate fiscal no Parlamento brasileiro, com alguma abertura sobre a opacidade e tecnicalidade usual às discussões tributárias. São, porém, ainda incipientes e situados às margens das interlocuções.

> O processo decisório referente à EC132/2023 foi peculiarmente plural e inclusivo quando contraposto ao que usualmente ocorre em matéria tributária, mas ainda distante da diversidade ocorrente na sociedade brasileira. Novos temas emergiriam ao debate fiscal no Parlamento brasileiro, com alguma abertura sobre a opacidade e tecnicalidade usual às discussões tributárias. São, porém, ainda incipientes e situados às margens das interlocuções.

3 – Quem foi quem? Atores Sociais Presentes às Audiências Públicas

Alegórica, mas não imprecisamente, é possível dizer que o procedimento parlamentar para modificação tributária constitucional segue um opaco e hermético padrão. Grupos de pressão agem sobre os poderes Executivo e Legislativo, apresentando suas demandas; em algum momento, estes interesses se transformam em propostas legislativas; já em tramitação no Parlamento, acontecem audiências que convidam representantes do Estado, acadêmicos que advogam para aqueles grupos de pressão, economistas que também trabalham para estes setores e associações corporativas que os representam. Quase todos homens brancos. Nestes espaços, *slides* apresentam estudos, gráficos e modelos. Ouvida esta peculiar "sociedade civil" e realizada esta específica modalidade de

"participação social", a matéria vai a Plenário e, enfim, transforma-se em fonte formal do direito[7].

Essa alegoria ganha solidez empírica quando se identificam os setores que participaram das audiências públicas realizadas na última grande reforma do sistema constitucional tributário brasileiro antes da EC 132/2003, a Emenda Constitucional 42/2003, tramitada no início do primeiro mandado de Lula como Presidente da República. As sessões compreenderam participantes que não expressam, nem sequer longinquamente, a paleta de interesses, grupos e diversidade demográfica da população brasileira.



Participantes de audiências públicas sobre a PEC41/2003 na Câmara dos Deputados. Fonte: Câmara dos Deputados. Elaboração Própria.

Na Câmara, aos agentes de órgãos de governo (com prevalência da União), somaram-se acadêmicos com atuação na advocacia privada e representantes de interesses empresariais. O número já restrito de pessoas convidadas para audiências – 23 pessoas – foi ocupado em grande medidas por representantes governamentais e, residualmente, por 6 representantes de entidades empresariais, 3 acadêmicos que atuavam como advogados privados e 1 representante de país estrangeiro. Nenhuma mulher, senão por uma docente e advogada de grandes empresas que atuou como consultora do Deputado Relator.

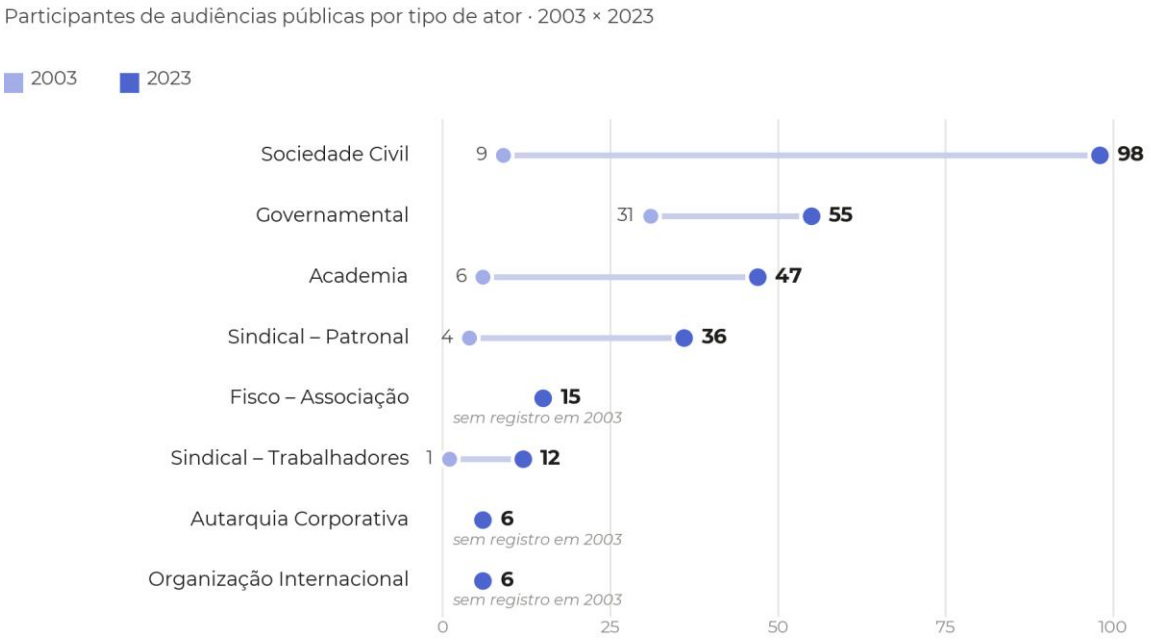
No Senado, a participação também foi limitada em números totais – 27 pessoas – e contou com 15 representantes de estados, 2 representantes de municípios, 4 de sindicatos patronais, 1 acadêmico advogado, 1 acadêmico sem vinculação direta com setores econômicos, 1 representante de entidade da sociedade civil e 1 representante de sindicatos de trabalhadores. Uma mulher.

[7]É o que afirma Alessandro Cardoso, no mais completo estudo sobre processo legislativo tributário publicado no Brasil: "esses aspectos do processo legislativo tributário no Congresso Nacional reforçam a tese de que o sistema político brasileiro, pós-Constituição Federal de 1988, estabelece um ambiente político-institucional que favorece e incentiva a atuação dos grupos de interesse (notadamente os econômicos, setoriais e corporativos)..." (CARDOSO, 2023, p. 218).



Participantes de Audiências Públicas no Senado sobre a PEC41/2003 no Senado. Fonte: Senado Federal. Elaboração Própria.

A representação gráfica a seguir sugere o modo como a participação social no processo legislativo em 2023 fora significativamente maior e mais diversificada do que vinte anos antes



Participantes de Audiências Públicas nas reformas tributárias de 2003 e 2023. Fonte: Câmara e Senado. Elaboração Própria.

A PEC 45/2019, desde a Comissão Especial constituída para a respectiva apreciação em 10 de julho de 2019, indicou vias mais participativas e inclusivas em sua tramitação. Aquele colegiado realizou 10 audiências públicas com convidados externos, aprovou requerimentos que contemplavam a convocação de pessoas tão distintas como o economista T. Piketty e o ex-Ministro Paulo Guedes, além de promover 12 seminários *in loco*

em diferentes estados da federação. A proposta, contudo, caminhou por vias estritamente parlamentares, de modo que não entrou na agenda de prioridades do Poder Executivo. Um exemplo dessa realidade ressai do fato de que, convidado a participar da audiência pública realizada em 13 de agosto de 2019, o Secretário da Receita Federal do Governo Bolsonaro, Marcos Cintra, não compareceu.

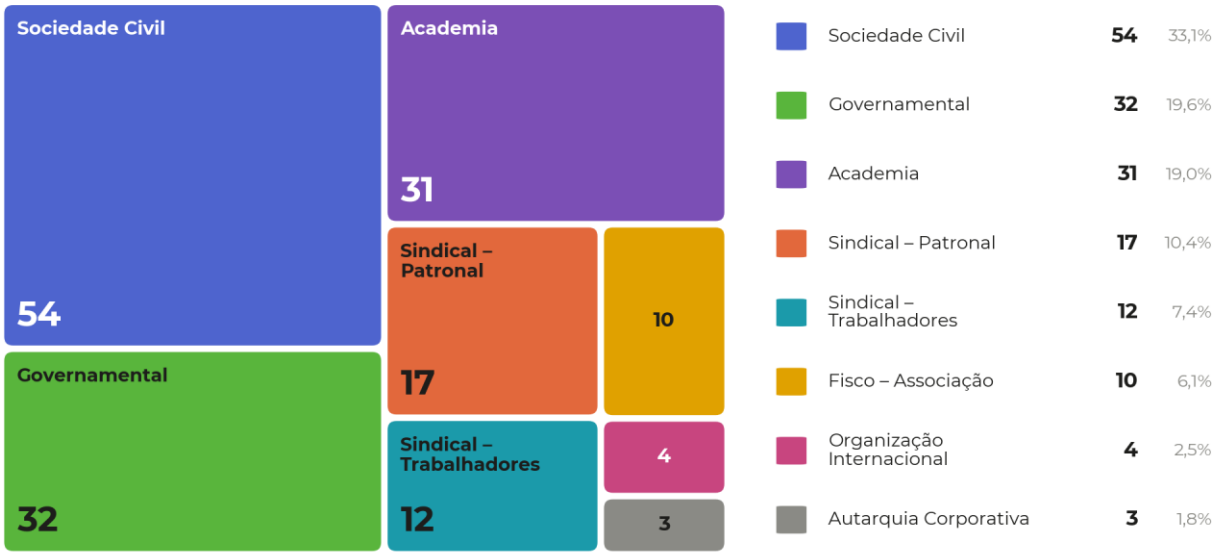
A tramitação da PEC 45/2029 sofreu uma reviravolta no caminho participativo que parecia seguir. Em 5 de maio de 2021, alcançadas 40 sessões sem a produção de um parecer, a Presidência da Câmara avocou as competências do colegiado para a Mesa Diretora, o que sugeria a possibilidade de levá-la a Plenário. O desfecho foi o oposto: estranha à agenda de prioridades do Governo Bolsonaro, a proposta não recebeu nenhuma tramitação desde a avocação. Apenas em 9 de fevereiro de 2023, já sob o Governo Lula e com uma Secretaria Especial dedicada à reforma tributária, comandada por Bernard Appy, o tema voltou a avançar no Poder Legislativo.

Em vez de uma Comissão Especial, criou-se um Grupo de Trabalho, foro menos *accountable* e inclusivo, uma vez que diretamente vinculado à Mesa e sem a obrigação de atendimento, em sua composição, aos critérios de proporcionalidade entre partidos prescritos nas normas regimentais daquela Casa Legislativa[8]. Tudo indicava que, com uma proposta já pré-definida como prioritária pelo governo e a constituição de um GT menos inclusivo e potencialmente democrático do que uma Comissão Especial, o hermetismo e a opacidade vistos em 2003 durante a tramitação da Emenda Constitucional 42/2003 seriam ainda mais intensos, revertendo-se a rota participativa que se ensaiara, para além e contra a agenda do Governo Bolsonaro, em 2019. Esta expectativa parecia se reforçar quando considerados os sinais enviados pelo Executivo. Ainda em janeiro de 2023, o Ministro da Fazenda, Fernando Haddad, declarara que a reforma constitucional da tributação sobre o consumo deveria ser aprovada até o mês de abril, porquanto já estaria "madura para votar".

Não foi o que ocorreu. A EC 132/2023 foi antecedida pelo mais participativo e plural processo legislativo em matéria tributária do período posterior a 1988. Confira, a seguir, uma representação gráfica dos perfis de participantes das audiências convocadas pelo GT da Câmara.

[8]Confira o despacho do Presidente da Câmara, Artur Lira, denegatório de questão de ordem que pleiteava o atendimento à proporcionalidade partidária no GT da PEC 45/2019: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=2245685&filename=Tramitacao-PEC%2045/2019

163 participantes · Câmara dos Deputados · área proporcional ao número de participantes



Perfis de Participantes das Audiências no GT da Câmara para a PEC 45/2019. Fonte: Câmara dos Deputados. Elaboração Própria.

> A EC 132/2023 foi antecedida pelo mais participativo e plural processo legislativo constitucional em matéria tributária do período posterior a 1988.

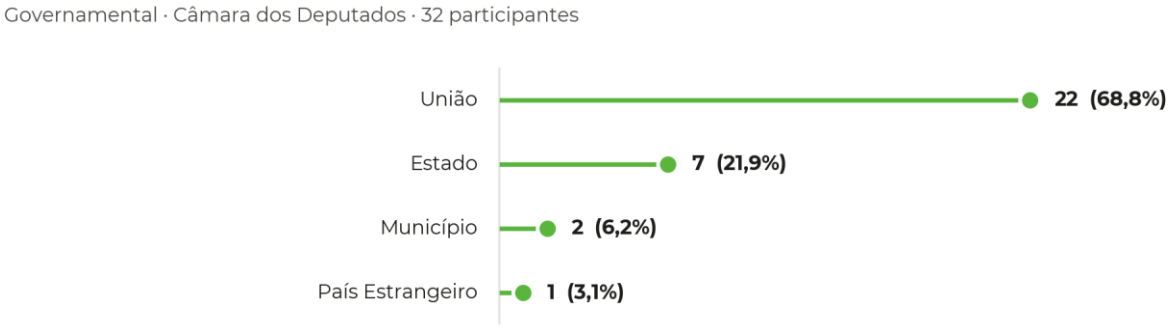
As audiências públicas promovidas pelo Grupo de Trabalho da Câmara dos Deputados para a PEC 45/2019 sugerem o possível germinar de um contexto, ainda tênue e sujeito a inflexões, de abertura do campo tributário para novas personagens, historicamente excluídas das suas práticas, linguagens e distinções. A participação de mulheres, intelectuais que não trabalham como advogados/as de grandes empresas, sindicalistas não patronais e ativistas de movimentos sociais – algo recorrente em audiências públicas atinentes a temas como educação, saúde ou orçamento – marcou uma relevante novidade neste processo decisório. Esta presença, como adiante exemplificar-se-á com as relações de gênero, tem impactos sobre a condução discursiva e deliberativa da tramitação legislativa. Em sua quase totalidade, as falas sobre a relação entre a reforma tributária e a superação das formas patriarcais de dominação social foram proferidas por mulheres.

Não é um quadro sem nuances, porém. A identificação entre a categoria social "contribuinte" e o empresariado, além da redução de toda a complexidade intrínseca à relação social de tributação a um conflito entre fisco e grandes pagadores de impostos ainda parece prevalecer[9]. Evidências desta realidade se encontram na constatação de que

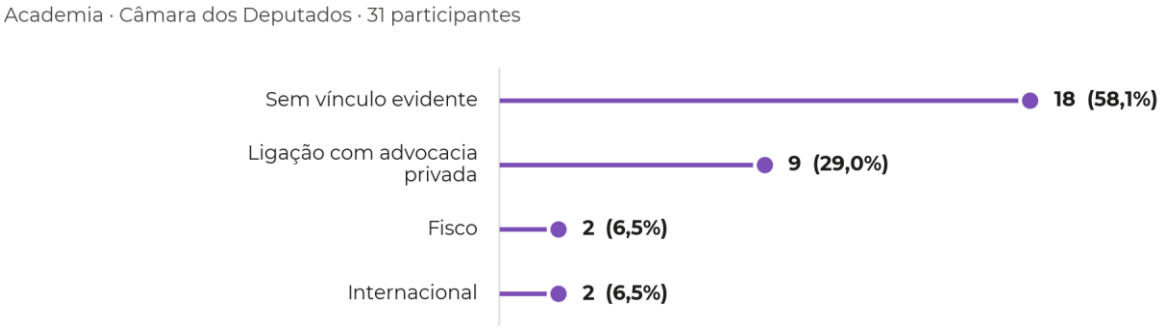
[9]Para uma crítica a esta concepção dualista de tributação, confira o artigo científico disponível no seguinte link: https://pos.direito.ufmg.br/rbep/index.php/rbep/article/view/905.

quase todos os atores de organizações da sociedade civil convidados a participar das audiências públicas são representantes de instituições empresariais. Igualmente, as entidades sindicais patronais estiveram em número significativamente maior do que as de trabalhadores, em clara inversão da porção demográfica que estes segmentos expressam em nossa população. Percebe-se, ainda, que um terço dos convidados/as como cientistas do Direito Tributário são, ao mesmo tempo, remunerados como advogados de grandes empresas, embora não procedam aos necessários *disclaimers*, seja em suas falas nas audiências, seja nos livros, artigos e textos de opinião que produzem. A participação das mulheres, enfim, ainda é amplamente minoritária e concentrada em segmentos específicos, como o da academia.

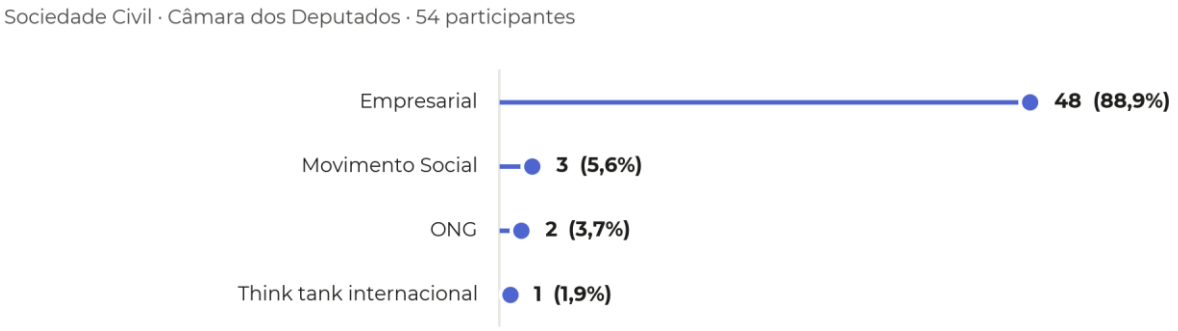
As decomposições apresentadas nas expressões gráficas a seguir ilustram o modo como, sob categorias como "sociedade civil" ou "academia", ainda repousam, em grande medida, representações empresariais. Igualmente, nota-se, quanto a atores vinculados ao Poder Público, uma prevalência da União.



Perfis de Participantes Governamentais nas Audiências no GT da Câmara para a PEC 45/2019. Fonte: Câmara dos Deputados. Elaboração Própria.



Perfis de Participantes Acadêmicos nas Audiências no GT da Câmara para a PEC 45/2019. Fonte: Câmara dos Deputados. Elaboração Própria.

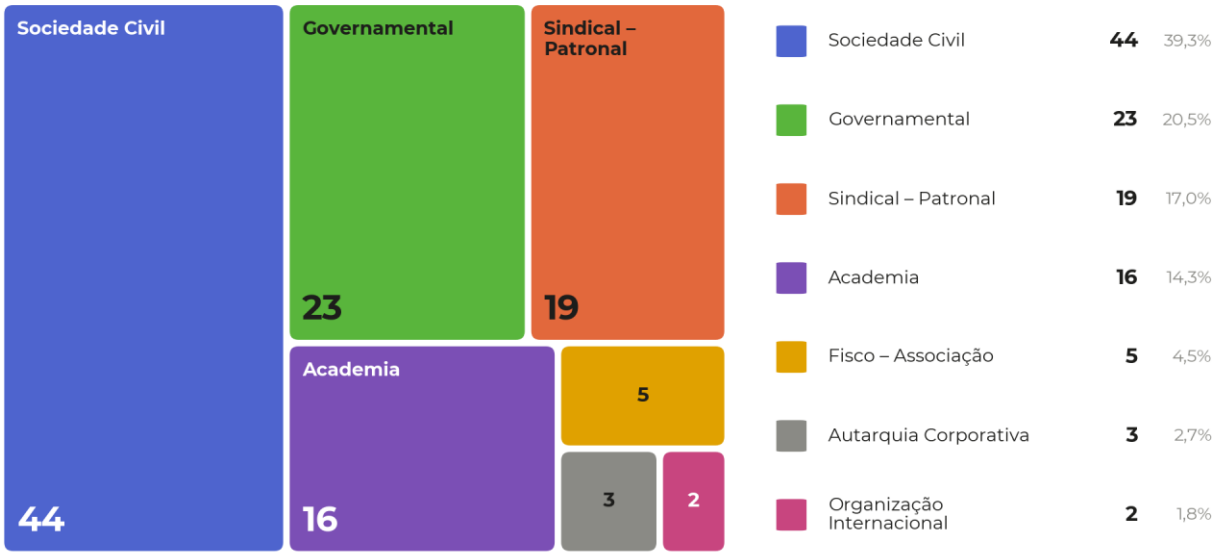


Perfis de Participantes da Sociedade Civil nas Audiências no GT da Câmara para a PEC 45/2019. Fonte: Câmara dos Deputados. Elaboração Própria.

> Quase todos os atores de organizações da sociedade civil convidados a participar das audiências públicas na Câmara dos Deputados são representantes de instituições empresariais. As entidades sindicais patronais estiveram em número significativamente maior do que as de trabalhadores. Um terço dos convidados como cientistas do Direito Tributário são, ao mesmo tempo, remunerados como advogados de grandes empresas.

No Senado, notou-se igual ampliação e diversificação participativa, quando se compara a reforma de 2003 com a de 2023. As audiências públicas promovidas pela CAE e pela CCJ – objetos deste estudo – reuniram maior número de pessoas e de segmentos em relação ao que aconteceu vinte anos antes. Ao se contrastar com a Câmara dos Deputados, contudo, percebe-se uma inflexão. Nenhuma entidade sindical de trabalhadores, menor presença de mulheres, número quase idêntico entre acadêmicos independentes e vinculados à advocacia privada ou a empresas, além de não menos do que 54% de participantes vinculados a empresas, seja na forma de associações ou de sindicatos patronais. Confira a representação gráfica abaixo:

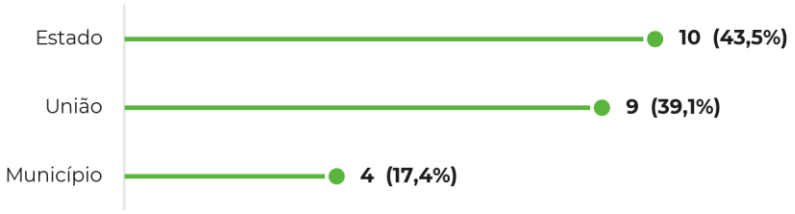
112 participantes · Senado Federal · área proporcional ao número de participantes



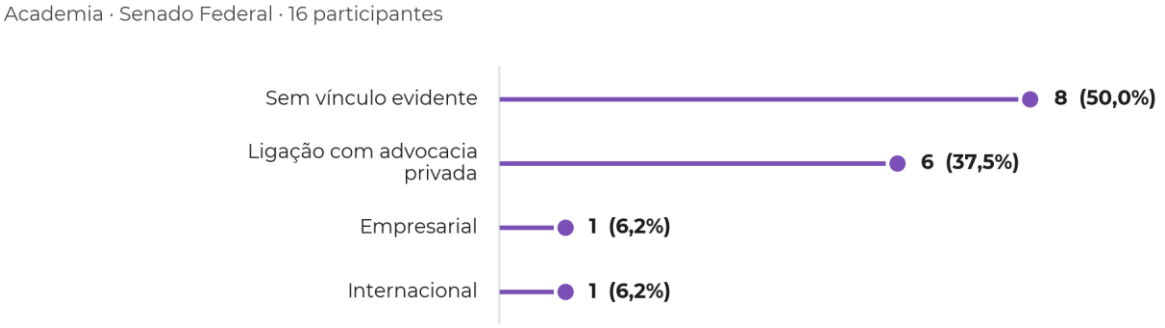
Tipos de Participantes de Audiências Públicas sobre a EC132/2023 no Senado. Fonte: Senado Federal. Elaboração Própria.

Em linha com o entendimento expressado pelo cientista político Fábio Wanderley Reis, para quem "o Senado é o lugar previsto para a aplicação do princípio consociativo, assegurando-se ali a representação dos estados como tal" (REIS, 1993), revelou-se naquela Casa Legislativa uma participação de atores governamentais preponderantemente vinculados a estes entes federativos. A decomposição abaixo apresentada é suficiente para ilustrar esta constatação. Nota-se, ademais, a manutenção da prevalência de pessoas ligadas à advocacia privada na condição de acadêmicos e a identificação quase integral entre sociedade civil e empresariado.

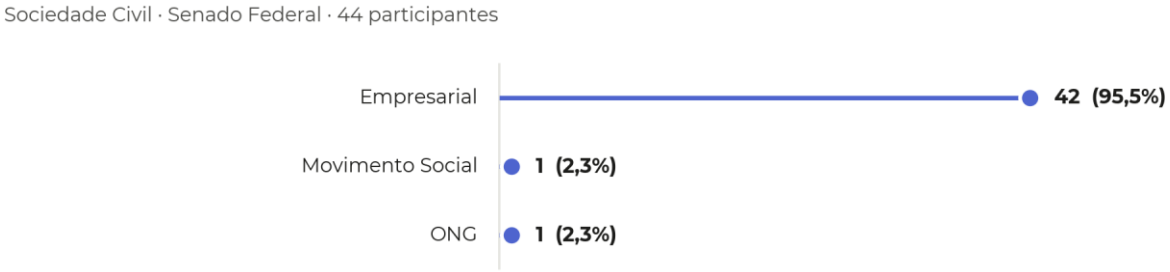
Governamental · Senado Federal · 23 participantes



Tipos de Participantes Governamentais de Audiências Públicas sobre a EC132/2023 no Senado. Fonte: Senado Federal. Elaboração Própria.

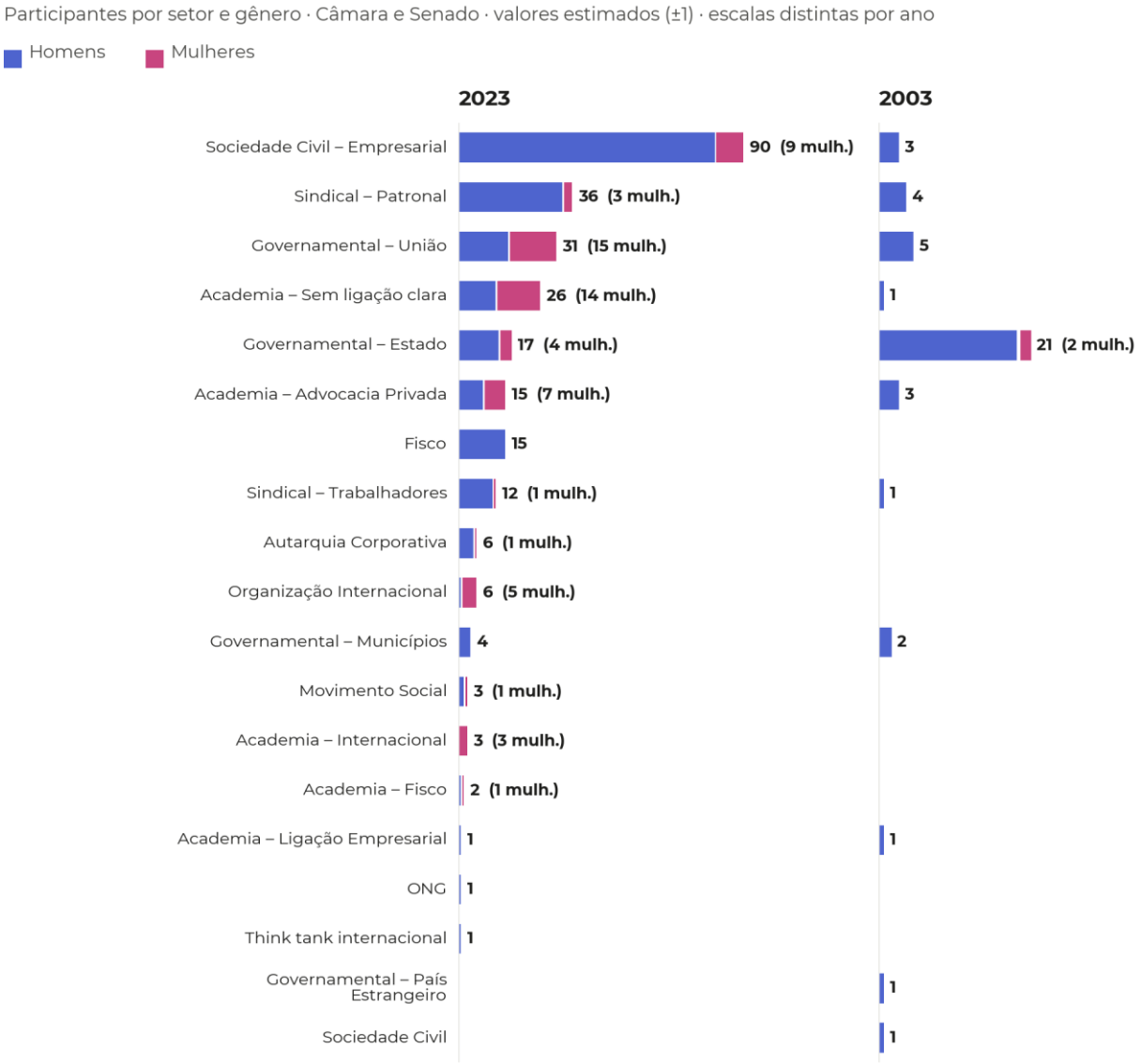


Tipos de Participantes da Academia nas Audiências Públicas sobre a EC132/2023 no Senado. Fonte: Senado Federal. Elaboração Própria.



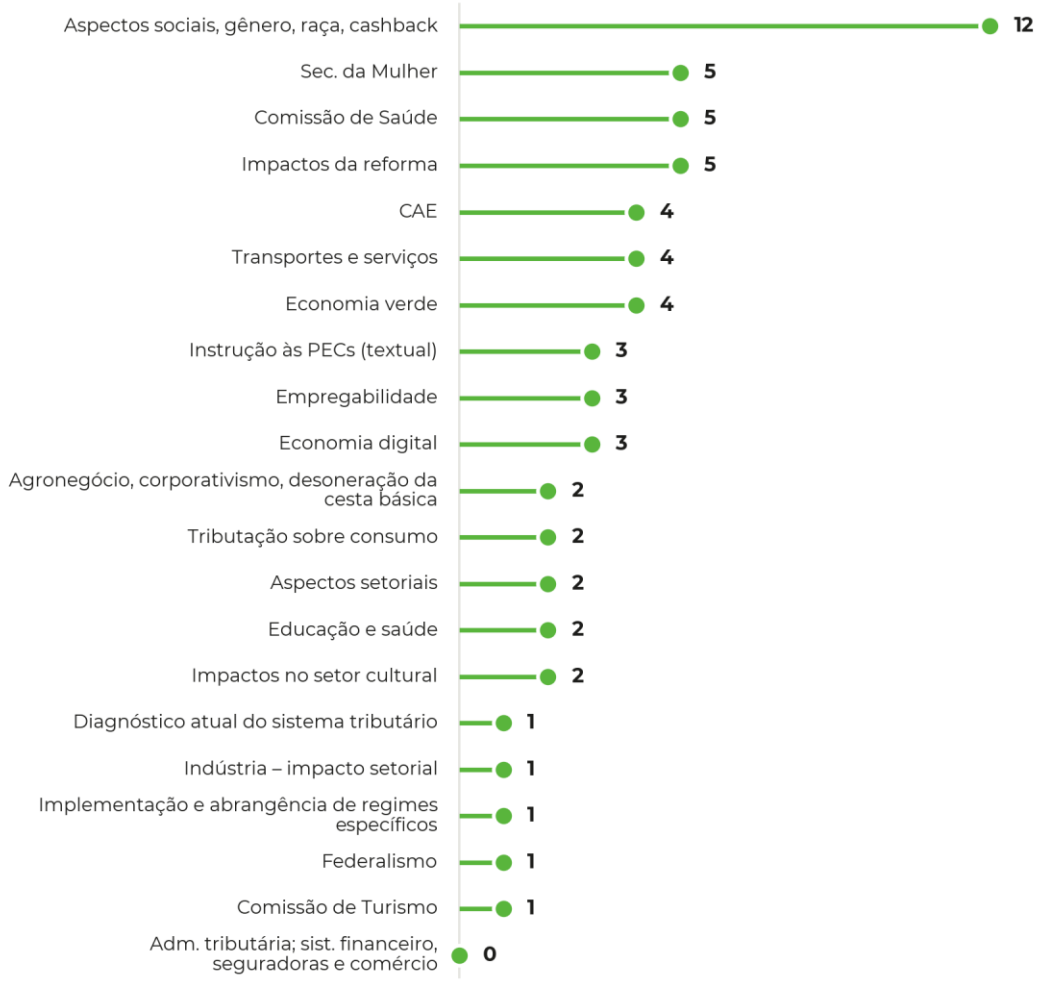
Tipos de Participantes da Sociedade Civil nas Audiências Públicas sobre a EC132/2023 no Senado. Fonte: Senado Federal. Elaboração Própria.

Houve um notável avanço quanto à participação de mulheres nas audiências públicas, quando comparadas as reformas tributárias de 2003 e 2023. É perceptível, contudo, que esta ampliação ainda não alcançou uma realidade paritária quanto às vozes escutadas pelo Parlamento no processo decisório atinente à EC 132/2023. Igualmente, a distribuição da representação feminina por temas tratados e por setor representado sugere uma distribuição assimétrica. Por exemplo, o campo empresarial e assuntos como impacto setorial da reforma tributária em searas como indústria e agronegócio são sensivelmente menos inclusivos, quando comparados



Participação em Audiências Públicas da Reformas Tributárias por Setor e Gênero, em 2003 e 2023, na Câmara e no Senado. Fonte: Senado Federal e Câmara dos Deputados. Elaboração Própria.

Número de participações femininas por tema · 63 no total



Participação feminina por tema discutido em audiências públicas sobre a EC 132/2023 na Câmara e no Senado. Fonte: Senado Federal e Câmara dos Deputados. Elaboração própria.

Conclui-se que o campo da tributação se abriu como jamais ocorrera em nosso Parlamento. Este dado é sugestivo de uma reverberação incipiente, mas já perceptível, dos assuntos referentes à justiça tributária em nossa esfera pública. Movimentos sociais, sindicatos, ONGs e cientistas organizados/as ao redor de temas como justiça climática, antirracismo, valorização do serviço público, combate às opressões de gênero ou radicalização democrática parecem despertar-se para a dimensão tributária de suas causas e lutas. Esta percepção se alinha com o estado da arte em pesquisas empíricas sobre comportamentos e atitudes cidadãs acerca de impostos, a indicarem um deslocamento desde o cenário de ampla recusa ao pagamento de tributos observado nos anos 1980, em direção a um reconhecimento do caráter moral e politicamente válido das obrigações tributárias, com um direcionamento dos debates em favor das maneiras mais justas e eficientes de se

tributar. Ainda há, contudo, uma vasta via a se percorrer até que o centenário hermetismo do campo seja efetivamente dissolvido.

> É possível sugerir que exista uma reverberação incipiente, mas já perceptível, dos assuntos referentes à justiça tributária em nossa esfera pública. Movimentos sociais, sindicatos, ONGs e cientistas organizados ao redor de temas como justiça climática, antirracismo, valorização do serviço público, combate às opressões de gênero ou radicalização democrática parecem despertar-se para a dimensão tributária de suas causas e lutas.

4 – Quem falou o quê? Influência e Enquadramento de Temas nas Audiências Públicas

A discussão da EC 132/2023 nas audiências públicas promovidas pelo GT da Câmara dos Deputados, além da CAE e da CCJ do Senado, traduziu um debate tributário que irrompeu para muito além do – já complexo e abrangente – enquadramento atinente ao desenho de um novo sistema de tributação do consumo no Brasil. O que se observou foi uma arena semelhante à de um processo constituinte originário, em que quase todos os aspectos relevantes da tributação emergiram. Mais do que uma abertura parlamentar à reverberação de posicionamentos da sociedade civil em relação ao desenho do IBS/CBS/IS, assuntos como Imposto de Renda e redistribuição; tributação internacional e inserção do país na ordem global; legitimidade democrática dos tributos; alternativas para o federalismo brasileiro; mudanças climáticas e transição energética; redução de desigualdades ou opressões baseadas em renda, gênero e raça; matriz produtiva e econômica do Brasil; e exemplos da experiência internacional, dentre incontáveis outros, ganharam relevante espaço nas interlocuções. As representações gráficas das nuvens e redes de palavras a seguir ilustram esta constatação.

Câmara dos Deputados · demandas e propostas



Principais Termos Associados às Demandas e às Propostas Apresentadas nas Audiências Públicas sobre a EC 132/2023 na Câmara dos Deputados. Fonte: Câmara dos Deputados. Elaboração Própria.

Câmara dos Deputados · setores e grupos



Principais Termos Associados às Discussões sobre Grupos ou Setores nas Audiências Públicas sobre a EC 132/2023 na Câmara dos Deputados. Fonte: Câmara dos Deputados. Elaboração Própria.

Senado Federal · demandas e propostas

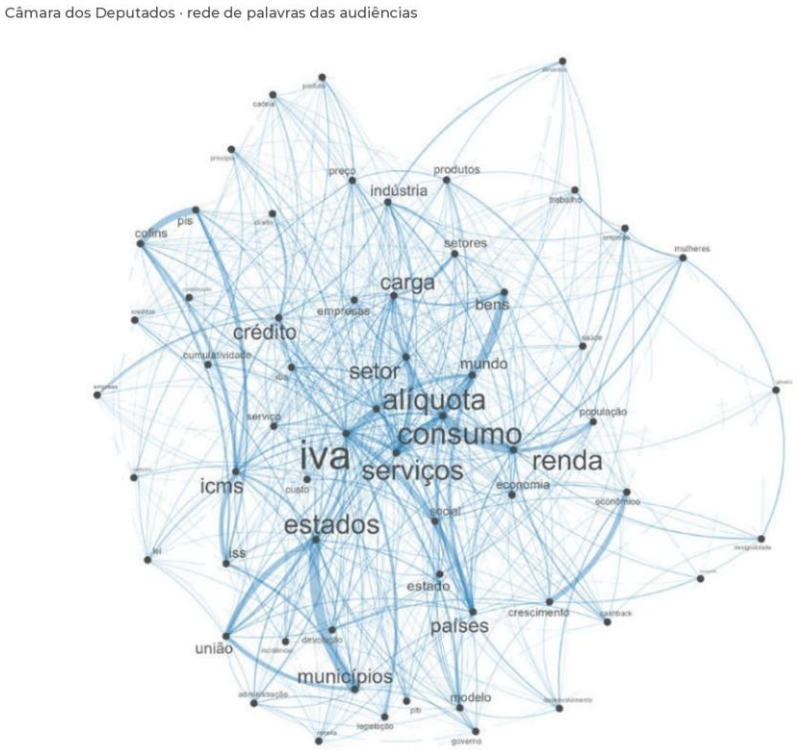


Principais Termos Associados às Demandas e às Propostas Apresentadas nas Audiências Públicas sobre a EC 132/2023 no Senado Federal. Fonte: Senado Federal. Elaboração Própria.

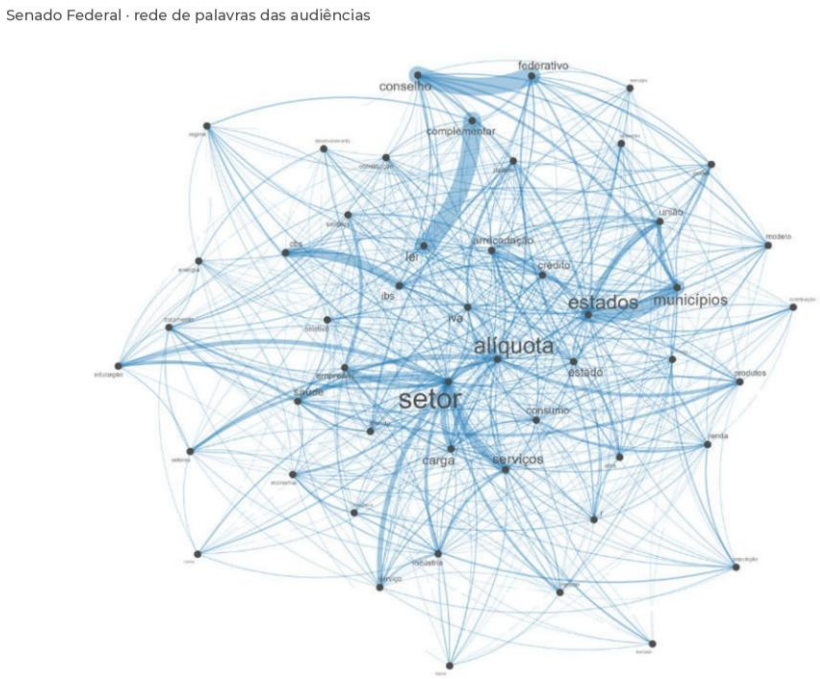
Senado Federal · setores e grupos



Principais Termos Associados às Discussões sobre Grupos ou Setores nas Audiências Públicas sobre a EC 132/2023 no Senado Federal. Fonte: Senado Federal. Elaboração Própria.



Redes de Palavras das Audiências Públicas sobre a EC 132/2023 na Câmara dos Deputados. Fonte: Câmara dos Deputados. Elaboração Própria.



Redes de Palavras das Audiências Públicas sobre a EC 132/2023 no Senado. Fonte: Senado Federal. Elaboração Própria.

As ilustrações acima também permitem, para além da percepção de uma formidável ampliação temática do debate tributário no Parlamento brasileiro, algumas conclusões adicionais em relação ao respectivo enquadramento.

Primeiramente, percebe-se um nítido afunilamento discursivo entre a Câmara dos Deputados e o Senado. Neste, tanto os participantes foram menos diversificados e representativos da sociedade brasileira, como as questões suscitadas e as propostas apresentadas experimentaram uma clara atrofia, como se vê na reduzida frequência do debate sobre gênero/mulheres ou negros/raça em relação ao que ocorreu na outra Casa Parlamentar. Confirma-se, igualmente, a percepção de que a Câmara dos Deputados tende a ser uma Casa Legislativa à reverberação de temas múltiplos em circulação na esfera pública, ressoando pensamentos contra-majoritários ou contra-hegemônicos. Adicionalmente, valida-se a caracterização de que o desenho constitucional brasileiro condiz com uma projeção mais nítida e perceptível dos interesses e temas caros aos Estados no âmbito do Senado.

Em segundo lugar, ressai das redes de palavras acima apresentadas uma possível confirmação de que a cultura preponderante do campo tributário ainda é aquela que entende a relação jurídico-política de tributação como um elo tenso e bilateral entre empresariado e Estado. Temas que dizem quintessencial respeito ao debate da tributação sobre o consumo e ao tema da EC 132/2023, como tributação do carbono, redução de desigualdades e reconhecimento das reverberações das relações de gênero no âmbito tributário situaram-se na periferia dos debates. De outro lado, a questão setorial (movida por *lobbies* e interesses corporativos, em grande medida) e a relação da reforma com as empresas ocuparam espaços discursivos bem mais centrais. Isto já permite a apresentação de um primeiro prognóstico: o debate e o texto das leis complementares que regulamentarão a EC 123/2023 terá como eixo a acomodação de interesses setoriais empresariais mais organizados e, em seguida, do conflito federativo, em detrimento de questões como redução das desigualdades, transição energética ou ampliação dos canais de participação social no âmbito tributário.

> **Prognóstico 1:** As leis complementares, leis ordinárias e demais regulamentações posteriores à aprovação da EC 132/2023 devem ter como eixos o atendimento, por meio de regulações de alíquotas e normas sobre obrigações acessórias, dos interesses setoriais empresariais tradicionalmente organizados em nossa sociedade. Em segundo lugar, comparecerão as questões federativas. A adequação da EC 132/2023 para questões como melhoria do país no índice de gini, descarbonização da economia ou igualdade/paridade de gênero, malgrado inadiáveis e centralmente relevantes, ainda não emergirão ao centro do palco tributário.

Os dados e análises a seguir ajudam a explicar esse ponto. São apresentadas informações acerca do modo como temas específicos ressoaram nas audiências públicas da Câmara. Isto permitirá a indicação da força política de determinados segmentos e seus respectivos interesses. Com base nesta percepção, outros prognósticos serão propostos.

4.1 – Cashback e Desoneração da Cesta Básica

A literatura ortodoxa sobre finanças públicas objetou, nos últimos anos do século XX, a tese de que a tributação sobre o consumo encerraria, considerado todo o ciclo de vida dos contribuintes, efeitos peculiarmente regressivos em relação a outras bases tributárias. Este entendimento, porém, fora empiricamente falseado. A evidência empírica disponível é confiável, ao menos desde o ano 2000, no sentido de que, de fato, tributos sobre o consumo são, por definição, regressivos (CHERNICK & RESCHOVSKY, 2000). Este atributo desta base tributária desafia cientistas e *policy makers* em busca de alternativas que permitam a respectiva mitigação.

Uma primeira compreensão propõe que, malgrado a regressividade da tributação sobre o consumo, trata-se de base tributária mais adequada às vicissitudes dos processos eleitorais e democráticos, uma vez que compreende obrigações menos perceptíveis pelos eleitores/contribuintes que, assim, encontram um caminho político menos sinuoso para a respectiva imposição. A regressividade inerente à arrecadação poderia, segue o argumento, compensar-se com medidas progressivas viabilizadas pela maior disponibilidade de recursos para o orçamento público (STEINMO, 1993). Esta perspectiva não informa diretamente um debate como o da EC 132/2023, uma vez que a escolha, relativamente consensual, fora a de que a mudança do sistema constitucional de tributação sobre o consumo no Brasil não implicaria, como objetivo explícito, uma alteração na relação tributos/pib desta base de arrecadação.

A opção da Constituição de 1988, em sua redação originária, consistiu na mitigação da regressividade por meio da tributação seletiva com base na essencialidade de produtos. A ideia reside em favorecer o consumo de produtos essenciais com alíquotas menores e onerar os supérfluos, sob a premissa de que segmentos abastados são os que mais consomem estes e de que as pessoas mais pobres comprometem maior porção dos respectivos rendimentos com aqueles. O modelo, como é sabido, encontrou uma miríade de distorções na realidade legislativa do país dese 1988. A influência de setores corporativos organizados explicou de modo mais claro a distribuição das alíquotas de tributos como o ICMS do que o fizera a efetiva essencialidade de produtos.

O terceiro caminho reside na mitigação da regressividade por meio de um arranjo que combina ferramentas do Direito Financeiro com o Direito Tributário. A ideia reside em uma

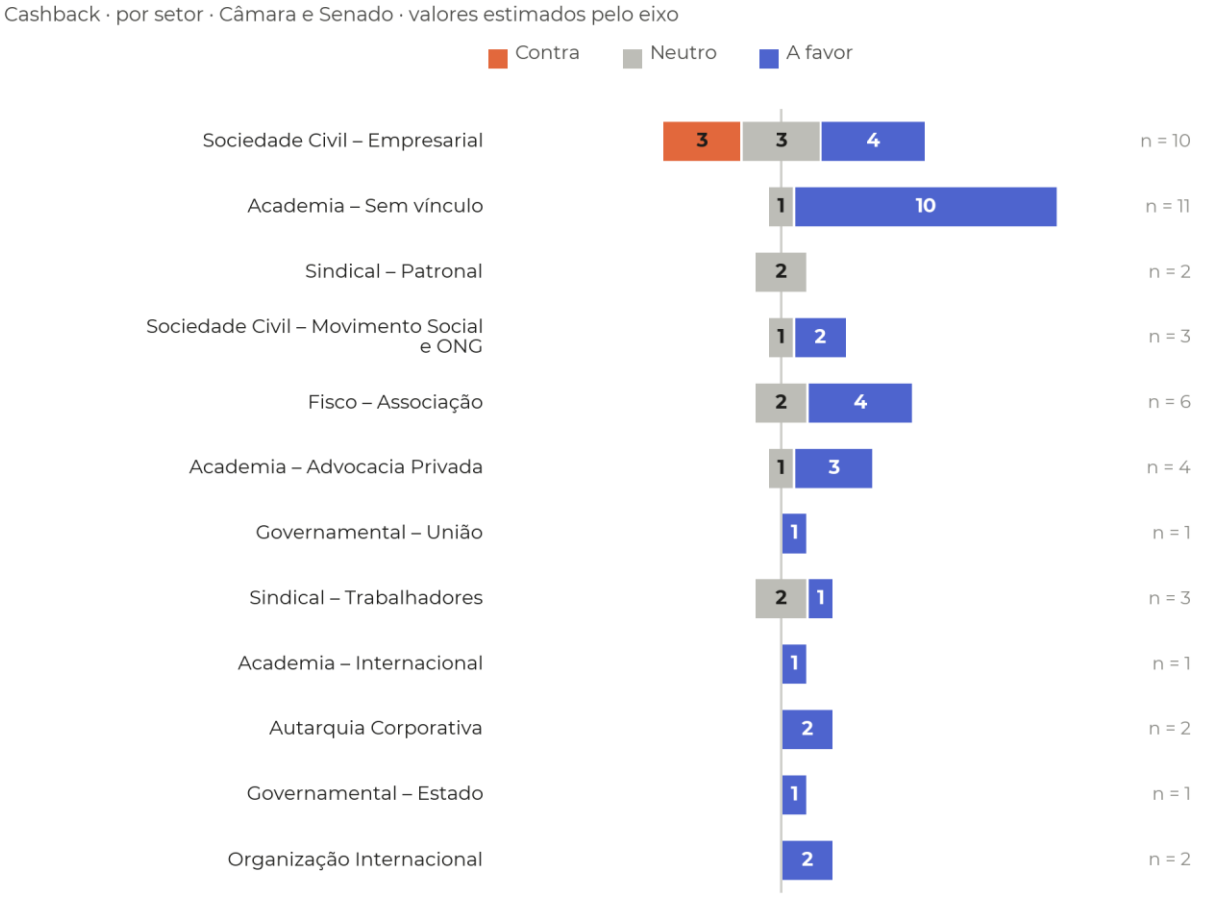
devolução individualizada, para as populações mais vulneráveis, dos valores referentes aos tributos sobre consumo nas compras e contratações de serviços. Conforma-se, assim, como uma política social de transferência de renda, combinada a uma redução, *ipso facto*, dos efeitos regressivos da tributação do consumo. No Brasil, experiências incipientes deste mecanismo ocorreram no Rio Grande do Sul. Durante a tramitação da EC 132/2023, o Banco Mundial apresentou uma simulação que indicou o caráter mais efetivo e promissor desta possibilidade para a redução das desigualdades, *vis a vis* medidas como exoneração da cesta básica. O estudo afirmou, textualmente, que "se a lista de itens da Cesta Básica isenta for reduzida e os recursos equivalentes das receitas potenciais forem revertidos a um regime de cashback direcionado, um sistema tributário indireto muito menos regressivo poderia ser alcançado" (VALE *et. al*, 2023).

Esse foi um relevante debate durante a tramitação da EC 132/2023. Incontáveis contribuições foram apresentadas, oscilando desde falas sugerindo imediata alteração do artigo 167, IV, da Constituição, para se vincular ao menos parte da receita do IBS/CBS decorrente de operações realizadas por consumidores vulneráveis ao repasse direto (se possível, por meio de *split payment*), até críticas contundentes, a entenderem que a devolução individualizada exigiria um "capital de giro" das populações mais pobres, que anteciparam o pagamento do tributo e teriam de aguardar uma ulterior devolução.

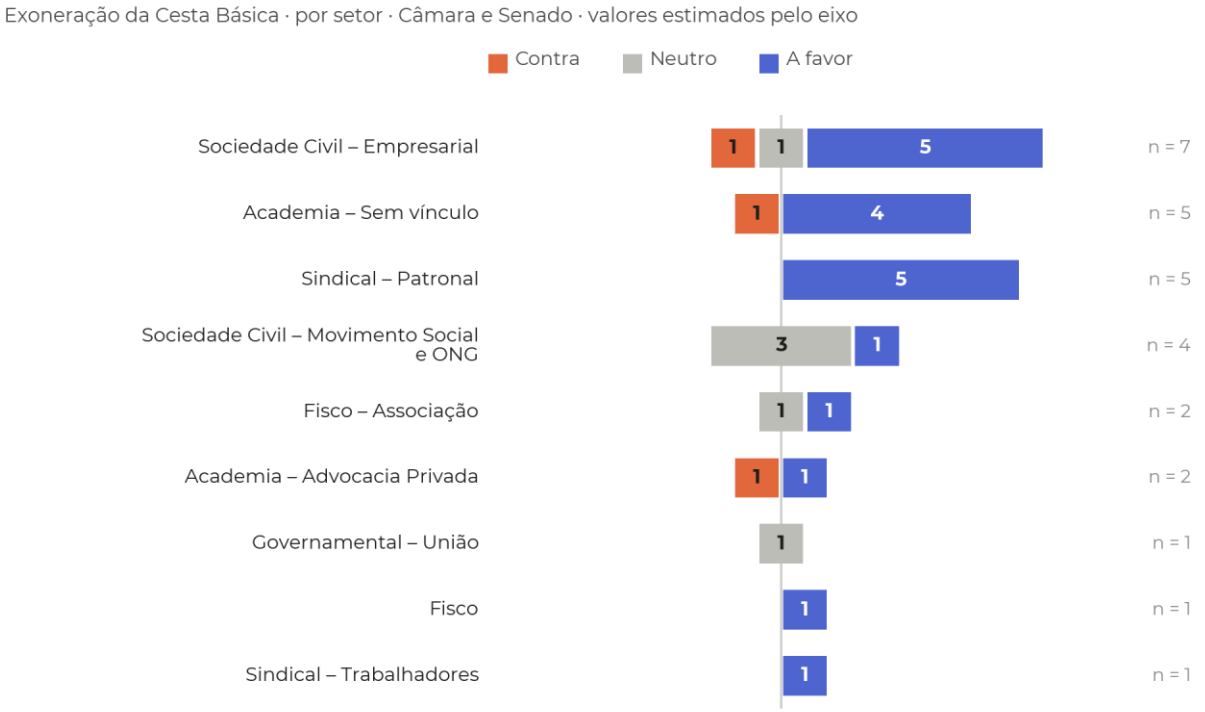
O tema também ganhou destaque nas discussões concernentes à redução das desigualdades de gênero na tributação. Chegou-se a alcançar uma redação para a Emenda Constitucional que prescreveria a juridicidade da devolução individualizada com vistas à promoção deste objetivo constitucional. A matéria, contudo, não prosperou e, sob pressão das bancadas parlamentares mais conservadoras, limitou-se o cashback à reparação das iniquidades de renda. A seguir, apresentam-se ilustrações gráficas deste debate.



Posicionamentos sobre exoneração da cesta básica e cashback na Câmara e no Senado. Fonte: Senado Federal e Câmara dos Deputados. Elaboração Própria.



Posicionamentos sobre Cashback, por setor, na Câmara e no Senado. Fonte: Senado Federal e Câmara dos Deputados. Elaboração Própria.



Posicionamentos sobre Exoneração da Cesta Básica, por setor, na Câmara e no Senado. Fonte: Senado Federal e Câmara dos Deputados. Elaboração Própria.

Os gráficos acima indicam dois aspectos relevantes deste debate: i) o Direito Tributário cuja imaginação institucional se esgotava na ideia de seletividade para mitigação da regressividade de tributos incidentes sobre o consumo já está no retrovisor histórico em nosso país e; ii) malgrado a tematização, apoio significativo e consistente fundamentação da devolução individualizada como política pública preferencial para redução dos efeitos regressivos do IBS/CBS, esta não deverá ser a prioridade das normas regulamentares, uma vez que a mais intensa defesa da medida se encontra em setores menos influentes, como intelectuais independentes. O grupo com maior apoio ao cashback é o de intelectuais não vinculados à advocacia privada, enquanto a maior rejeição está na sociedade civil empresarial. Esta relação é quase invertida quando se trata da defesa de exoneração da cesta básica. Assim, diante da maior influência empresarial e da impossibilidade de implementação plena de ambas as medidas, sob pena de aumento excessivo da alíquota do tributo para a preservação da arrecadação, é esperado que o cashback seja pouco significativo e os valores de exoneração da cesta básica, somados à vasta lista de outros setores com alíquotas reduzidas, se revelem vultosos.

> **Prognóstico 2:** Políticas de redução seletiva de alíquotas e de exoneração de produtos, a ocorrerem por meio de práticas como a da ampliação da lista de produtos da cesta básica, serão mais significativas quanto a valores e receberão prioridade em comparação ao cashback, que tende a contar com valores pouco expressivos, malgrado seu potencial mais efetivo para a mitigação da regressividade e redução de desigualdades.

4.2 – Tributação sobre o Consumo e Mudanças Climáticas

As mudanças climáticas de natureza antropogênica, provocadas pela emissão de gases de efeito estufa na atmosfera, são o maior problema da presente época histórica, senão de toda a trajetória da espécie (CHARBONNIER, 2021; WAINRIGHT & MANN, 2018). Há contundente evidência e modelagem econômica a sugerirem que a imposição de tributos pigouvianos orientados à aproximação entre os preços das atividades intensas em emissões e o respectivo custo social alcança satisfatória eficácia, que se demonstra superior, por exemplo, aos *Emission Trade Systems* (PIRLOT, 2022), também conhecidos com mercados de crédito de carbono. Seria esperado, assim, que o debate da reforma tributária encontrasse nesta seara um dos seus principais eixos, em especial quanto à definição do Imposto Seletivo.

As falas nas audiências públicas, todavia, não sugerem uma centralidade da questão climática no novo desenho da tributação brasileira sobre o consumo. As ocorrências foram poucas e um número significativo residiu em pleitos para que setores como o de GLP ou de combustíveis não fossem onerados. Igualmente, foram comuns pedidos de incentivos para atividades declaradamente "verdes", antes de pleitos em favor da oneração das emissões por meios tributários. As ilustrações abaixo, que compreendem todas as falas sobre o assunto na Câmara e no Senado, emprestam clareza a esta conclusão.

O Debate sobre Carbono e Combustíveis Fósseis na Câmara

Quem	Como
COMSEFAZ	"Queremos reduzir medidas com a modernização do sistema tributário, o crescimento econômico em modelo mais sustentável, que atue fundamentalmente sobre três pilares: baixa emissão de carbono, eficiência no uso de recursos e inclusão social"
ABEGÁS	"Por isso a essencialidade do gás natural. Por isso a importância de termos toda a atenção voltada para esse insumo que, para mim, é fundamental para este momento de reindustrialização do País".
Instituto Nacional da Reciclagem — INESFA	"ouvimos muito falar de carbon tax, o que para nós, como Instituto Nacional da Reciclagem, é claro, faz sentido, mas ouvimos pouco falar em, além de sobretaxar as atividades que são mais poluentes, oferecer algum tipo de benefício para aquelas atividades que, de alguma forma"

Quem	Como
Instituto Brasileiro de Petróleo e Gás — IBP	"só para deixar claro para o debate, que é um setor [de combustíveis] que recolheu 139 bilhões de tributos, em 2022, ou seja, já é excessivamente tributado"
Professora no Instituto de Ciência do Mar, da Universidade Federal do Ceará	"Para uma reforma tributária verde, quatro pontos devem ser considerados: o duplo dividendo, que seria uma alteração da composição da carga tributária, tributando os males e subsidiando os bens; os tributos verdes, numa ampliação da tributação ambiental; a revisão dos subsídios a produtos prejudiciais ao meio ambiente; e a destinação de receitas para o financiamento de políticas ambientais"
Instituto Democracia e Sustentabilidade — IDS	"A complexidade do sistema tributário deve ter um fim, para que a tributação seja justa, gere riquezas e investimentos; Ibs ecológico; Imposto seletivo sobre externalidades ambientais; CNAE Verde; Setores que atuam em prol da descarbonização devem receber incentivos"
Coordenadora da temática de precificação de carbono na Coalizão de Ministros da Fazenda para Ação Climática, do Banco Mundial	"Eu ressalto a questão de tratar de um tributo sobre o carbono, e não sobre créditos de carbono, como muitas vezes se referenda no Brasil"
Pesquisador do Instituto Brasileiro de Economia, da Fundação Getúlio Vargas	"No novo sistema tributário, com a figura do Imposto Seletivo, tem-se todas as condições de tentar emular um carbon tax digno do nome, um tributo que de fato esteja associado às emissões de gás de efeito estufa, associado a cada tipo de produto específico."

O Debate sobre Carbono e Combustíveis Fósseis no Senado

Quem	Como
Especialista em questões tributárias do clima na ONU (UNDP)	"Não tributar o carbono implica a perda de arrecadação em prol de países terceiros e pode ser uma importante fonte de receita para financiar o processo de transição energética verde e para dar mais capacidade de o Governo realmente se estruturar para se colocar nesse contexto de transição energética verde que nós veremos aí pelos próximos 50 anos"
Instituto Brasileiro de Petróleo e Gás	"Já temos, inclusive, impostos específicos sobre essa atividade econômica, que é o caso da Cide, por exemplo, um imposto específico sobre combustível; que é a questão do RenovaBio, que é um regime específico de créditos de carbono que afeta o setor da distribuição. Então, já temos uma tributação específica bastante forte nesse setor."
Associação Brasileira de Distribuidores de Energia Elétrica	"Muito se fala hoje do Brasil aproveitar essa onda de investimentos que vem em função da transição energética, da ecologia, da economia verde. O PAC fala disso demais agora. A neoindustrialização tem relação com isso. Pauta de hidrogênio verde, emissão de certificados de carbono para que você possa enviar para o exterior esses certificados e com isso você monetizar isso, transformar isso em renda para o país (...) Mas agora a gente defende o quê? Um regime especial, para que você possa qualificar isso e garantir segurança jurídica de arrecadação e de quem paga a conta."
Associação Nacional Transportadores Ferroviários	"O setor ferroviário também tem uma menor emissão de gás carbônico (...) Então a gente enxerga a necessidade de fomento do setor ferroviário de carga".

Quem	Como
Consórcio Nordeste	"Quando você tem incentivo para a energia renovável, a gente pode ter até recursos de venda de crédito de carbono, trazendo recursos para o país. Então é outro ponto importante para os estados no Nordeste, que a gente pede que olhem com cuidado, porque a gente entende que não existe uma república federativa forte se a gente não tiver entes federativos fortes, com autonomia e capacidade financeira para fazer suas políticas públicas"

Como se vê, as menções ao tema totalizam apenas 13 (treze). Destas, três pedem que as emissões de gases de efeito estufa não sejam sobretributadas e quatro solicitam favores fiscais a setores supostamente capazes de moverem a transição energética. Apenas seis falas, portanto, se posicionam diretamente em defesa das chamadas *carbon taxes*. Isto permite a formulação do prognóstico de que, a menos que a conjuntura se altere, por força de contextos como o da preparação da COP 30, que ocorrerá no Brasil em 2026, o Imposto Seletivo não deverá receber, em sede de Lei Complementar, a natureza de exação sobre as emissões de gases de efeito estufa.

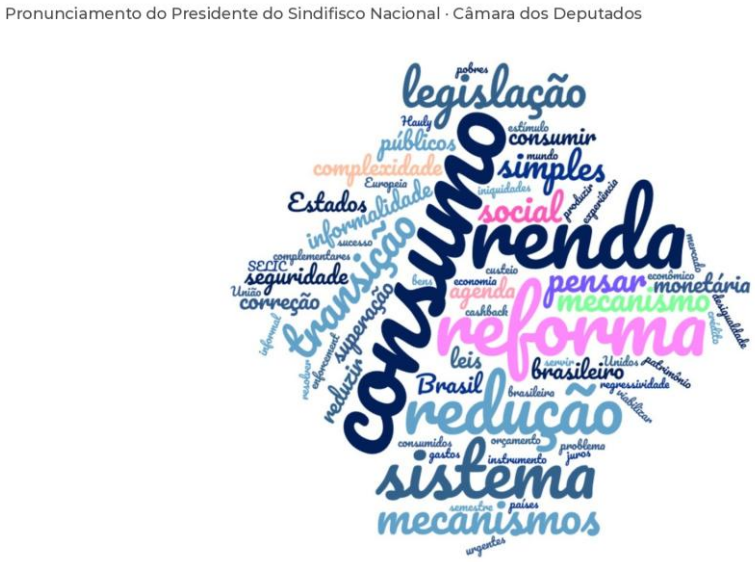
> **Prognóstico 3:** a menos que a conjuntura se altere, por força de contextos como o da preparação da COP 30, que ocorrerá no Brasil em 2026, o Imposto Seletivo não deverá receber, em sede de Lei Complementar, a natureza de exação sobre as emissões de gases de efeito estufa.

4.3 – Carreiras do Fisco e Servidores/as

É corrente, nos estudos sobre a história do Estado moderno, a percepção de que, ainda antes do elemento militar, a burocracia destinada à arrecadação de tributos, sua contabilidade e sua organização, lança as bases do que viria a ser entendido como um corpo de funcionários permanentes e especializados, particularizando a política moderna em relação às formas de dominação que a antecederam (ELIAS, 1993)[10]. É lícito supor, portanto, que todo debate tributário compreenda uma discussão sobre o funcionamento e a dinâmica da administração fazendária. De fato, como adiante ficará mais claro, ao se tratar do modo como o federalismo fora enquadrado nos debates, ficará nítida a relevância da gestão fiscal e da administração fazendária como assuntos fartamente tratados nas interlocuções. Aspectos oscilantes desde tecnologias para cobrança (como *split payment*), até controvérsias políticas associadas à composição do Comitê Gestor do IBS, encontraram destacado papel nas sessões. Nestes processos, lideranças de associações representativas

[10]Na França, por exemplo, ainda nos séculos XIII e XIV, as chamadas *chambre des aides*, que cuidavam da arrecadação das "aides", formas germinais do moderno tributo, "proporcionam uma certa ideia da sociogênese da função real, do crescimento da organização monopolista em geral" (ELIAS, 1993, p. 173-174).

dos profissionais do fisco cumpriram papel proeminente, em geral por meio de considerações técnicas, apresentações de dados ou relatos de experiências. O que, porém, não se detectou foi um viés ou tom de jaez corporativista ou centrado em pleitos por benesses para as carreiras fiscais. As falas sobre este tema foram residuais, quando contrapostas ao universo de referências apresentado por essas lideranças em relação a tópicos como progressividade, redução de desigualdades e federalismo. Apenas para se exemplificar este ponto, apresenta-se a nuvem de palavras concernente à fala do Presidente do SINDIFISCO Nacional, que se encontra em linha com as intervenções dos seus pares.



Nuvem de palavras. Pronunciamento do Sr. Isac Falcão, Presidente do Sindifisco Nacional, na Câmara dos Deputados. Fonte: Câmara dos Deputados. Elaboração Própria.

Ao tratarem especificamente de servidores e carreiras, esses representantes se concentraram, preponderantemente, na defesa de que a gestão do IBS fosse exclusivamente efetivada por profissionais do corpo efetivo da administração pública, que houvesse normas isonômicas quanto às carreiras de profissionais do fisco vinculados aos diferentes entes federativos. As ilustrações abaixo, exaustivas quanto à totalidade das falas sobre o assunto, emprestam didatismo a este ponto.

Carreira e Servidores no Senado

Quem	Como
Confederação Nacional dos Municípios	"O conselho deve atuar (...) sem a interferência, nas agendas de trabalho, nas funções e atividades e na possibilidade de definição de atribuições e exigência de qualificação dos servidores da administração tributária."
Associação de Servidores do Fisco	"Nós [do Fisco], que vamos operacionalizar, já sabemos que, se não tivermos regras claras, teremos problemas em gestão de pessoas e problemas de não uniformização das regras às quais os contribuintes e o próprio servidor estarão sujeitos."

Quem	Como
Associação de Servidores do Fisco	"Que sejam preservados os cargos dos servidores que estão trabalhando na administração; criado um órgão federativo, a gente está resolvendo o que acontecerá, que seja incrementado pelas pessoas que estão ali, os servidores capacitados hoje que estão lá."
Federação de Servidores do Fisco	"O Conselho Federativo (...) vai ter uma diretoria executiva que será composta por pessoas estranhas à administração pública. Não serão servidores de carreira, não diz que serão, não há esse impedimento de não ser e é possível que sejam pessoas da iniciativa privada, que terão e deterão o poder de dizer como se darão as fiscalizações no país."

Carreira e Servidores na Câmara

Quem	Como
Associação – Profissionais do Fisco	"Entendemos que é necessária uma administração tributária que seja provida por servidores apenas por concursos públicos, com exigências cabíveis em lei complementar."
Associação – Profissionais do Fisco	"Todos os servidores precisam estar sujeitos às mesmas regras do ponto de vista funcional, tais como limites remuneratórios, regras correicionais e prerrogativas funcionais."
Sindicato de Profissionais do Fisco	"Que seja estabelecido o cargo único na carreira da administração tributária, como diretriz geral para que cada administração tributária (...) que seja estabelecida a diretriz geral da autonomia orçamentária e financeira para a administração tributária"
Central Sindical	"Por isso, a administração desse imposto deve ser feita por pessoas de Estado, que são pessoas amplamente vinculadas. Estamos falando de funcionários públicos de Estados e de servidores de primeiro escalão
Associação – Profissionais do Fisco	"Nós fechamos questão de que os servidores que vão compor o conselho ou os que estiverem na ponta sejam servidores da carreira tributária.
Federação de Sindicatos de Profissionais do Fisco	"As soluções apresentadas na PEC 110, que seria um sistema remuneratório compatível com a atividade de arrecadação e fiscalização uniforme em todo o Brasil, são muito importantes, assim como a previsão da lei orgânica nacional para o Fisco, envolvendo todas as unidades federada"

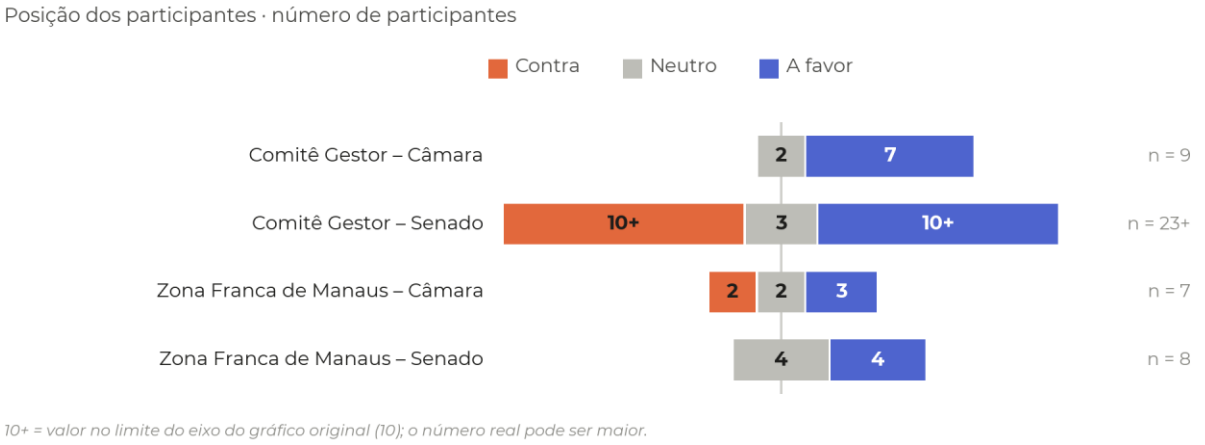
4.4 – Federalismo

Atribui-se ao economista Delfim Netto a afirmação de que, ao se pensar em reforma tributária, o conhecimento econômico e os planejamentos quantitativos cedem terreno à primaz relevância dos conflitos político-federativos que enredam o tema. De fato, no caso do sistema constitucional tributário brasileiro, mormente quanto à base imponível consumo, pairava um quadro instável, composto por incerteza normativa quanto à distribuição de competências, práticas generalizadas de competição interfederativa nociva, sucessivas alterações legislativas sem atenção aos efeitos combinados próprios de instituições político-fiscais e inadministrável operacionalidade de um sistema inflacionado normativamente por dispositivos legais e infraordinários emanados de uma constelação composta por mais de 5000 unidades federativas.

Uma alteração que visa à reforma do mais importante tributo dos Estados (ICMS) e de um imposto (ISSQN) de ímpar relevância para os municípios – em especial, os de economia e população maiores – não é tarefa politicamente trivial. O conflito federativo, em especial quanto às demandas de Estados e municípios, compareceu de modo mais significativo nas audiências públicas do Senado. Observa-se, porém, que temas de primaz relevância, como a dimensão do Fundo de Desenvolvimento Regional ou o regramento do período transitório, não foram centrais naquele espaço. A hipótese mais provável para esta aparente omissão temática reside na possibilidade de que atores político-governamentais, diferentemente do que ocorre com representantes do setor privado ou de servidores públicos, jogam suas pretensões legislativas em outras arenas, distintas de audiências públicas ou espaços congêneres.

Notou-se, de qualquer modo, uma importante polêmica quanto a dois relevantes temas federativos, nomeadamente a Zona Franca de Manaus e o Comitê Gestor do IBS. Nestas duas matérias, o que se percebe é que as tendências de maior autonomia e de uma certa conservação do modelo anterior à EC 132/2023 se observaram no Senado, mais do que na Câmara.

O modo como o federalismo fora tratado nas audiências públicas não permite a formulação de prognósticos seguros, o que constitui uma limitação deste estudo. É possível estimar, ainda assim, que a regulação do Comitê Gestor, na forma da Lei Complementar aludida no artigo 156-B da Constituição, será um ponto de peculiar dificuldade e tensão federativa no processo legislativo voltado à regulamentação da EC 132/2023. A ilustração a seguir, indicando o modo como as posições se dividiram quanto ao tema no Senado, lastreia esta hipótese.



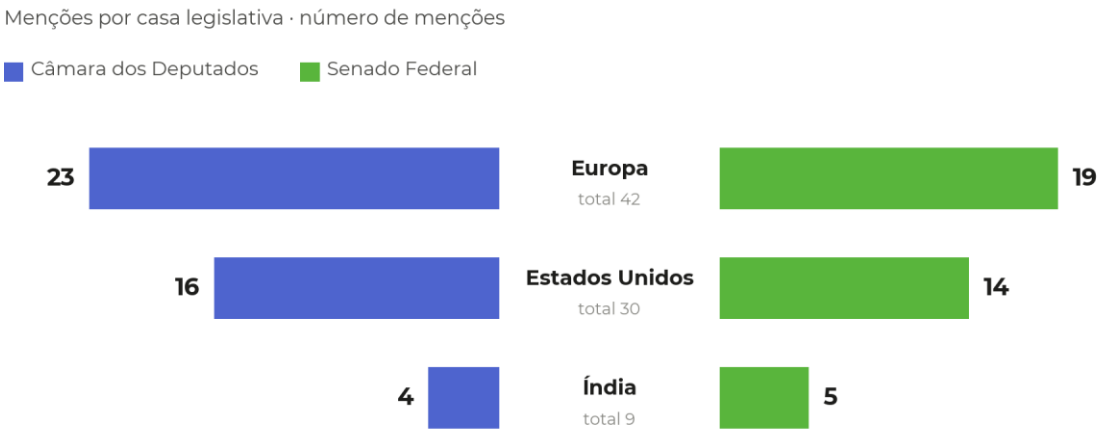
Posição sobre Zona Franca de Manaus e Comitê Gestor na Câmara e no Senado nas audiências Públicas sobre EC 132/2023. Fonte: Câmara dos Deputados e Senado Federal. Elaboração Própria.

> **Prognóstico 4:** a regulação do Comitê Gestor, na forma da Lei Complementar aludida no artigo 156-B da Constituição, seja um ponto de peculiar dificuldade e tensão federativa no processo legislativo voltado à regulamentação da EC 132/2023

4.5 – Influência Internacional

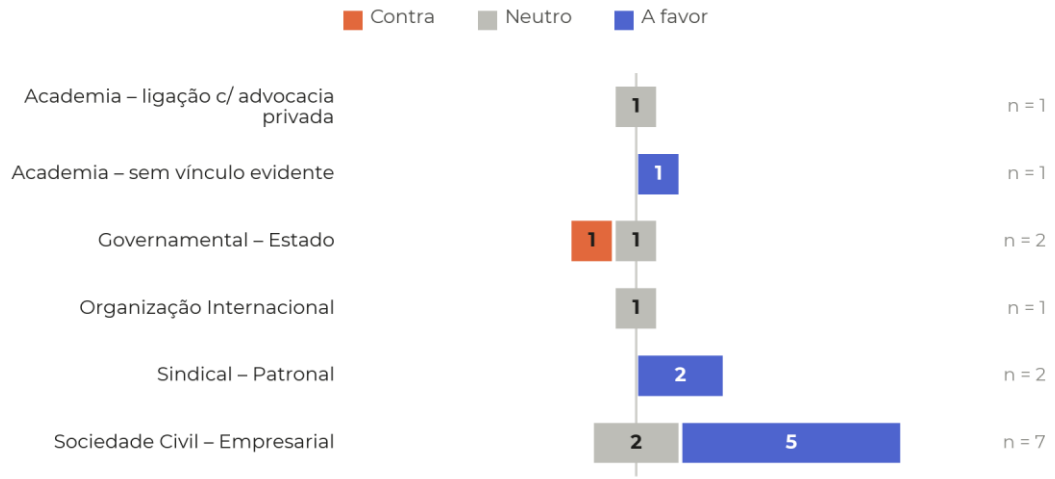
Há, nas relações internacionais de tributação, uma histórica e resiliente lógica colonial, segundo a qual o Norte Global não apenas assume prerrogativas regulatórias sem autorização ou legitimidade em mais ampla escala, como se vê nos pilares 1 e 2 do BEPS (HEARSON, 2021). Este quadro se manteve, em grande medida, na tramitação da EC 132/2023. Concluídas as audiências públicas na Câmara dos Deputados, um conjunto de Parlamentares seguiu para ouvir a última palavra sobre a reforma tributária e esta ocorreu em Paris, no contexto de uma missão oficial à OCDE.

Houve, ainda assim, signos de uma sutil reversão da influência de modelos e práticas tributárias do Norte Global como parâmetros para a fiscalidade brasileira. Chamam a atenção, por exemplo, as críticas em número significativo ao "*Sales Tax*" dos EUA e a invocação da Índia, um país do Sul Global, como referência ou exemplo. Conclui-se que o campo tributarista brasileiro ainda segue a realidade global de orbitar-se ao redor da força gravitacional dos países da OCDE, ao passo que, lentamente, outras influências começam a ganhar espaço. Os gráficos abaixo ilustram esta percepção.



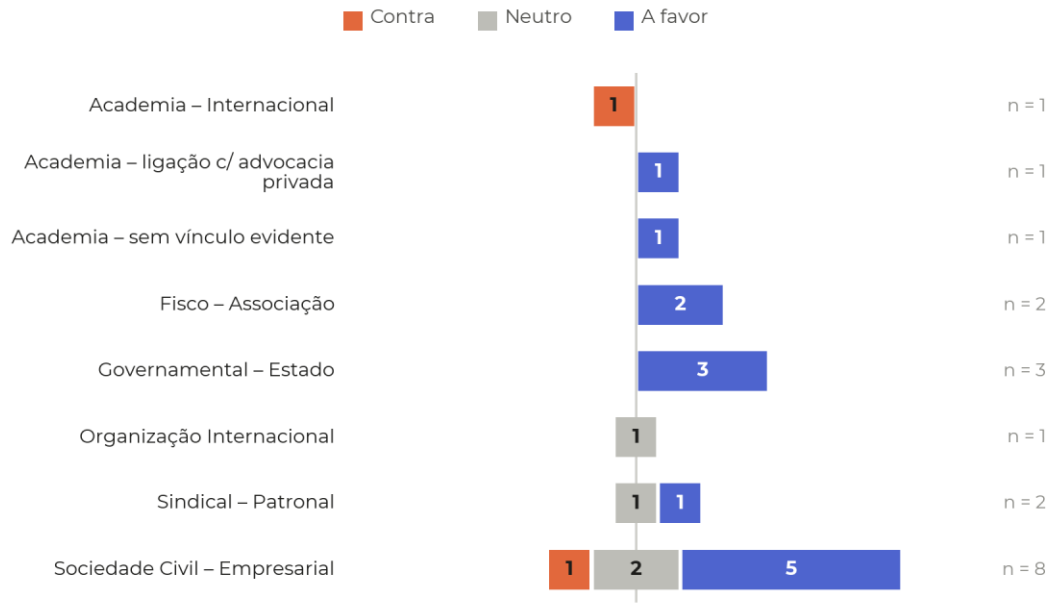
Menções à Europa, aos Estados Unidos e à Índia nas Audiências Públicas da Câmara e do Senado. Fonte: Câmara dos Deputados e Senado Federal. Elaboração Própria.

Senado Federal · 14 menções · posição por tipo de ator



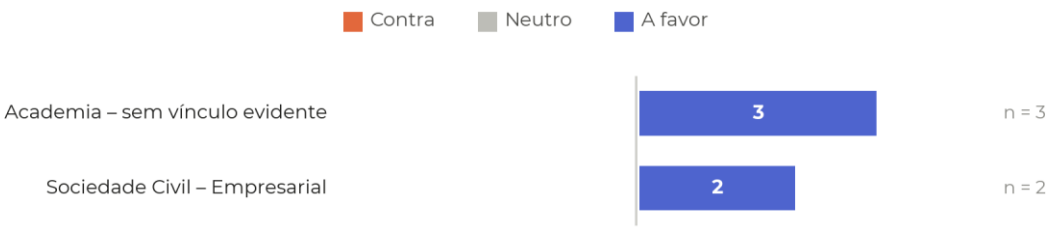
Menções aos Estados Unidos nas Audiências Públicas do Senado. Fonte: Senado Federal. Elaboração Própria.

Senado Federal · 19 menções · posição por tipo de ator

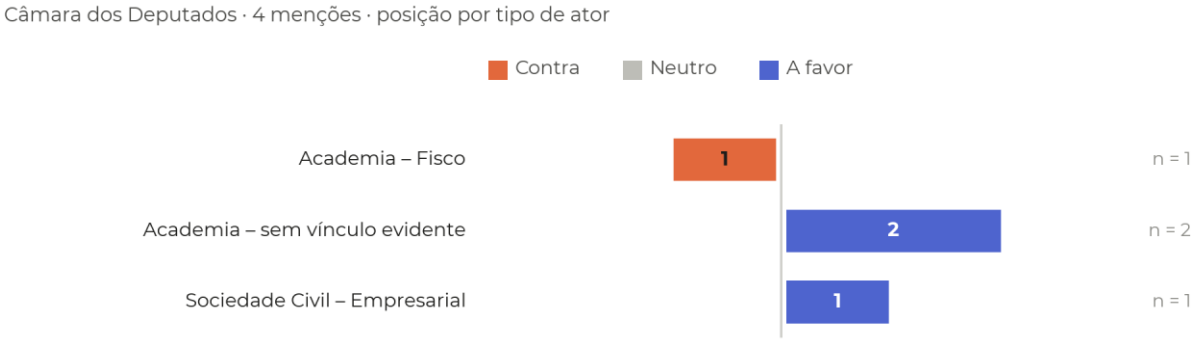


Menções à Europa nas Audiências Públicasdo Senado. Fonte: Senado Federal. Elaboração Própria.

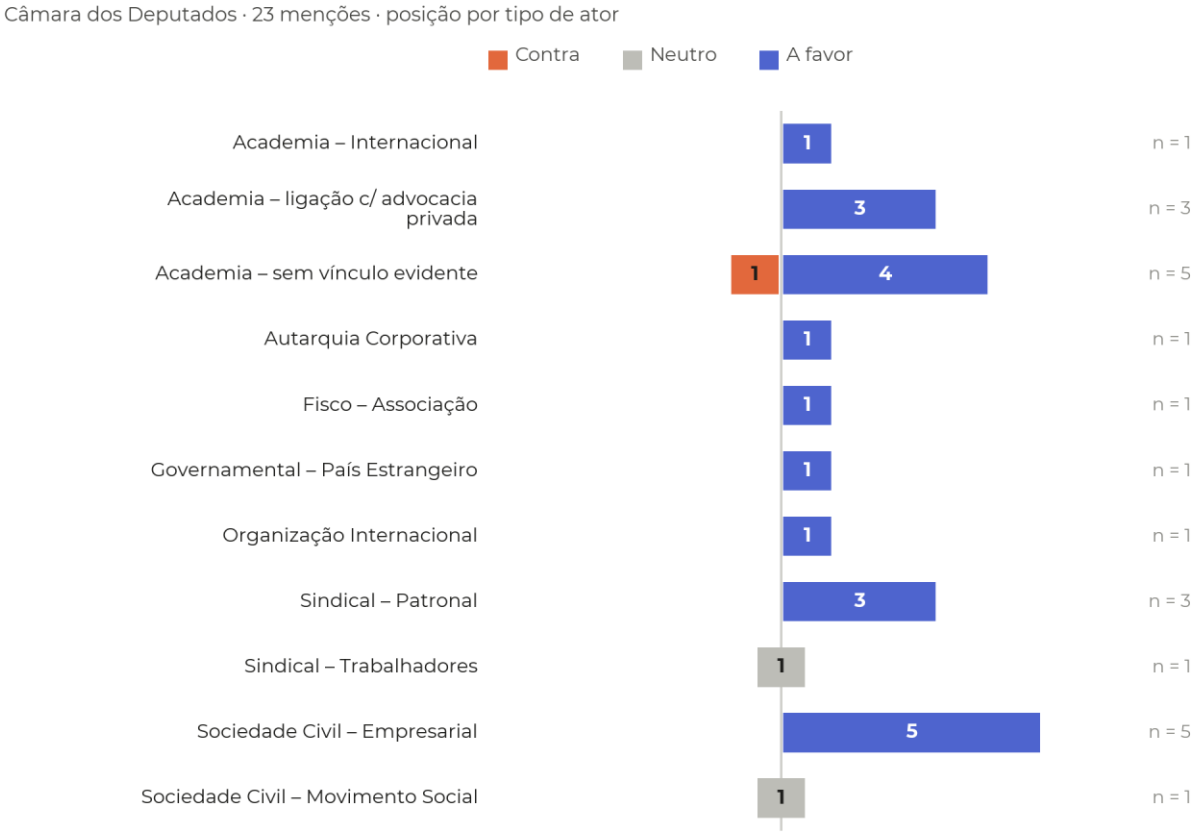
Senado Federal · 5 menções · posição por tipo de ator



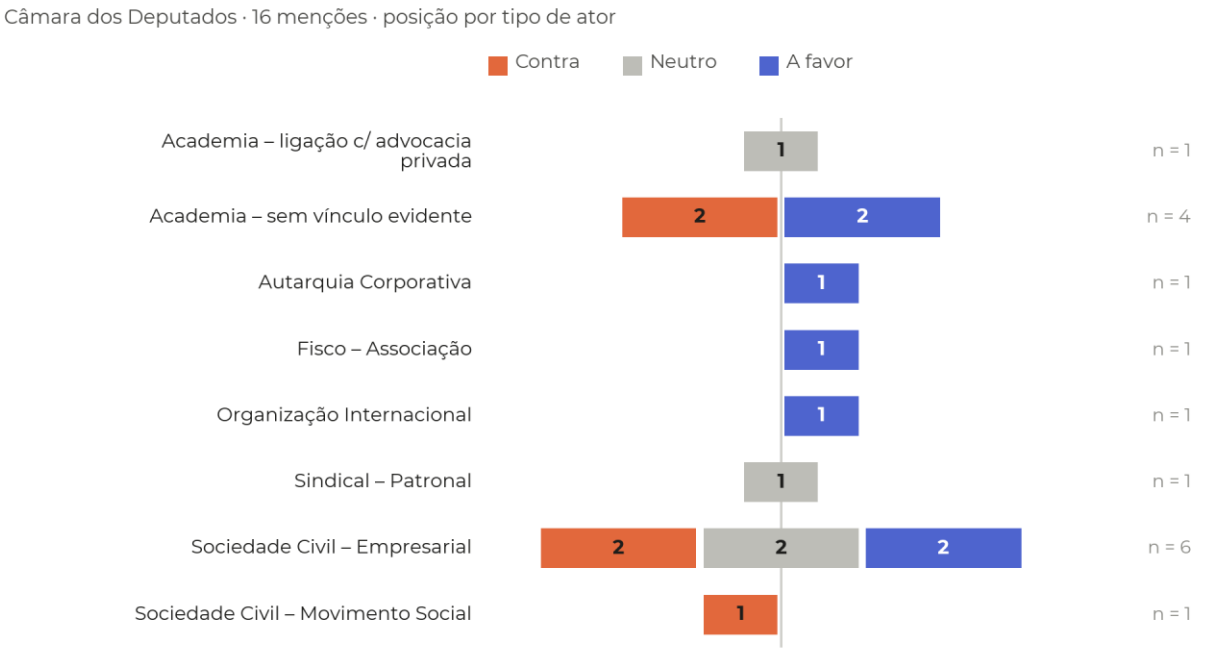
Menções à Índia nas Audiências Públicas do Senado. Fonte: Senado Federal. Elaboração Própria.



Menções à Índia nas Audiências Públicas da Câmara. Fonte: Câmara dos Deputados e Senado Federal. Elaboração Própria.



Menções à Europa nas Audiências Públicas da Câmara. Fonte: Câmara dos Deputados. Elaboração Própria.

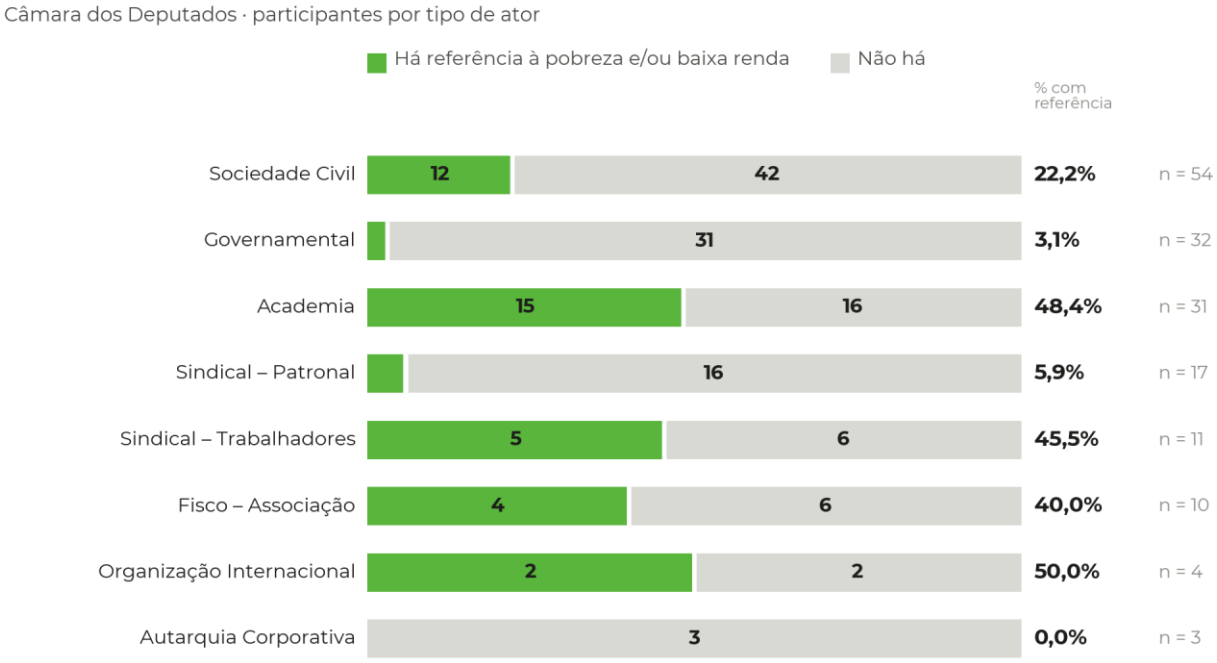


Menções aos Estados Unidos nas Audiências Públicas da Câmara. Fonte: Câmara dos Deputados e Senado Federal. Elaboração Própria.

4.6 – Pobreza e Baixa Renda

Acima, ao tratar da possível prevalência de favores fiscais a setores organizados, antes da devolução individualizada do IBS/CBS, frustrando-se as ideias da equipe que idealizou a EC 132/2023, percebeu-se que, malgrado os inquestionáveis avanços sociais – poucos países no mundo contemporâneo têm constitucionalizado políticas redistributivas ou direitos sociais, como é o caso do cashback, ainda que desidratado – o tema da redução das colossais desigualdades brasileiras não avançou significativamente nos debates.

Quando a observação qualitativa se debruça especificamente sobre a questão da pobreza ou da baixa renda, duas conclusões, assaz elucidativas de como se configura o campo tributário brasileiro, vêm à baila. Primeiramente, percebe-se como é relevante, para que o Parlamento ressoe os fluxos de opiniões e interesses em trânsito na sociedade, um processo de audiências públicas amplo e aberto a mais vozes, como se deu em 2023 na comparação com 2003. A pobreza e a baixa renda foram assuntos tratados, preponderantemente, por intelectuais, sindicatos de trabalhadores e associações de representantes do fisco na Câmara dos Deputados. No Senado, onde setores menos influentes encontraram limites ao próprio comparecimento, as referências ao assunto caíram de 47 para 31. Confira as representações gráficas a seguir.



Referência à Pobreza e à Baixa Renda nas Audiências Públicas sobre a EC 132/2023 na Câmara dos Deputados. Fonte: Câmara dos Deputados. Elaboração Própria.



Referência à Pobreza e à Baixa Renda nas Audiências Públicas sobre a EC 132/2023 no Senado. Fonte: Senado Federal. Elaboração Própria.

Um dado não intuitivo e que desafiará estudos futuros reside na menção escassa ao tema por atores governamentais na Câmara dos Deputados e à sua suscitação no Senado. Como visto, aquela casa recebeu representantes, em maioria da União, ao passo que nesta última houve mais pessoas vinculadas a Estados. Não é auto-evidente, porém, nenhum dado ou

contexto que indique maior preocupação com o tema em entes federativos descentralizados. A questão, assim, demanda um aprofundamento para além dos limites deste estudo, para que uma interpretação cientificamente sólida possa emergir.

4.7 – Gênero e Raça

As políticas públicas dedicadas às relações jurídico-econômicas e jurídico-políticas de tributação experimentaram um giro paradigmático nos últimos anos, revertendo-se para o modo como o sistema tributário é capaz de produzir, reproduzir, mas também mitigar opressões e desigualdades não imediatamente econômicas, mas situadas em marcadores sociais como gênero e raça. A gênese desta transformação se localiza na produção teórica de Grace Blumberg, jurista norte-americana integrante da chamada segunda geração da *Critical Legal Studies*. Em 1971, esta intelectual publicou um artigo acadêmico em que tratava da legislação tributária sob a perspectiva das relações de gênero (BLUMBERG, 2009). Marcava-se o início da corrente hoje definida como Teoria Crítica da Tributação (INFANTI & CRAWFORD). Este olhar tem produzido influência não apenas no plano acadêmico, mas no desenho de instituições, regramentos e práticas tributárias em diferentes países.

O processo legislativo referente à Emenda Constitucional 132/2023 é um marco na incorporação desta perspectiva à dinâmica decisória institucional sobre o sistema tributário do país. Pioneiramente, questões referentes ao impacto e às implicações da tributação sobre o consumo na vida de mulheres e pessoas negras foram tematizadas. É certo, como a nuvem de palavras apresentada na terceira seção deste estudo atesta, que a abordagem ainda se deu nas margens discursivas e de forma "tokenizada". O assunto não compareceu transversalmente às discussões sobre alíquotas, benefícios setoriais, diagnóstico do sistema tributário ou administração fazendária. Antes, se concentrou em sessões especificamente dedicadas à sua abordagem.

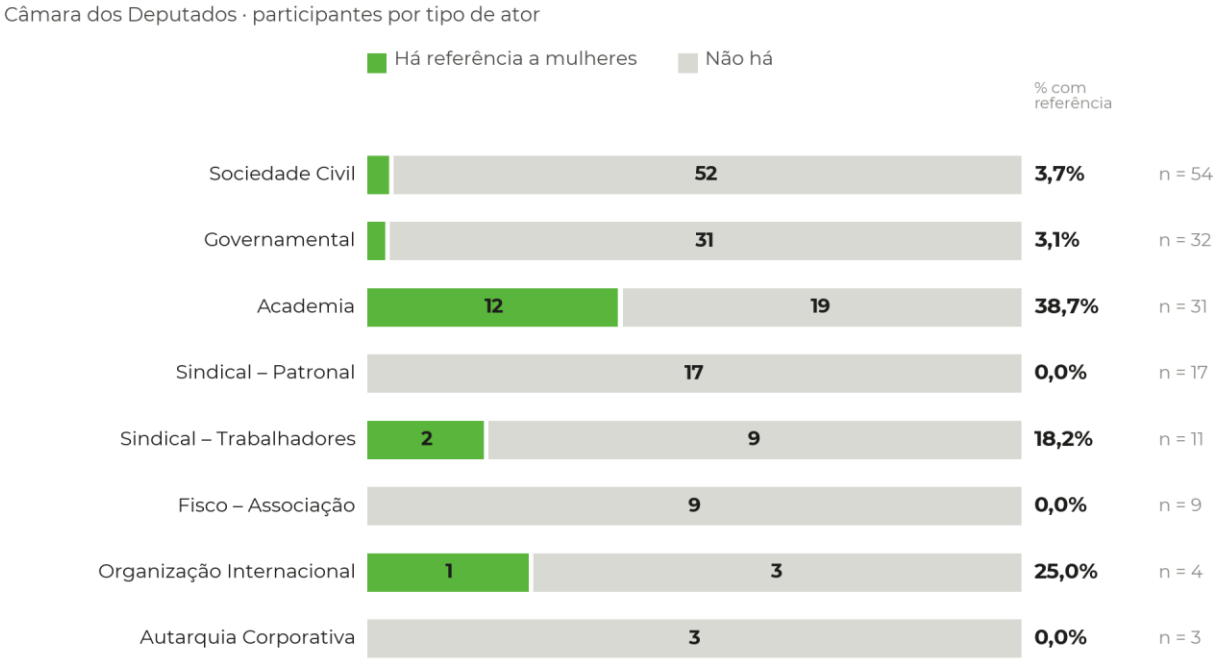
Tem-se, de fato, um ambivalente contexto histórico. De um lado, o campo institucional tributário se abre, pela primeira vez, para processos legislativos em que gênero e raça são levados a sério. Esta abertura, ademais, consegue ultrapassar o plano discursivo e encontra ressonância nos *outcomes* normativos, como se percebe na norma dos parágrafos 10 e 11 do artigo 9o da Emenda Constitucional 132/2023, que assim dispõem:

> § 10. Os regimes diferenciados de que trata este artigo serão submetidos a avaliação quinquenal de custo-benefício, podendo a lei fixar regime de transição para a alíquota padrão, não observado o disposto no § 2º, garantidos os respectivos ajustes nas alíquotas de referência.
>
> § 11. A avaliação de que trata o § 10 deverá examinar o impacto da legislação dos tributos a que se refere o caput deste artigo na promoção da igualdade entre homens e mulheres. (BRASIL, 2023)

Essa abertura não é isenta de tendências em sentido reverso. Foram detectadas, por exemplo, apropriações do tema das desigualdades de gênero por setores empresariais, com vistas à redução de suas obrigações tributárias, sob argumentos como o de que seriam responsáveis por oportunizarem empregos a mulheres e negros/as. É possível, assim, identificar-se um percurso em que gênero e raça seguem de um silenciamento (o campo tributário não identifica estas questões como pertencentes ao seu repertório), seguido de confinamento (o tema emerge, mas sem transversalidade) e, enfim, captura (setores empresariais incorporam a matéria, mas como meio de realização dos próprios interesses econômicos pré-determinados). Nas frestas destes processos, de qualquer modo, medidas inclusivas como a citada acima conseguem se impor.

> O campo institucional tributário se abre, pela primeira vez, para processos legislativos em que gênero e raça são levados a sério.

As representações gráficas a seguir informam esta interpretação.



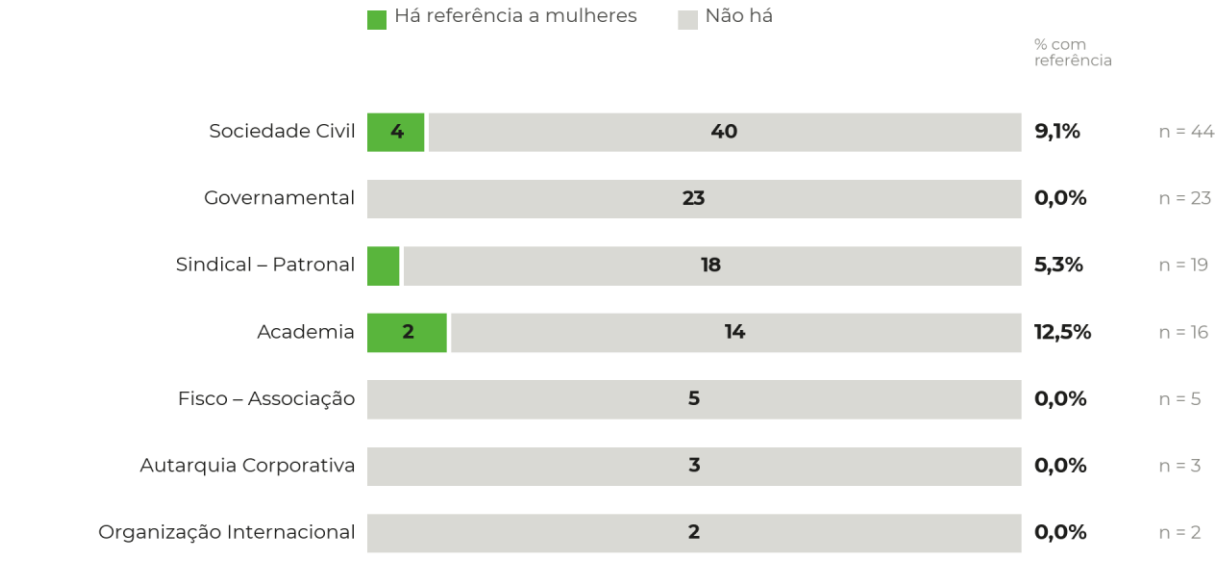
Referências a Mulheres nas Audiências Públicas sobre a EC 132/2023 na Câmara dos Deputados. Fonte: Câmara dos Deputados. Elaboração Própria.

Câmara dos Deputados · participantes por tipo de ator



Referências a Negros/as nas Audiências Públicas sobre a EC 132/2023 na Câmara dos Deputados. Fonte: Câmara dos Deputados. Elaboração Própria.

Senado Federal · participantes por tipo de ator



Referências a Mulheres nas Audiências Públicas sobre a EC 132/2023 no Senado. Fonte: Senado Federal. Elaboração Própria.



Referências a Negros/as nas Audiências Públicas sobre a EC 132/2023 no Senado. Fonte: Senado Federal. Elaboração Própria.

> O Senado Federal fora não apenas menos aberto à discussão sobre raça e gênero, como o fez, preponderantemente, como meio para que setores corporativos pleiteassem benefícios fiscais. As ilustrações a seguir, que compreendem todas as falas sobre estes temas naquela Casa Legislativa, respaldam esta percepção.

Quem falou sobre as Mulheres nas Audiências do Senado?

Pessoa	Natureza	Contexto da Fala
Associação Brasileira de Telesserviços	Sociedade Civil – Empresarial	"nós estamos dando salário para essas pessoas"
Abcon - Sindcon	Sociedade Civil – Empresarial	"é a cara da população que não tem esgotamento sanitário"
Representante do Setor de Parques, Hotéis e Eventos	Sociedade Civil – Empresarial	'um dos setores que mais oferece oportunidade de emprego para jovens, negros, mulheres'
Instituto Brasileiro de Floricultura	Sociedade Civil – Empresarial	"o artigo 7°, inciso 20, que determina uma proteção ao mercado de trabalho da mulher mediante incentivos"
Pesquisadora da FGV	Academia Sem Vinculação	"Meu objetivo aqui é trazer à tona a atenção dos senhores e das senhoras senadoras em relação a como o sistema tributário discrimina as mulheres"

Pessoa	Natureza	Contexto da Fala
Pesquisadora da FGV	Academia – Vinculação com Advocacia Privada	“de 20 milhões de empreendedores que temos hoje no país, 10 milhões deles são empreendedoras mulheres (...),é preciso cuidado e atenção especial no tratamento das pequenas empresas agora nessa proposta,

Quem falou sobre Negros e Negras nas Audiências do Senado?

Pessoa	Natureza	Contexto da Fala
Associação Brasileira de Telesserviços	Sociedade Civil – Empresarial	“nós estamos dando salário para essas pessoas”
Abcon - Sindcon	Sociedade Civil – Empresarial	“é a cara da população que não tem esgotamento sanitário”
Pesquisadora da FGV	Academia Sem Vinculação	“Há mais de 30 anos, a literatura demonstra que a tributação não é neutra. Ela tem impactos específicos sobre (...) pessoas negras.”
Pesquisadora da FGV	Academia – Vinculação com Advocacia Privada	“de 20 milhões de empreendedores que temos hoje no país, 10 milhões deles são empreendedoras mulheres e sem CNPJ (...) o cruzamento de dados nos indicam que uma grande maioria é de mulheres negras, até pelo fenômeno da pejotização, é preciso cuidado e atenção especial no tratamento das pequenas empresas agora nessa proposta, notadamente com relação a limitações dos simples e especialmente para o setor de serviços.”
Fenainfo	Sociedade Civil – Empresarial	Nós temos, inclusive, um papel de coadjuvante na formação de mão de obra. E os meninos... Tem um programa, por exemplo, que foi feito junto ao MCTI, em que nós tínhamos 2 mil rapazes e moças de baixa renda, preferencialmente de cor.

5 – Tributação no Brasil: um campo em disputa

A reforma tributária de 2023 permite interpretações e desenhos de prognósticos não apenas múltiplos, mas ambivalentes. É certo que, de um modo pouco crível ao longo de muitos decênios, o país foi capaz de aprimorar o seu sistema constitucional de tributação sobre o consumo, abrindo a cena histórica para que premissas fundamentais, como não-cumulatividade plena, indistinção entre mercadorias e serviços, cobrança no destino e tributos que não integram a própria base de cálculo passassem a integrar a paisagem fiscal brasileira. Igualmente, foi possível elaborar uma longa e equilibrada regra transicional, que permitiu a acomodação, com razoável êxito, do conflito federativo brasileiro. Avanços em tributos como IPVA, IPU e ITCMD, com sentido progressivo, também foram alcançados. Pela primeira vez, ademais, as desigualdades de gênero alcançaram disposições constitucionais em sede de finanças públicas. Uma nova política social em favor dos mais pobres – o cashback – fora inserida no ordenamento constitucional. Tudo isto se correlaciona nitidamente com um processo político-decisório mais aberto, plural e participativo. Vozes ausentes do campo tributário emergiram e lograram apresentar suas demandas, seus interesses e sua visão de mundo. É certo, de outro modo, que os interesses corporativos e a tentativa de captura das bandeiras progressistas demonstraram força, enraizamento e influência não apenas sobre os debates, como nos resultados normativos alcançados.

Este estudo, para além dos elementos empíricos e das interpretações lançadas, espera ter sugerido como a compreensão das relações sociais de tributação é, frequentemente, melhor apreendida a suscetível a prognósticos mais confiáveis quando abdica de modelos ou quantificações econométricas ancorados em premissas *ad hoc*, para se debruçar sobre o jogo político em que as questões se decidem. O preenchimento desta lacuna científico-metodológica é uma das contribuições que os estudos do Observatório Brasileiro do Sistema Tributário, lançado com esta pesquisa, pretende entregar à sociedade brasileira.

Referências

BLUMBERG, Grace. “Sexism in the Code: A Comparative Study of Income Taxation of Working Wives and Mothers”. In: INFANTI, Anthony C.; CRAWFORD, Bridget J. (Orgs.). **Critical Tax Theory**: an introduction. Cambridge: Cambridge University Press, 2009. p. 3-10.

CARDOSO, Alessandro Mendes. **Processo Legislativo Tributário federal e Bloqueios à Concretização do Projeto Constitucional**: análise em face dos pressupostos de racionalidade legislativa de Manuel Atienza. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2023.

CHARBONNIER, Pierre. **Abundância e Liberdade**: uma história ambiental das ideias políticas. Tradução de Fabio Mascaro Querido. São Paulo: Boitempo, 2021.

CHERNICK, H.; RESCHOVSKY, A. Yes! Consumption Taxes Are Regressive. **Challenge**, v. 43, n. 5, p. 60–91, 2000.

ELIAS, Norbert. **O processo civilizador**. Volume 2: formação do Estado e Civilização. Trad.: de Ruy Jungmann. Rio de Janeiro: Zahar, 2011.

HABERMAS, Jürgen. **Teoria do Agir Comunicativo**. v.2. Sobre a Crítica da Razão Funcionalista. Tradução de Flávio Beno Siebeneichler. São Paulo: Martins Fontes, 2012.

HEARSON, Martin. **Imposing Standards**: the North-South Dimension to Global Tax Politics. Londres: Cornell University Press, 2021.

INFANTI, Anthony C.; CRAWFORD, Bridget J. “Introduction”. In: INFANTI, Anthony C.; CRAWFORD, Bridget J. **Critical Tax Theory**: an introduction. Cambridge: Cambridge University Press, 2009

LASSWELL, Harold. **Política:** quem ganha o que, quando e como. Tradução de Marco Antônio Chaudon. Brasília? Editora UNB, 1984.

PIRLOT, Alice. How and Why a Global Carbon Tax Could Revolutionize International Climate Change Law? **Oxford University Center for Business Taxation**, 19 de outubro de 2021. Disponível em: https://oxfordtax.sbs.ox.ac.uk/article/how-and-why-a-global-carbon-tax-could-revolutionize-international-climate-change-law. Acesso em: 27 de fevereiro de 2022.

RESENDE, C. A. DA S. Representação de interesses na Câmara dos Deputados: estratégias, atores e agenda política. **Revista Brasileira de Ciência Política**, n. 23, p. 217– 258, ago. 2017.

REIS, FW. **Mercado e Utopia** [online]. Rio de Janeiro: Centro Edelstein de Pesquisas Sociais, 2009. Estado liberal, projeto nacional, questão social. pp. 418-444. from SciELO Books <http://books.scielo.org>.

STEINMO, Sven. **Taxation and Democracy**: Swedish, British, and American Approaches to Financing the Modern State. London e New Haven: Yale University Press, 1993.

VALE, R. et al. **INTRODUÇÃO: A REFORMA TRIBUTÁRIA SOBRE O CONSUMO E UMA CESTA BÁSICA NACIONAL PARA O BRASIL**, 2023. Disponível em: <https://documents1.worldbank.org/curated/en/099101623102515592/pdf/P17960313f044042142191400e1a0b01396082d33fef.pdf>. Acesso em: 11 mar. 2024.

WAINWRIGHT, J.; MANN, G. **CLIMATE LEVIATHAN:** a political theory of our planetary future. London: Verso, 2018.