



## LIMITAÇÕES DAS POLÍTICAS DE SELETIVIDADE COMO INSTRUMENTO FISCAL DE PROGRESSIVIDADE: A DESONERAÇÃO DA CESTA BÁSICA NO BRASIL

Bruno Reigota Catini<sup>1</sup>  
Liziane Angelotti Meira<sup>2</sup>  
Hadassah Laís de Sousa Santana<sup>3</sup>

**Resumo:** Políticas fiscais baseadas na seletividade, isto é, pela diferenciação de alíquotas e regimes tributários, têm sido utilizadas como instrumentos de políticas públicas com o intuito de atenuar a regressividade do sistema tributário brasileiro. O objetivo deste artigo é, a partir da experiência brasileira da desoneração da cesta básica, averiguar a eficácia e a adequação de políticas fiscais seletivas para finalidades redistributivas. Este estudo utiliza o método empírico e dedutivo, por meio de uma abordagem qualitativa. Inicialmente examina os princípios e fundamentos políticos e jurídicos que justificam e legitimam políticas de desoneração em vista de promover justiça fiscal, equidade e progressividade. Em seguida, analisa o caso de estudo da cesta básica no Brasil em consideração a pesquisas de orçamento familiar e demonstrativos de gastos tributários da União, que apontam uma heterogeneidade na estrutura de consumo no país, a regressividade da tributação indireta e diversas distorções desse tipo de política fiscal. Observam-se limitações relacionadas a impactos sociais e financeiros, seus efeitos difusos, a apropriação indevida dos benefícios reais por consumidores de alta renda, a ausência de mecanismos de repasse do preço ao consumidor, dentre outras distorções. Recomenda-se mais estudos sobre mecanismos alternativos de transferência direta de renda e com maior focalização e neutralidade.

**Palavras-chave:** regressividade; orçamento familiar; estrutura de consumo; capacidade contributiva; essencialidade; gastos tributários.

Recebido em: 27 de setembro. 2023

Aceito em: 17 de dezembro. 2023

DOI: <https://doi.org/10.37497/revistacejur.v11i00.409>

<sup>1</sup> Mestrando do Mestrado em Políticas Públicas e Governo da Fundação Getulio Vargas (FGV-DF), Brasília (Brasil). Pesquisador projeto: Famílias e políticas públicas no brasil: projeção econômica das famílias. **Orcid:** <https://orcid.org/0000-0002-5731-1470> **Email:** [bcatini@uol.com.br](mailto:bcatini@uol.com.br)

<sup>2</sup> Professora do Mestrado de Políticas Públicas e Governo da Fundação Getulio Vargas e líder do projeto: Famílias e políticas públicas no brasil: projeção econômica das famílias. **Orcid:** <http://orcid.org/0000-0002-8402-8590> **Email:** [lizianemeira@gmail.com](mailto:lizianemeira@gmail.com)

<sup>3</sup> Professora do Mestrado de Políticas Públicas e Governo da Fundação Getulio Vargas e pesquisadora no projeto: Famílias e políticas públicas no brasil: projeção econômica das famílias. **Orcid:** <https://orcid.org/0000-0001-9453-3200> **Email:** [hadassah.santana@gmail.com](mailto:hadassah.santana@gmail.com)

*LIMITATIONS OF SELECTIVITY POLICIES AS A FISCAL INSTRUMENT FOR PROGRESSIVITY: THE TAX EXEMPTION OF THE BASIC FOOD BASKET IN BRAZIL*

**ABSTRACT**

Tax policies based on selectivity, i.e., the differentiation of tax rates and regimes, have been employed as public policy instruments with the intention of mitigating the regressiveness of the Brazilian tax system. The aim of this article is to examine the effectiveness and suitability of selective tax policies for redistributive purposes, based on the Brazilian experience of the exemption of the basic food basket. This study uses the empirical and deductive method, using a qualitative approach. Initially, it examines the political and legal principles and foundations that justify and legitimize exemption policies with a goal of promoting fiscal justice, equity, and progressivity. It then analyzes the case study of the basic food basket in Brazil, considering family budget surveys and federal tax expenditure statements, which point to a heterogeneous consumption structure in the country, the regressiveness of indirect taxation, and various distortions of this type of tax policy. There are limitations related to social and financial impacts, their diffuse effects, the misappropriation of real benefits by high-income consumers, the absence of mechanisms to pass on the price to the consumer, among other distortions. More studies are recommended on alternative direct income transfer mechanisms with greater targeting and neutrality.

**Keywords:** regressivity; household budget; consumption structure; contributive capacity; essentiality; tax expenditures.

**1. Introdução**

A regressividade é uma das características mais nocivas do sistema tributário brasileiro, sobretudo levando em consideração os altos níveis de pobreza e as desigualdades existentes no Brasil. Uma tributação pode ser considerada regressiva quando sua carga tributária é inversamente proporcional à capacidade contributiva dos contribuintes e no sentido de comprometer porções maiores da renda total das populações de menor poder aquisitivo. Esse fenômeno é particularmente acentuado em tributos indiretos sobre o consumo, pois incidem de maneira uniforme sobre todos os consumidores nas prateleiras dos supermercados, sem levar em consideração seus diferentes níveis de renda – ao contrário do imposto de renda, por exemplo. Uma das principais consequências da regressividade é a falta de equidade na distribuição da carga tributária com o potencial de aprofundar ainda mais as desigualdades sociais e econômicas existentes.

Com o intuito de atenuar os efeitos regressivos da tributação, diversos países no mundo implementam políticas fiscais baseadas na seletividade pela diferenciação de alíquotas ou de regimes tributários (LEÃO & DEXHEIMER, 2023). Essa estratégia pressupõe a aplicação de taxações distintas para determinados produtos pautando-se nos critérios da isonomia e, principalmente, da essencialidade, o qual presume e se justifica pela heterogeneidade na estrutura de consumo do respectivo país. A análise comparada de LEÃO & DEXHEIMER (2023) aponta que a grande maioria dos países possui uma faixa de três alíquotas distintas para a tributação de bens e

serviços. De tal forma, produtos essenciais (isto é, imprescindíveis para o atendimento das necessidades básicas da população) e supérfluos (ou seja, dispensáveis para a sobrevivência e o bem-estar humano) recebem tratamentos tributários diferenciados, pois são identificados como despesas associadas a grupos com diferentes níveis de renda.

No Brasil, esses pilares fundamentam políticas como a desoneração dos produtos da cesta básica, que são totalmente isentos (alíquota zero) de tributos federais (II, IPI, PIS e Cofins) desde o primeiro governo de Dilma Rousseff (PT) — conforme determinado na Medida Provisória nº 609, que posteriormente se tornou a Lei nº 12.839 de 2013. Além disso, há desonerações parciais referentes a tributos subnacionais, com alíquotas sujeitas às múltiplas legislações sobre ICMS ou ISS de cada unidade federativa ou município competente. De modo geral, essa política busca mitigar a regressividade do sistema tributário nacional e desenvolver um modelo de tributação mais justo, equitativo e progressivo. Além da cesta básica, existem outros exemplos de políticas de seletividade semelhantes, como a desoneração de medicamentos ou de absorventes higiênicos femininos (MIYAKE, 2023), medidas implementadas em vista de variados objetivos sociais e políticos.

A proposta de Reforma Tributária (PEC nº 45 de 2019), discutida desde o governo de Michel Temer (MDB), aprovada na Câmara dos Deputados em julho de 2023 e encaminhada ao Senado Federal em agosto do mesmo ano, entretanto, constrange a continuidade de políticas fiscais baseadas na seletividade. Essa proposta introduziu não apenas a unificação de cinco tributos existentes sobre o consumo e de diferentes esferas federativas (ISS, ICMS, IPI, PIS e Cofins), mas também a padronização das futuras alíquotas para os dois novos tributos (CBS, a Contribuição sobre Bens e Serviços, de competência federal; e IBS, o Imposto sobre Bens e Serviços, de competência estadual e municipal) — embora a proposta original previsse apenas um tributo final. A finalidade do projeto seria simplificar o sistema tributário brasileiro, sem necessariamente alterar a carga tributária total, aprimorando a eficiência econômica e aumentando a transparência.

Por sua vez, a busca por igualdade de tratamento tributário e a eliminação de privilégios e benefícios fiscais, evidenciadas na proposta inicial de uniformização das alíquotas, inviabilizam políticas de seletividade. Nesse sentido, os autores da reforma buscaram convergir que seria mais eficaz tributar os bens e serviços com uma alíquota única e, separadamente, abordar a regressividade de maneira mais direcionada, focalizada e com outros instrumentos, como mecanismos de restituição de tributos. No entanto, no decorrer da tramitação do projeto na Câmara dos Deputados, algumas exceções fiscais sobreviveram ao ímpeto uniformizador da reforma, dentre as quais a política de desoneração da cesta básica. Neste ponto, noticiam-se uma intensa atuação de grupos lobistas representando diversos setores econômicos e as sucessivas propostas de exceções fiscais já apresentadas por parlamentares ou partidos políticos.

O presente artigo explorará o debate sobre políticas fiscais de seletividade. O objetivo principal será analisar suas limitações a partir da experiência brasileira com a desoneração da cesta básica. Esta pesquisa de caráter qualitativo justifica-se, em primeiro lugar, pela tramitação da Reforma Tributária no Congresso Nacional (PEC nº 45 de 2019), que poderá manter zeradas as alíquotas de tributos federais para uma futura (e cada vez mais alargada) Cesta Básica Nacional. Em segundo lugar, a pesquisa justifica-se pelo baixo número de publicações atualizadas sobre o debate em torno da manutenção ou extinção de alíquotas especiais que, apesar de acarretarem o aumento

da alíquota padrão, sustentam-se pela alegada intenção de atenuar a regressividade do sistema brasileiro.

Observa-se que a literatura acadêmica acompanhou o avanço do debate sobre a Reforma Tributária desde 2019, mas sem uma nítida convergência de posicionamento. Por um lado, destaca-se o estudo recente de ALBUQUERQUE (2022), que aponta a inadequação da proposta de alíquota única da PEC nº 45 para o objetivo constitucional de redução das desigualdades. Por outro, OLIVER et. al. (2022) propõem uma reforma do ICMS, o principal tributo brasileiro sobre o consumo, para torná-lo mais eficiente e equitativo. Utilizando um modelo de simulação comportamental estático, os autores sugerem uma alíquota única para incidência geral e uma outra alíquota aumentada para determinados produtos, como bebidas alcoólicas ou tabaco, além de um mecanismo de reembolso total ou parcial da arrecadação para as famílias mais pobres. É neste debate, sobre qual política de alíquota deve ser seguida, que o presente artigo se insere.

Inicialmente, o estudo recorrerá ao cenário institucional brasileiro que justifica a implementação das políticas de seletividade a fim de compreender seus objetivos como política pública de natureza tributária. Trata-se de um arcabouço de fundamentos políticos, históricos e jurídicos que embasam essas medidas a partir de um mapeamento dos mais importantes princípios relacionados na ordem constitucional brasileira. Nesse sentido, o artigo explorará a Constituição Federal de 1988 e legislações infraconstitucionais, como o Código Tributário Nacional de 1966 e outras leis que fundamentam a política de desoneração da cesta básica no Brasil. Na terceira parte, será examinado o conjunto de distorções, desvantagens e desafios que dificultam a implementação efetiva desse tipo de política fiscal ou que impactam adversamente os resultados pretendidos. Para isso, serão empregados as Pesquisas de Orçamento Familiar (POF), realizadas pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), e dados disponibilizados pela Receita Federal do Brasil sobre os gastos tributários da União. Por fim, o artigo apresentará suas conclusões e considerações finais, incluindo sugestões de pesquisas futuras.

## **2. Fundamentos institucionais**

A dignidade da pessoa humana é um dos mais importantes fundamentos da República Federativa do Brasil (artigo 1º, III, da Constituição Federal de 1988). Influenciado pela filosofia de Immanuel Kant, esse princípio tem a particularidade de embasar toda a ordem constitucional ao reconhecer que o Estado Brasileiro existe em função da pessoa humana e não o contrário. Por sua vez, a dignidade humana pressupõe, dentre outros elementos, a garantia do mínimo existencial — isto é, um mínimo de prestações básicas, como alimentação, saúde e higiene, necessárias para assegurar os meios de subsistência. Trata-se de um patamar de direitos e prerrogativas imprescindíveis para se preservar uma vida digna e, por isso, consiste em premissa essencial para a concretização do Estado Democrático de Direito. Sem a garantia do mínimo necessário, não há condições de possibilidade para que demais direitos civis, políticos ou sociais sejam efetivados. Nesse sentido, DANIEL NETO (2017) escreve que o princípio do mínimo existencial não tem a natureza de imunidade tributária implícita, mas de condição de derrotabilidade, isto é, de uma norma tributária ser afastada ou ter sua aplicação negada, sempre quando uma exceção relevante se apresenta.

A teoria da reserva do possível justifica a omissão estatal em determinadas obrigações a fim de possibilitar que todos os cidadãos possam usufruir de condições mínimas de subsistência, sem quaisquer constrangimentos por parte do Estado. No âmbito tributário, a garantia do mínimo existencial pode ser concretizada através da aplicação do princípio constitucional da capacidade contributiva, segundo o qual a carga tributária deve ser repartida de acordo com as possibilidades individuais de cada contribuinte. O dispositivo está consagrado na Constituição, em seu artigo 145, parágrafo 1º: *“Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.”* Ou seja, a tributação deve observar a capacidade financeira dos contribuintes, onerando mais aqueles que possuem maior poder aquisitivo e menos aqueles que se encontram economicamente desfavorecidos.

Como visto, o mínimo existencial pode ser garantido através da implementação de *prestações positivas* por parte do Estado, tais como programas de governo e políticas públicas, de modo a viabilizar condições mínimas para uma vida digna. Ademais, o Estado Democrático de Direito também pode efetivá-lo através de *prestações negativas*, tal como por meio da não incidência de tributos que alcancem o mínimo existencial. Por um lado, o pagamento de tributos é indispensável para, dentre outras finalidades, o custeio e a manutenção das atividades estatais. Por outro, esse dever pode ser limitado e equacionado por outros direitos e garantias fundamentais, como a baliza da capacidade contributiva. Afinal, não há fundamento econômico nem jurídico para instituir tributos onde não houver manifestação de riqueza, muito menos se isso comprometer os meios de subsistência do contribuinte. Nesse sentido, as políticas tributárias desempenham um papel primordial para o cumprimento daquelas premissas constitucionais, sobretudo quando orientadas à desoneração de tributos e outras obrigações.

De tal modo, à luz dos direitos e garantias constitucionais, a dignidade humana deve ser protegida por um modelo de tributação que somente incida na porção de rendimentos além do mínimo necessário para a subsistência. Em um país assolado por alarmantes índices de pobreza, injustiças e desigualdades como o Brasil, a incidência de qualquer tributação, por menor que seja o encargo imposto, pode provocar um ônus suficiente para impactar o mínimo vital de sobrevivência de milhares de indivíduos e famílias de baixa renda. Mais que isso, a partir do instante em que tributos oneram bens e serviços considerados básicos ou de primeira necessidade, os meios de subsistência da população mais pobre passam a ser constrangidos. Ocorre que é inadmissível que pessoas sem condições de prover o próprio sustento sejam obrigadas a também sustentar o Estado. Pelo contrário, a ordem econômica há de assegurar a todos a existência digna, contribuindo para a redução das desigualdades existentes e a realização dos direitos fundamentais. Ao não cumprir com sua finalidade de distribuição de renda e a preservação do mínimo existencial, o sistema tributário acaba servindo, inclusive, como instrumento de perpetuação das desigualdades históricas, sobretudo no âmbito do racismo no Brasil (SÁ BARRETO JUNIOR & SANTOS GOMES, 2023).

Ao longo da história constitucional brasileira, diversos dispositivos e mecanismos de renúncia fiscal foram instituídos com o objetivo de proteger o mínimo existencial, embora nem sempre explícitos. Na Segunda República, por exemplo, a Constituição de 1934, em seu artigo 115, estabelecia a existência digna como finalidade do exercício da liberdade econômica: *“A ordem*

*econômica deve ser organizada conforme os princípios da Justiça e as necessidades da vida nacional, de modo que possibilite a todos existência digna. Dentro desses limites, é garantida a liberdade econômica.”* Posteriormente, na República Nova, a Constituição de 1946 garantia expressamente a imunidade tributária ao chamado “mínimo indispensável” (artigo 15, parágrafo 1º): “São isentos do imposto de consumo os artigos que a lei classificar como o mínimo indispensável à habitação, vestuário, alimentação e tratamento médico das pessoas de restrita capacidade econômica.”

Atualmente, na ordem vigente da Constituição Federal de 1988, a proteção ao mínimo existencial se preservou, na seara tributária, principalmente, com a aplicação dos princípios da progressividade e da seletividade — além da possibilidade de isenções fiscais, asseguradas também em legislações infraconstitucionais. Em relação ao primeiro, a *progressividade*, que consiste na variação da alíquota conforme a base de cálculo dos tributos, caracteriza um modelo de tributação que permite o Estado arrecadar mais dos contribuintes que dispõem de mais recursos financeiros. Essa orientação deve ser compreendida não como uma discricionariedade das entidades fiscais, mas como critério de observância obrigatória, tendo em vista o objetivo de construir um sistema tributário mais justo (SANTOS, 2021). A Constituição prevê três tributos progressivos: o IR (imposto de renda); o ITR (imposto sobre a propriedade territorial rural); e o IPTU (imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana); mas o princípio também pode ser aplicado na cobrança de outros tributos, como o ITCD (imposto sobre transmissão causa mortis e doação).

Ainda assim, o sistema tributário brasileiro é reconhecido por sua regressividade. No sentido contrário ao exposto nos últimos parágrafos, a regressividade caracteriza um modelo de tributação que onera proporcionalmente mais a renda de quem tem menos condições financeiras. Em geral, os tributos que incidem sobre o consumo de bens e serviços tendem a ser mais regressivos porque são indiretos, ou seja, são embutidos no valor final dos produtos, que é então repassado a todos os consumidores (BUZATTO & CHAVES CAVALCANTE, 2023). Isso significa que o ônus jurídico da tributação, isto é, o crédito tributário e suas demais obrigações, é assumido pelos *contribuintes de direito* (comerciantes, indústrias, empresas, entre outros), mas o custo econômico acaba sendo repassado nos preços das mercadorias, em valor respectivo ao das alíquotas incidentes, para os chamados *contribuintes de fato* (consumidores e a população em geral). Com isso, a capacidade contributiva acaba sendo distorcida, pois, embora todos paguem a mesma quantia por consumo, a tributação abocanha uma proporção maior do orçamento dos consumidores de menor renda.

Como forma de inibir os tributos mais regressivos e promover a justiça fiscal, a Constituição também prevê a aplicação do princípio da *seletividade*, que determina que produtos, mercadorias ou serviços sejam tributados progressivamente e em proporção inversa à sua essencialidade. Isso significa que os chamados *tributos seletivos* devem apresentar alíquotas graduadas de acordo com a essencialidade daquilo sobre o que incidem; isto é, quanto mais necessários e imprescindíveis forem quaisquer bens ou serviços, menores devem ser as suas alíquotas incidentes. Nesse sentido, produtos básicos e de primeira necessidade, tais como relacionados à alimentação, saúde e higiene, devem ter uma incidência tributária menor, enquanto bens supérfluos, de luxo ou de consumo suntuário, como perfumes ou cosméticos, devem apresentar uma tributação maior. Nota-se que a seletividade se relaciona com a noção de capacidade

contributiva, uma vez que produtos essenciais são geralmente consumidos por todos, enquanto bens supérfluos tendem a ser consumidos por aqueles que possuem recursos adicionais ou excedentes.

A Constituição não determina, mas autoriza que o ICMS (imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte), de competência estadual, seja seletivo, nos termos do artigo 155, parágrafo 2º. Já em relação ao IPI (imposto sobre produtos industrializados), de competência federal, o texto constitucional determina que seja cobrado seletivamente, nos termos do artigo 153, parágrafo 3º. Para isso, existe a tabela TIPI (Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados), regulamentada e atualizada pela Receita Federal, em que são identificados os produtos industrializados tributáveis e a atribuição de suas respectivas alíquotas, tendo como principal critério a essencialidade. Nota-se que a seletividade do IPI também se relaciona com a função extrafiscal desse imposto, pois se espera que a oneração tributária tenda a desincentivar mais o consumo de produtos supérfluos, tais como bebidas alcoólicas ou cigarros, do que de bens essenciais.

### **3. Desoneração da cesta básica no Brasil**

Não é possível enumerar exaustivamente todos os bens e serviços necessários para garantir o mínimo existencial da população brasileira, ainda mais considerando os variados perfis de consumo entre grupos sociais e regiões geográficas no Brasil. Contudo, o conjunto de itens que compõem as chamadas *cestas básicas* pode servir como referência para estudos e políticas públicas. As cestas básicas consistem em catálogos de produtos que, em tese, são capazes de satisfazer as necessidades básicas de uma família durante pelo menos um mês, tais como alimentos, produtos de higiene e de limpeza. Não existe um único modelo de cesta básica para todo o país, tampouco uma lista definitiva e determinante de quantos ou quais itens são considerados essenciais. No sistema tributário atual, os entes federativos são responsáveis pela composição de suas respectivas cestas, observando, no máximo, um padrão de referência orientado pela satisfação das necessidades básicas.

O Decreto Lei nº 399, de 1938, além de regulamentar o salário mínimo no Brasil, instituiu o primeiro modelo de cesta básica nacional, composta por uma dúzia de produtos alimentares (feijão, arroz, farinha de mandioca, pão, carne, leite, açúcar, banana, óleo, manteiga, tomate e café) e suas respectivas quantidades. Desde então, as cestas básicas têm servido como instrumentos e indicadores de políticas em diversas áreas temáticas. No âmbito da economia, por exemplo, são comumente utilizadas como unidade para medir a inflação, o poder de compra, o custo de vida, dentre outros aspectos socioeconômicos. Em relação a políticas de saúde e segurança alimentar, por sua vez, as cestas buscam atender a necessidade nutricional diária do organismo humano, considerando em sua composição o equilíbrio saudável entre carboidratos, proteínas, lipídios e vitaminas, por exemplo. Da mesma forma, quanto à tributação, as cestas básicas também podem servir como instrumentos de políticas fiscais e tributárias na medida em que internalizam, em seu próprio conceito, as noções de capacidade contributiva e seletividade.

A Constituição Federal de 1988 prevê a fixação de um salário mínimo com valor suficiente para “atender a suas necessidades vitais básicas e às de sua família com moradia, alimentação, educação, saúde, lazer, vestuário, higiene, transporte e previdência social” (art. 7º, IV, CRFB). Por sua vez, o Decreto Lei nº 399 de 1938 determina, em seu artigo 2º, que o salário mínimo deve ser

“capaz de satisfazer, em determinada época, na região do país, as suas necessidades normais de alimentação, habitação, vestuário, higiene e transporte.” Contudo, o valor do salário mínimo nacional tem sido insuficiente para assegurar tais direitos básicos. Mensalmente, o Departamento Intersindical de Estatística e Estudos Socioeconômicos (DIEESE), instituição vinculada ao movimento sindical brasileiro, calcula o chamado “salário mínimo necessário” com base em pesquisas dos preços da cesta básica. De acordo com os dados mais recentes (setembro de 2023), o salário mínimo nominal e necessário para adquirir uma cesta básica deveria ser de R\$ 6.280,93, isto é, quase cinco vezes maior que o valor vigente de R\$ 1.320,00.

No âmbito da tributação, o valor da cesta básica é afetado principalmente por tributos indiretos, dos quais pelo menos quatro apresentam previsão legal para incidir sobre suas mercadorias: o IPI (imposto sobre produtos industrializados); o ICMS (imposto sobre circulação de mercadorias e serviços); a PIS (contribuição para o Programa de Integração Social); e a COFINS (contribuição para o financiamento da seguridade social). Percebe-se que todos incidem sobre o consumo de bens e serviços. São três tributos federais e apenas o ICMS de competência estadual.<sup>4</sup> Por conta disso, políticas tributárias que se proponham a desonerar a cesta básica devem adotar esses impostos e contribuições específicas como ponto de partida, observando sobretudo as suas respectivas competências tributárias, isto é, quais níveis de governo na Federação são responsáveis pela instituição, regulamentação e fiscalização desses tributos.

Na data de 8 de março de 2013, a então presidenta Dilma Rousseff (PT) anunciou que o governo federal reduziria a zero as alíquotas de todos os tributos federais incidentes sobre os produtos da cesta básica. O objetivo da Medida Provisória nº 609, posteriormente convertida na Lei nº 12.839 de 2013, era induzir uma redução nos preços que poderia estimular setores econômicos, gerar mais empregos e, principalmente, aumentar o poder de consumo da população de menor renda, sobretudo facilitando o acesso a alimentos, produtos de higiene e de limpeza. Desde então, os tributos federais IPI, PIS e COFINS passaram a ter as alíquotas zeradas para a cesta básica. No caso do primeiro, as alíquotas do imposto já eram nulas para quase todos os produtos da cesta, com exceção de açúcar e sabonete, que eram tributados em 5%. Em relação às contribuições PIS e COFINS, alguns itens (arroz, feijão, batata, farinha, batata, legumes, pão e frutas) já eram isentos, mas outros (carnes, café, óleo, manteiga, açúcar, papel higiênico e leite essencial) eram tributados em 9,25%; pasta de dente e sabonete chegavam a 12,5%.

Com essa iniciativa, a União abdicou de uma considerável arrecadação de tributos, tendo sido uma das medidas que mais impactaram os cofres públicos do governo federal. Um relatório de avaliação elaborado pelo Comitê de Monitoramento e Avaliação de Subsídios da União (CMAS), em coordenação com o Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA), analisou a desoneração sobre os produtos da cesta básica e seus impactos distributivos. De modo geral, não há como comprovar que a redução de preços verificada nos meses seguintes à medida tenha ocorrido em razão da redução das alíquotas; aliás, um fato que fortalece a tese contrária é que determinados produtos, como carnes, não registraram significativas alterações no preço. No entanto, é possível presumir que o mercado aproveitou a redução das alíquotas para comercializar por preços menores, o que impactou o produto final. De toda forma, os preços dos alimentos voltaram a aumentar a

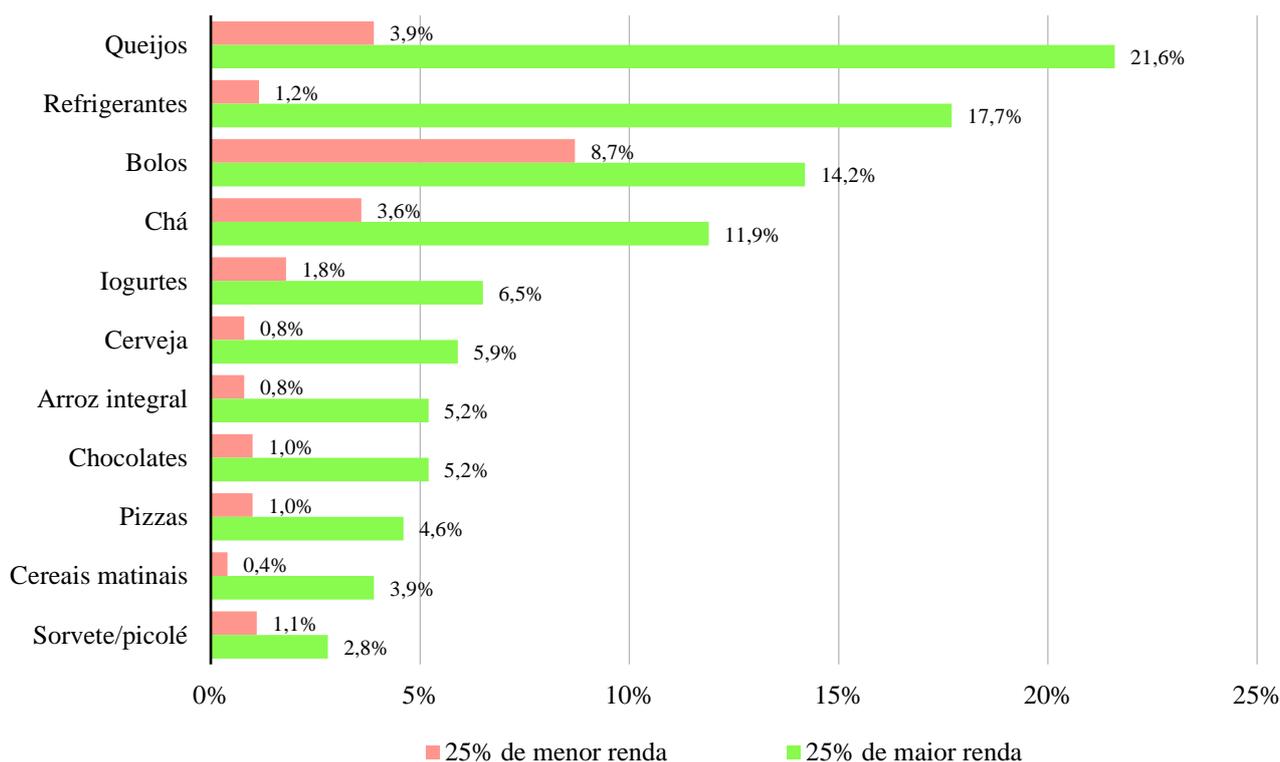
<sup>4</sup> Vale observar que aos Municípios compete instituir o ISS ou ISSQN (imposto sobre serviços de qualquer natureza) em serviços que, ao longo da cadeia de produção, também podem influenciar o preço final das mercadorias.

partir de 2015, sobretudo devido ao aumento da inflação e de outras dificuldades econômicas que se agravaram ao longo do segundo mandato de Dilma Rousseff.

A política de desoneração da cesta básica parte de uma premissa verdadeira: a heterogeneidade da estrutura de consumo das famílias. Isso significa que estratos sociais da população variam a composição de suas despesas de acordo com sua condição financeira. Em outras palavras, os carrinhos de compra dos consumidores apresentam composições distintas a depender de seu nível de renda. As Pesquisas de Orçamento Familiar (POF) realizadas pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) oferecem evidências de que essa heterogeneidade se relaciona diretamente com a essencialidade dos produtos. Afinal, famílias com menor renda reservam uma parcela maior de seu limitado orçamento para a aquisição de bens essenciais, como alimentos ou medicamentos, enquanto aquelas mais abastadas conseguem destinar uma proporção relativamente maior a despesas supérfluas, como produtos de luxo ou cosméticos.

Com base nos dados da mais recente Pesquisa de Orçamento Familiar do IBGE (POF de 2017/2018), o **Gráfico 1** ilustra a frequência de consumo de alguns alimentos selecionados para os quartis de menor e de maior renda:

Gráfico 1. Frequência de consumo alimentar, pelo primeiro e o quarto quartis de rendimento total, segundo produtos selecionados.



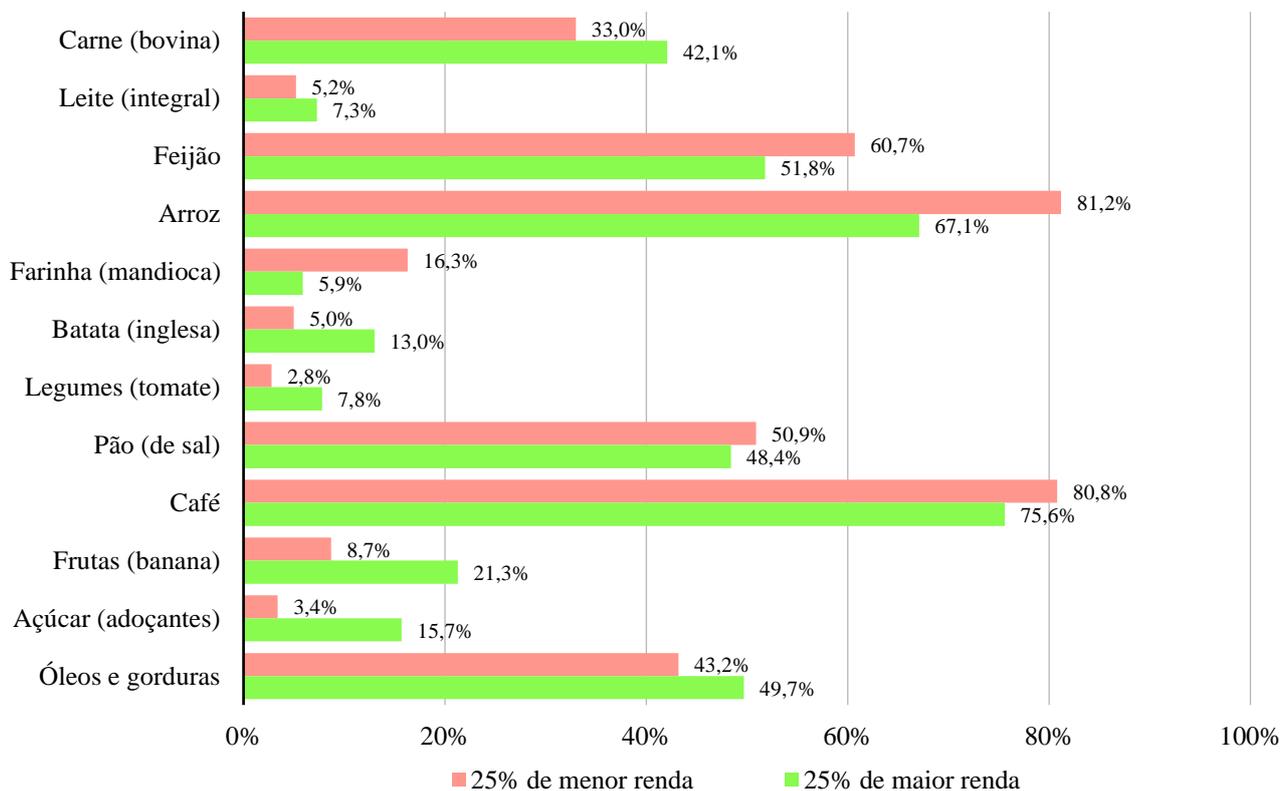
**Fonte:** POF 2017/2018, IBGE. Elaborado pelo autor.

Por sua vez, o **Gráfico 2** ilustra a frequência de consumo dos alimentos integrantes da cesta básica para os quartis de menor e de maior renda.<sup>5</sup> Para compatibilizar os itens analisados na

<sup>5</sup> Vale destacar que a cesta básica também é composta por produtos não alimentícios, tais como sabonete, papel higiênico e produtos de higiene bucal ou dentária.

Pesquisa de Orçamento Familiar de 2017/2018 com a composição da cesta básica, nos termos da Lei nº 399 de 1938, as espécimes de maior consumo foram selecionadas para representar seu gênero alimentício correspondente. Por exemplo, carne bovina está representando o grupo das carnes; tomate, o dos legumes; banana, o das frutas; entre outros identificados por parênteses. Óleos, gorduras e manteiga foram reunidos em um mesmo grupo.

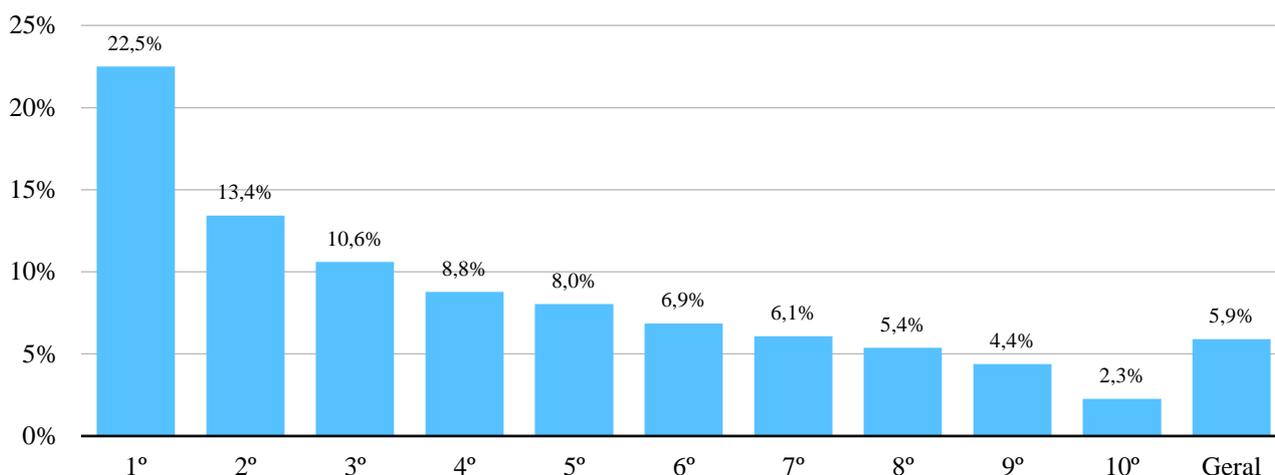
Gráfico 2. Frequência de consumo alimentar, por quartos de rendimento total selecionados, segundo produtos integrantes da cesta básica.



Fonte: POF 2017/2018, IBGE. Elaborado pelo autor.

Por fim, o **Gráfico 3** ilustra a porção da renda total comprometida com a aquisição completa da cesta básica, por décimos de renda da população brasileira. A Pesquisa de Orçamento Familiar de 2017/2018 demonstra que, para adquirir o conjunto dos produtos que integram a cesta básica, o décimo mais pobre da população compromete mais de um quinto de sua renda total (22,5%), enquanto o décimo mais rico, cerca de dez vezes menos que isso (2,26%).

Gráfico 3. Porção da renda total comprometida com a aquisição completa da cesta básica, por décimos de renda da população brasileira.



Fonte: POF 2017/2018, IBGE. Elaborado pelo autor.

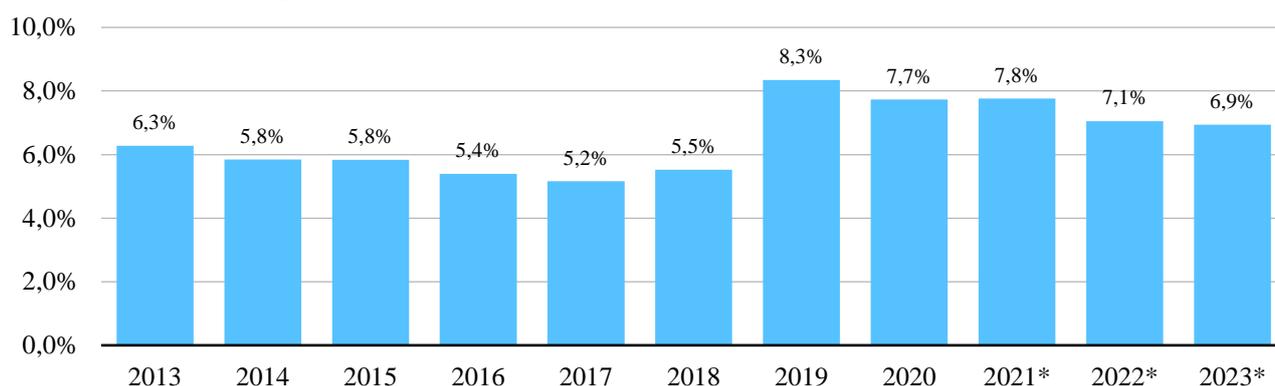
A partir dessa identificação dos itens da cesta básica como produtos que são consumidos proporcionalmente mais por famílias de menor renda, a desoneração da cesta básica busca atenuar a regressividade do sistema tributário brasileiro. Não obstante um salário mínimo cujo valor é incapaz de cumprir a sua função primordial (e até mesmo constitucional), os tributos indiretos que incidem sobre o consumo diminuem o poder aquisitivo das pessoas e dificultam ainda mais o acesso a produtos necessários à subsistência. O sistema tributário nacional não é a única nem a principal causa das injustiças sociais e dos descumprimentos constitucionais no Brasil, mas iniciativas de reestruturação da carga tributária, com a sua adequação aos objetivos de justiça fiscal e combate às desigualdades, são um passo importante para um país que busca o desenvolvimento social.

#### 4. Limitações das políticas de seletividade

##### a) Renúncia fiscal e seus impactos

No âmbito orçamentário e de financiamento do Estado, as políticas de desoneração fiscal acarretam a diminuição da receita tributária. Não à toa, medidas como isenções, deduções, créditos fiscais, dentre outras formas de subsídios ou renúncias, são denominadas “gastos tributários”, enfatizando que essas provisões fiscais especiais têm um efeito semelhante ao de gastos governamentais diretos. Com base nos demonstrativos de gastos tributários da União (Bases Efetivas), disponibilizados pela Receita Federal do Brasil, o **Gráfico 4** ilustra a evolução do peso da desoneração da cesta básica para os gastos tributários totais da União desde o ano de 2013. Os anos marcados com asteriscos indicam projeções.

Gráfico 4. Evolução da contribuição da desoneração da cesta básica para os gastos tributários totais da União.



**Fonte:** DGT (Bases Efetivas), Receita Federal do Brasil. Elaborado pelo autor.

A concessão de benefícios tributários é especialmente sensível para países em que a arrecadação tributária já é estrangulada devido a restrições administrativas, evasão fiscal ou base tributária limitada, como é o caso brasileiro. Além de desafios relacionados à digitalização, sonegação ou elisão fiscal, o Brasil é um país de renda média, com uma economia em desenvolvimento e alta informalidade no mercado de trabalho, o que restringe a sua capacidade arrecadatória. O espaço para a tributação sobre patrimônio e renda, por exemplo, é mais restrito, limitando o leque de opções disponíveis para o Estado brasileiro diversificar a base de sua carga tributária — o que também ajuda a explicar a predominância da tributação indireta sobre o consumo como a principal fonte de arrecadação, ainda que reconhecidamente regressiva e desigual.

Apesar disso, países como o Brasil são os que mais necessitam de recursos financeiros para enfrentar problemas e desafios de ordem econômica, como suas múltiplas desigualdades sociais, a extrema pobreza e a insegurança alimentar. À luz dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil assumidos pela Constituição Federal de 1988, em que se estrutura o Estado Democrático de Direito, os altos gastos tributários poderiam ser justificados como instrumentos de política pública e investimento social. Desse modo, o Estado brasileiro reduziria a arrecadação tendo em vista o propósito de, por exemplo, “erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais.” (art. 3º, III, CRFB). No entanto, a justificativa não se sustenta na prática, pois evidências demonstram que as populações mais pobres e de menor renda, ao contrário do que se pretende, não são as mais beneficiadas pelas desonerações fiscais.

Para começar, a redução da receita tributária acarreta em perdas significativas de recursos financeiros do Estado, limitando a capacidade de governos em promover direitos, financiar serviços públicos ou de realizar investimentos nas áreas de educação, saúde e infraestrutura, o que beneficiaria diretamente e proporcionalmente mais os cidadãos de menor renda ou sem condições de arcar com serviços privados. Nesse sentido, os gastos tributários podem comprometer o financiamento e a continuidade de políticas públicas existentes e muitas vezes mais eficazes para o combate das desigualdades e a superação da pobreza, como programas sociais de transporte escolar, oferta de merenda ou transferência de renda.

Além disso, o orçamento público funciona como um cobertor curto que, quando disputado, tende a descobrir os mais vulneráveis. Com vistas a cobrir o déficit orçamentário, a pressão fiscal sobre outras fontes de financiamento do Estado, como o faturamento de empresas estatais, a

exploração de recursos minerais ou outras espécies de tributação, pode desencadear consequências que prejudicam proporcionalmente mais os cidadãos mais pobres, como danos ambientais, medidas de austeridade ou conflitos e questões trabalhistas. Em suma, o enfraquecimento das capacidades estatais pela diminuição de receitas tributárias pode acabar exacerbando as desigualdades sociais e econômicas que a desoneração fiscal supostamente pretende combater.

### **b) Difusão e despersonalização dos benefícios**

Em segundo lugar, as políticas de seletividade são caracterizadas por seus efeitos difusos e a ausência de focalização dos beneficiários, o que, no caso em questão, se desdobra em desvantagens e insuficiências da desoneração da cesta básica como instrumento de redistribuição de renda. Para começar, todos os estratos sociais são beneficiados, pois a desoneração generalizada alcança indistintamente os consumidores de todas as faixas de renda e condições financeiras, inclusive aqueles que com maior capacidade contributiva e poder aquisitivo. Trata-se, afinal, de um tipo de política orientado mais pela objetividade — isto é, *sobre o que é desonerado* — do que pela subjetividade — ou seja, *para quem é desonerado*. Assim, a indefinição dos beneficiários e a falta de critérios mais subjetivos abrem margem para uma desconexão entre os objetivos pretendidos e os resultados alcançados.

A identificação dos itens da cesta básica como produtos consumidos proporcionalmente mais por famílias de menor renda, por si só, não garante o necessário e adequado direcionamento da política fiscal. A ausência de focalização, pois, implica na despersonalização dos benefícios, que se manifesta tanto no quadro-geral de carências objetivas quanto na diversidade subjetiva da população mais pobre. Em relação ao primeiro, a desoneração desconsidera demandas individuais e particulares. A pobreza é um fenômeno complexo e multidimensional, que muitas vezes ultrapassa o acesso a bens básicos de consumo, envolvendo outras questões como serviços de saúde e educação de qualidade, moradia adequada, trabalho decente ou segurança. Nesse sentido, a desoneração da cesta básica pode possibilitar o consumo de determinados produtos em detrimento de outros igualmente ou mais necessários para diferentes famílias, como que, por exemplo, já têm acesso a alimentação, mas enfrentam dificuldades para pagar aluguel ou contas de energia.

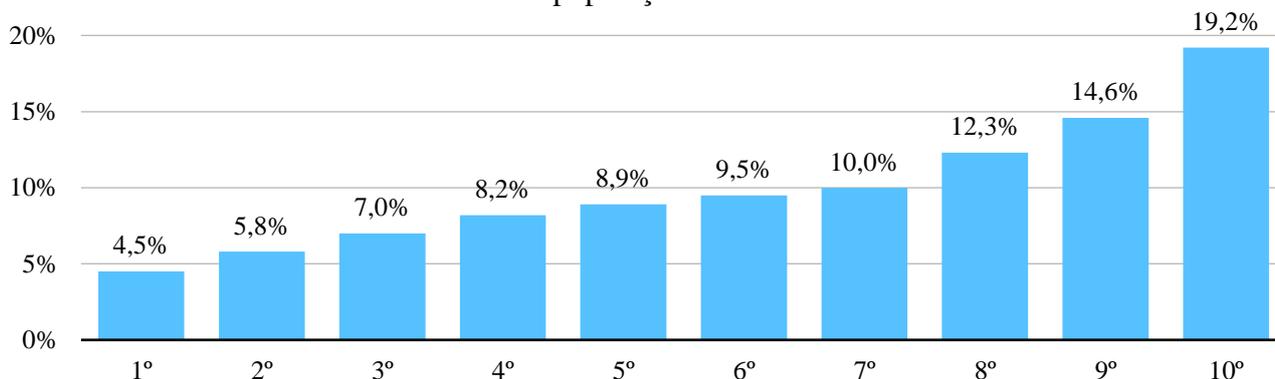
Ademais, há uma ampla diversidade de subjetividades dentro da população mais pobre. Por exemplo, famílias com crianças pequenas têm necessidades muito diferentes daquelas formadas por idosos ou pessoas com deficiência. A desoneração da cesta básica, ao tratar todos os beneficiários de forma igual, não leva em consideração a pluralidade de situações e estados de pobreza. Há ainda outros fatores que exprimem especificidades de demandas, como composição familiar, raça ou etnia, gênero e sexualidade. Além disso, a seletividade não contempla as diferenças regionais de consumo, uma vez que a legislação da cesta básica discrimina as regiões brasileiras apenas em relação à quantidade de certos alimentos, desconsiderando a variedade de produtos que podem ser considerados essenciais em uma região e não em outra. De modo contrário, esses problemas envolvendo a ausência de focalização e a despersonalização dos benefícios poderiam ser resolvidos com programas de transferências diretas de renda, por exemplo.

### c) Apropriação regressiva dos benefícios

Em terceiro lugar, não obstante todos os estratos sociais se beneficiarem das políticas de seletividade, o sistema ainda possibilita uma apropriação maior e indevida dos benefícios reais pela população mais rica. Apesar de a desoneração da cesta básica pressupor a heterogeneidade da estrutura de consumo de acordo com a condição financeira, uma parcela desproporcional do montante de gastos tributários do Estado acaba sendo reembolsada pelos contribuintes de maior renda. Isso ocorre porque as famílias com maior poder aquisitivo tendem a transacionar um maior volume de consumo em valores absolutos, inclusive de produtos considerados essenciais.

A premissa da heterogeneidade da estrutura de consumo no Brasil, que fundamenta e justifica as políticas de seletividade, ilustra que os carrinhos de compra de famílias mais pobres e mais ricas apresentam composições distintas, mas oculta que os carrinhos destas últimas tendem a ser maiores e mais cheios. Afinal, ricos não apenas também consomem arroz e feijão no dia-a-dia, por exemplo, como compram o bastante para também fazer risotos e feijoadas. Com isso, beneficiam-se de modo mais expressivo dos descontos governamentais. O **Gráfico 5** ilustra como consumidores de estratos superiores de renda tendem a se apropriar mais dos benefícios reais de desonerações fiscais:

Gráfico 5. Parcela do montante de gastos tributários totais apropriados por décimos de renda da população.



**Fonte:** POF 2017/2018, IBGE. Elaborado pelo autor.

Observa-se que os dois décimos de maior renda se apropriam de aproximadamente um terço dos benefícios reais (33,8%), o que corresponde ao apropriado por toda a metade mais pobre da população (34,4%). Em suma, as famílias de maior renda se beneficiam tanto da regressividade estrutural da tributação indireta sobre o consumo quanto das políticas fiscais que pretendem atenuar suas distorções. No primeiro caso, a proporção da renda comprometida pela tributação é muitas vezes menor (ou insignificante) para esses consumidores. No segundo, mesmo em meio a políticas fiscais pretensamente redistributivas, as famílias com maior poder aquisitivo, por consumirem mais em termos absolutos, se apropriam de uma porção maior do total de gastos tributários do Estado, logo se favorecimento indevidamente das políticas de desoneração fiscal.

Além disso, as transferências de benefícios na forma de gastos tributários são indiretas, isto é, precisam ser repassadas no preço ao consumidor. A teoria econômica clássica sugere que a

redução ou isenção de tributos levaria a uma diminuição correspondente no preço de mercado. Na prática, porém, a desoneração nem sempre leva a uma redução equivalente. Isso ocorre porque produtores ou varejistas, caso avaliem que os consumidores estão dispostos a pagar o preço inicial mesmo após a redução do tributo, podem não repassar o benefício e mantê-lo como lucro adicional. Afinal, o preço de um produto é determinado não apenas pelo custo de produção (que inclui o imposto), mas também pela interação entre oferta e demanda: no caso, se a demanda por um produto for alta, os vendedores podem manter os preços altos. Além disso, a desoneração não afeta outros componentes do custo de produção, como salários, energia ou matérias-primas. Se esses custos aumentam, podem compensar a redução do tributo e inibir uma queda no preço final.

Nesse sentido, o risco de captura dos benefícios ao longo da cadeia de produção também deve ser levado em consideração. Se a redução do imposto for, ainda que parcialmente, capturada pelos produtores e varejistas na forma de lucros mais altos, isso significa que pelo menos parte do gasto tributário do governo está beneficiando esses atores intermediários, sobretudo empresas e entidades comerciais. Além de tornar a política menos eficiente em termos de custo para o Estado, isso é especialmente problemático quando a desoneração tem como objetivo aliviar a carga tributária sobre os consumidores de menor renda. Essa alocação distorcida de benefícios ainda dentro da cadeia de produção pode, ao contrário do pretendido, exacerbar as desigualdades ao favorecer grupos economicamente mais fortes.

#### **d) Complexidade, custos e riscos políticos**

Diante das limitações apresentadas, as políticas de seletividade deveriam ser acompanhadas por mecanismos de administração e fiscalização para garantir que a desoneração fiscal seja efetivamente repassada aos consumidores. Alguns instrumentos possíveis são, por exemplo: medidas de transparência, como a discriminação da tributação em notas fiscais; fortalecimento de órgãos reguladores, com auditorias regulares; imposição de penalidades por comportamentos anticompetitivos, tais como manipulação de preços ou acordos para manter preços altos; dentre outros. Contudo, os custos destes mecanismos protetivos podem, em alguns casos, superar os benefícios da política, tornando outras opções, como transferências diretas de renda, potencialmente mais eficazes e eficientes para atingir os mesmos objetivos pretendidos.

Adicionalmente, um dos obstáculos enfrentados no contexto das políticas fiscais é a complexidade inerente à multiplicidade de alíquotas e regimes tributários. A criação de diferentes alíquotas para uma diversidade de bens e serviços conduz inevitavelmente a debates complexos sobre a rotulação, classificação e definição de produtos. Esta complexidade não só acarreta custos administrativos significativos, mas também pode desencadear disputas judiciais e contenciosos tributários, ampliando a insegurança jurídica e os custos de conformidade para empresas. Portanto, ao almejar a progressividade através da seletividade tributária, os legisladores também devem considerar o equilíbrio entre a equidade fiscal e a simplicidade administrativa.

Por fim, observa-se, por um lado, que as políticas de seletividade apresentam vantagens de ordem política, como a praticidade e a flexibilidade. Afinal, tratam-se de ajustes relativamente simples, baseados na modificação de alíquotas, o que atende a interesses da dinâmica política. Além de minimizar resistências, uma vez que não requerem processos legislativos complexos e

prolongados ou reformas profundas em códigos e ordenamentos jurídicos, oferecem uma flexibilidade bastante interessante e valiosa do ponto de vista político-eleitoral, pois confere oportunidade e espaço de ação para governantes ou representantes políticos. Contudo, por outro lado, isso também significa maior susceptibilidade ao populismo fiscal, o que pode ameaçar a sustentabilidade financeira do Estado, com grupos políticos manipulando a tributação para ganhar popularidade ou favorecendo interesses imediatos em detrimento da saúde fiscal a longo prazo. Além disso, o sistema de alíquotas pode fomentar guerras fiscais e pressões indevidas de interesses corporativos e privados que buscam benefícios regionais ou particulares, prejudicando o bem-estar coletivo. Há também o permanente risco de corrupção, com servidores públicos se beneficiando indevidamente por meio de suborno ou manipulação de alíquotas para proveito próprio. De modo contrário, o fim das políticas de seletividade, com a uniformização das alíquotas, mitigaria problemas envolvendo populismos, *lobbying* ou falta de transparência.

## 5. Conclusões e considerações finais

A desoneração da cesta básica é uma política pública de natureza tributária bem intencionada e amplamente justificada dos pontos de vista político e jurídico. No campo político-ideológico, ela demonstra a preocupação de governos brasileiros com as necessidades básicas da população mais pobre, em especial a gestão de Dilma Rousseff (2011-2016) que ampliou a política. Ao mesmo tempo, ela significa o reconhecimento da tributação como um instrumento de política pública para o enfrentamento das desigualdades sociais. No âmbito jurídico, a desoneração da cesta básica está alinhada com diversos princípios tributários expressos na Constituição Federal de 1988, dentre os quais a capacidade contributiva, que sustenta que os tributos devem ser cobrados de acordo com a capacidade econômica do contribuinte. Além desse, embora não explicitamente mencionado na Constituição, o princípio do mínimo existencial é amplamente reconhecido pela doutrina e pela jurisprudência — além de ser considerado corolário do princípio da dignidade da pessoa humana, um dos fundamentos da República Federativa do Brasil.

Contudo, apesar de bem intencionada, a desoneração da cesta básica no Brasil apresenta graves distorções e limitações. Embora as primeiras críticas relativas à renúncia fiscal possam ser contornadas por justificativas políticas ou econômicas, ela ainda esbarra em múltiplas contradições e inadequações. De modo geral, políticas fiscais de seletividade apresentam baixo potencial redistributivo e são inadequadas para algumas finalidades a que se propõem, sobretudo a de atenuar a regressividade do sistema tributário brasileiro. Além de não reduzirem as distorções estruturais da tributação indireta, pelo contrário, tornam o sistema ainda mais custoso, ineficaz, regressivo e complexo. Apesar da heterogeneidade da estrutura de consumo verificada no Brasil, a simples aplicação de alíquotas diferenciadas não se revela um mecanismo apropriado ou suficiente para distribuir a carga tributária de modo mais progressivo.

Em especial, a apropriação de grande parte do montante de gastos tributários do Estado pelos contribuintes de maior renda é um “ponto cego” pouco discutido e que deve ser pautado em debates da reforma tributária. Dentre várias limitações apresentadas neste trabalho, esta, em particular, dificulta a defesa da manutenção das políticas de seletividade, sobretudo para a finalidade de construir um sistema tributário mais justo, equitativo e progressivo. Observa-se que o problema não é apenas a complexidade, como se uma simplificação do modelo resolvesse a

regressividade. A multiplicidade de alíquotas pode agravar o problema, mas mesmo um modelo mais simples e de poucas alíquotas não resolveria a difusão dos efeitos fiscais e a ausência de focalização dos beneficiários — que favorecem mais os contribuintes de maior renda. Idealmente, a fim de contornar as limitações apresentadas e tender à progressividade, seria necessário identificar produtos consumidos exclusivamente pelos mais pobres. Porém, até mesmo os chamados “bens inferiores”, nos termos da teoria econômica clássica, cuja demanda aumenta na medida em que a renda dos consumidores diminuem, tais como passagem de transporte público, roupas de segunda mão ou cortes de carne considerados “de segunda”, não se encaixam nesse tipo ideal.

Em termos práticos, pode ser mais vantajoso reconhecer a ineficiência das políticas de seletividade e, a partir da compreensão de suas limitações, direcionar o foco para o investimento em políticas públicas verdadeiramente efetivas. Os mecanismos de restituição de tributos, apelidados no Brasil de “cashback”, emergem como uma alternativa de maior eficiência e potencial redistributivo, pois contrapõem a muitas das limitações discutidas no trabalho. Tratam-se de transferências diretas, focalizadas, neutras e simplificadas, com o adicional de serem orientadas pela subjetividade e personalização dos beneficiários. Para o enfrentamento da regressividade e da injustiça fiscal, seria mais cirúrgico o fim da política de desoneração da cesta básica e a destinação desse novo montante de arrecadação para beneficiários cadastrados em programas assistenciais. O presente trabalho termina com a sugestão de pesquisas futuras sobre programas de transferência direta de renda em substituição às políticas fiscais, tendo em vista as distorções e inadequações discutidas.

## Referências

- ALBUQUERQUE, T. L. de M. Alíquota Única Versus Capacidade Contributiva: Desafios para uma Reforma Tributária da Tributação sobre o Consumo no Brasil. **Revista Direito Tributário Atual**, [S. l.], n. 52, p. 392–436, 2022. DOI: 10.46801/2595-6280.52.16.2022.2232. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/2232>. Acesso em: 30 out. 2023.
- ALENCAR, H. N. *Fim da desoneração tributária da cesta básica e impactos na renda da população brasileira*. 2021.
- ARAÚJO, E. F. M. *Impacto da desoneração da cesta básica e do aumento do Programa Bolsa Família sobre a utilidade da classe baixa e nível de focalização do PBF que iguala os efeitos das duas políticas*. 2015. Dissertação (Mestrado em Ciências Sociais) - Universidade Federal de Pernambuco.
- BARREIX, A. et al. Revisiting Personalized VAT: A Tool for Fiscal Consolidation with Equity. IDB Discussion Paper, n. 939, 2022.
- BRASIL. *Constituição (1934)*. Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil.
- BRASIL. *Constituição (1946)*. Constituição dos Estados Unidos do Brasil.
- BRASIL. *Constituição (1988)*. Constituição da República Federativa do Brasil.
- BRASIL. *Decreto Lei nº 399, de 30 de abril de 1938*.
- BUZATTO, G.; CHAVES CAVALCANTE, M. Reforma Tributária e Regressividade: a Tributação sobre o Consumo e a Busca por Justiça Fiscal. **Revista Direito Tributário Atual**, [S. l.], n. 52, p. 162–188, 2022. DOI: 10.46801/2595-6280.52.6.2022.2136. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/2136>. Acesso em: 30 out. 2023.
- CÂMARA DOS DEPUTADOS. *Proposta de Emenda à Constituição 45 de 2019*. 2019.

- CMAS. *Comitê de Monitoramento e Avaliação de Subsídios da União. Relatório de Avaliação: Desoneração de PIS/COFINS sobre os produtos da Cesta Básica*. Conselho de Monitoramento e Avaliação de Políticas Públicas (CMAP), 2021.
- CORDEIRO, K. S. Direitos fundamentais sociais, dignidade da pessoa humana e mínimo existencial: o papel do Poder Judiciário na sua efetivação. 2011.
- DANIEL NETO, C. A. O “Mínimo Existencial” como Condição de Derrotabilidade de Regras Tributárias. **Revista Direito Tributário Atual**, [S. l.], n. 37, p. 84–105, 2017. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/238>. Acesso em: 30 out. 2023.
- DA SILVA, J. A. A dignidade da pessoa humana com valor supremo da democracia. *Revista de Direito Administrativo*, n. 212, 1998.
- DA SILVA, G. R. A finalidade constitucional do princípio da capacidade contributiva. *Direito & Realidade*, v. 5, n. 3, 2017.
- DE SOUZA FERREIRA FILHO, J. B.; DOS SANTOS, C. V.; DO PRADO LIMA, S. M. Tax Reform, Income Distribution and Poverty in Brazil: an Applied General Equilibrium Analysis. *Cahiers de recherche MPIA*, n. 26, 2007.
- DO SANTOS NERIS, B. B. Políticas fiscais e desigualdade de gênero: análise da tributação incidente nos absorventes femininos. *Revista FIDES*, v. 11, n. 2, p. 743-759, 2020.
- GUERRA, S.; EMERIQUE, L. M. B. O princípio da dignidade da pessoa humana e o mínimo existencial. *Revista da Faculdade de Direito de Campos*, n. 9, p. 379-397, 2006.
- IBGE. *Pesquisa de orçamentos familiares 2017-2018: primeiros resultados*. Rio de Janeiro: Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística, 2019.
- IBGE. *Pesquisa de orçamentos familiares: 2017-2018: análise do consumo alimentar pessoal no Brasil*. Rio de Janeiro: Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística, 2020.
- IBGE. *Evolução dos indicadores de qualidade de vida no Brasil com base na Pesquisa de Orçamentos Familiares*. Coordenação de Pesquisas por Amostra de Domicílios, 2023.
- KÜHL, F. L. A teoria do mínimo existencial em confronto com a reserva do possível. *Revista De Direito*, v. 8, n. 1, 2017.
- LEÃO, M. T.; DEXHEIMER, V. A Tributação Indireta e o Mito da Alíquota Única. **Revista Direito Tributário Atual**, [S. l.], n. 48, p. 324–338, 2023. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/1077>. Acesso em: 30 out. 2023.
- MACHADO, H. B. *Curso de direito tributário*. Malheiros, 2003.
- MEDRADO, L. F. M. A regressividade da tributação indireta e o princípio da capacidade contributiva no Brasil. *Seara Jurídica: Revista eletrônica do curso de Direito da UNIJORGE, Salvador*, v. 4, n. 2, 2010.
- MINISTÉRIO DA FAZENDA. *Boletim Mensal sobre os Subsídios da União nº 2 – Desoneração da Cesta Básica*. SEFEL. Secretaria Especial de Fazenda, 2018.
- MINISTÉRIO DA FAZENDA. *Boletim Mensal sobre os Subsídios da União nº 11 – Desoneração da Cesta Básica*. SECAP. Secretaria Especial de Fazenda, 2019.
- MINISTÉRIO DA FAZENDA. *Boletim de Avaliação de Política Pública nº 19 - Desoneração de PIS/COFINS sobre os produtos da Cesta Básica*. Secretaria Especial de Tesouro e Orçamento, 2022.
- MIYAKE, A. Tampon Tax: uma Análise do Tratamento Tributário dos Produtos Menstruais no Brasil. **Revista Direito Tributário Atual**, [S. l.], n. 53, p. 25–60, 2023. DOI: 10.46801/2595-6280.53.1.2023.2260. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/2260>. Acesso em: 30 out. 2023.

- PAES, N. L.; SIQUEIRA, M. L. Renda Básica da Cidadania versus Imposto de Renda Negativo: O Papel dos Custos de Focalização. *Estud. Econ.*, v. 38, n. 3, p. 583-610, 2008.
- OLIVER, X. et al. Reducing the regressivity of indirect taxation in Brazil through a personalized value-added tax. *Journal of Policy Modeling*, v. 44, n. 5, p. 903-919, 2022. DOI: 10.1016/j.jpolmod.2022.09.002.
- ROCHA, S. Transferências de renda federais: focalização e impactos sobre pobreza e desigualdade. *Revista de Economia Contemporânea*, v. 12, n. 1, p. 67-97, 2008.
- SÁ BARRETO JUNIOR, J.; MICHELLE DOS SANTOS GOMES. O Impacto do Sistema Tributário Brasileiro para Perpetuação da Desigualdade Racial no Brasil. **Revista Direito Tributário Atual**, [S. l.], n. 53, p. 194–214, 2023. DOI: 10.46801/2595-6280.53.8.2023.1921. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/1921>. Acesso em: 30 out. 2023.
- SANTOS, R. T. A Progressividade do Imposto de Renda e os Desafios de Política Fiscal. **Revista Direito Tributário Atual**, [S. l.], n. 33, p. 327–358, 2021. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/1743>. Acesso em: 30 out. 2023.
- SARLET, I. W. *Dignidade da pessoa humana e direitos fundamentais: na Constituição Federal de 1988*. Livraria do Advogado Editora, 2021.
- SOARES, F. V.; BARROS, R. P.; FOGUEL, M. N.; ULYSSEA, G. (Orgs.). Programas de transferência de renda no Brasil: impactos sobre a desigualdade. In: *Desigualdade de renda no Brasil: uma análise da queda recente*. Vol. 2. Ipea, 2006.
- VIECELI, C. P.; AVILA, R. I. A.; CONCEIÇÃO, J. B. S. *Estrutura tributária brasileira e seus reflexos nas desigualdades de gênero*. Porto Alegre: Instituto Justiça Fiscal, 2020
- ZILVETI, F. A. Mínimo Existencial–Imposto de Renda–Pensão–STF. *Revista Direito Tributário Atual*, n. 52, 2022.