

Ano V, v.2 2025 | submissão: 21/11/2025 | aceito: 23/11/2025 | publicação: 25/11/2025

O *cashback* da reforma tributária como instrumento progressivo de desenvolvimento socioeconômico

The cashback system in tax reform as a progressive instrument for socioeconomic development

Ewerton Vinícius Pereira da Silva – Mestrando em Direito Econômico pela Universidade Federal da Paraíba (UFPB), Procurador da Fazenda Nacional - ewertonvinciuspereira@gmail.com

Resumo

O presente artigo examina a Reforma Tributária do consumo, a partir da perspectiva desenvolvimentista, constante originariamente na Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CRFB) e refletida pela Emenda Constitucional (EC) n.º 132/2023. O aspecto primordial desta pesquisa é a análise teórica e prática de como o *cashback*, instituído pela Reforma, pode contornar a regressividade e, em consequência, tornar mais justa, progressiva e equitativa a relação entre o Estado Fiscal e o contribuinte. A abordagem adotará os métodos jurídico-dogmático e jurídico-teórico. De modo inaugural, apresenta-se o contexto que envolve o Sistema Tributário Nacional (STN) e o desenvolvimento socioeconômico. Em seguida, especialmente à luz da teoria de Piketty, compreender-se-á de que modo o tratamento progressivo impacta a desigualdade estrutural e de que forma a EC n.º 132/2023 incorpora a justiça fiscal e a diminuição da regressividade da tributação sobre o consumo. Após, demonstrar-se-á como o modelo tributário progressivo redistribui as benesses do fenômeno globalizatório e aproxima a realidade socioeconômica do Estado de Bem-Estar Social; explicar-se-á, ainda, sobre a proposta de instituição de um Imposto Continental no âmbito da América Latina. Ato contínuo, estudar-se-á a Reforma Tributária como um instrumento essencial do Direito Econômico. No tocante ao quesito nuclear da pesquisa, será enfocada a teoria de Mirrlees, aplicável à progressividade e à redistribuição de recursos, a fim de avaliar o efeito transformador do *cashback* na economia.

Palavras-chave: Reforma Tributária. Desenvolvimento. *Cashback*.

Abstract

This article examines the Consumption Tax Reform from a developmentalist perspective, originally enshrined in the 1988 Constitution of the Federative Republic of Brazil (CRFB) and reflected in Constitutional Amendment (CA) No. 132/2023. The central focus of this research is the theoretical and practical analysis of how the cashback mechanism, established by the Reform, may address tax regressivity and, consequently, foster a fairer, more progressive, and equitable relationship between the fiscal state and the taxpayer. The methodological approach will adopt both the legal-dogmatic and legal-theoretical methods.

Initially, the article presents the broader context surrounding the Brazilian National Tax System (STN) and socioeconomic development. Subsequently, especially in light of Piketty's theory, it seeks to understand how progressive tax treatment affects structural inequality and how CA No. 132/2023 incorporates fiscal justice and mitigates the regressivity of consumption taxation.

Following that, the article demonstrates how a progressive tax model redistributes the benefits of globalization and brings the socioeconomic reality closer to the ideal of a Welfare State; it will also explore the proposal for establishing a Continental Tax within Latin America. Subsequently, the Tax Reform will be analyzed as an essential instrument of Economic Law.

With regard to the core aspect of this study, the focus will be on Mirrlees' theory, applicable to progressivity and resource redistribution, in order to assess the transformative impact of cashback on the economy.

Keywords: Tax Reform. Development. *Cashback*.

1. Introdução

A EC n.º 132/2023 alterou e reconfigurou, extensamente, o STN, adequando a norma constitucional às necessidades prementes do estado de coisas em que se encontra o país. Para além

Ano V, v.2 2025 | submissão: 21/11/2025 | aceito: 23/11/2025 | publicação: 25/11/2025

de uma alteração formal na CRFB (BRASIL, 1988), a Reforma Tributária do consumo inaugura um arquétipo socioeconômico sustentável, cujos resultados serão colhidos gradualmente até a sua implementação integral em 2033, bem como reorganiza a arrecadação entre os entes políticos, reforçando a governança interfederativa.

Ao Estado Fiscal são dados novos contornos e desafios operacionais, normativos e estratégicos. A mudança fiscal inspira-se em pilares que se correlacionam e reestruturam o STN: simplificação, transparência, neutralidade e equidade (APPY, CANADO, COELHO, MACHADO e SANTI, 2018). Trata-se de diretrizes que visam compatibilizar a tributação com o modelo econômico contemporâneo digital e possibilitar uma regulação econômica condizente com o desenvolvimento socioeconômico nacional.

Nesse contexto, a Reforma Tributária amplia a concepção de crescimento econômico, expressão mais restrita que o termo desenvolvimento (FURTADO, 1974). À luz da EC n.º 132/2023, a justiça social requer o combate da desigualdade econômica e da concentração de riqueza e de patrimônio. Dessa forma, o novo formato fiscal é conduzido por profundas transformações nas relações de poder e nas prioridades do sistema econômico do país.

Sob tal perspectiva, é crucial o exame detido do critério tributário da progressividade, para se compreender como a concentração de renda impacta na (in)aplicabilidade do princípio isonomia fiscal. Em outra vertente, a missão de interpretar as razões sociais e econômicas pelas quais o sistema brasileiro é considerado altamente regressivo leva ao questionamento: por qual motivo e como a Reforma, em termos pragmáticos, contém substrato para, no mínimo, e ainda que a médio ou longo prazo, amenizar a regressividade fiscal, a qual, inclusive, é alvo expresso do art. 145, §4º, da CRFB, inserido pela EC n.º 132/2023?

Em relação a esse aspecto, revela-se imprescindível elucidar a função da progressividade no que concerne ao equilíbrio e à equidade que embasam o Estado de Bem-Estar Social. A discussão revela-se complexa em razão de fatores interdependentes, que serão examinados no curso desta investigação. Por isso, é preciso averiguar o arranjo socioeconômico latino-americano, até mesmo para dotar a pesquisa de embasamentos sociológicos e, ao fim, propor-se um imposto que possa conectar e beneficiar a região da América Latina como um todo.

Este artigo aborda, ainda, o raciocínio de que o estudo da Reforma Tributária brasileira é multidisciplinar. Em vista disso, expõe-se que o Direito Econômico é ramo jurídico que abrange a atividade regulatória da economia. Com efeito, a regulação pública do mercado econômico também é corroborada pela instituição de uma mudança arrecadatória sobre o consumo.

Nessa seara, pode-se inferir que é parte integrante das discussões acerca da Reforma a aproximação entre o Direito e a Economia, com a finalidade de se implantar um Estado Fiscal socialmente mais justo e equânime. Essa percepção demonstra, do ponto vista jurídico-teórico, a

Ano V, v.2 2025 | submissão: 21/11/2025 | aceito: 23/11/2025 | publicação: 25/11/2025

materialização dos ditames da Ordem Econômica brasileira, a partir da obediência dos valores sociais eleitos pelo poder constituinte. Cuida-se, então, da nova roupagem do movimento constitucionalista – neoconstitucionalismo ou constitucionalismo contemporâneo – que se estende, sim, às normas tributárias contidas na CRFB.

Ademais, como objetivo específico deste trabalho, almeja-se, por intermédio dos apontamentos teóricos de Mirrlees, entender de que modo o *cashback* previsto na EC n.º 132/2023 relaciona-se a um sistema redistributivo e progressivo, e como esse raciocínio entrelaça-se com o objetivo republicano da promoção do desenvolvimento nacional.

Com relação à metodologia, foram adotados os métodos jurídico-dogmático e jurídico-teórico. A partir da concepção dogmática, explorou-se os aspectos mais substanciais da EC n.º 132/2023 relativos ao desenvolvimento socioeconômico, à progressividade e ao *cashback*. Já no que concerne ao método jurídico-teórico, perquiriu-se o viés desenvolvimentista dado pela doutrina brasileira com base na análise da situação socioeconômica do Brasil e da concepção de desenvolvimento realçada pela Constituição como um todo, circunstância que, naturalmente, refletiu-se na Reforma Tributária.

2. Contextualização do STN e do desenvolvimento nacional

O STN não se resume ao conjunto normativo que fixa e disciplina a arrecadação fiscal para carrear recursos financiadores das necessidades públicas. É elementar explicar que não se desconhece, com essa afirmativa, a importância da finalidade fiscal. No entanto, quer-se demonstrar que o escopo do modelo tributário não se limita à atividade arrecadatória. Os estudos da Reforma Tributária sobre o consumo englobam vertentes extrafiscais.

Por esse ângulo, o STN constitui-se como ferramenta de justiça social apta a combater desigualdades e a potencializar o crescimento econômico, de modo a aproximar a realidade da nação do efetivo desenvolvimento econômico e social. Com esse propósito, a Reforma do arcabouço normativo fiscal não se olvidou de tratar do tema desenvolvimentista em alinhamento com a otimização da arrecadação.

Dentro desta ótica, acentua-se que o desenvolvimento socioeconômico apresenta relação direta com os poderes que regulam e interferem no mercado, bem como é impactado pelos objetivos das políticas públicas, para as quais se pressupõe a obtenção de recursos para a satisfação das necessidades coletivas. Nesse aspecto, o sistema econômico é formado pelos dispositivos de regulação direcionados ao aumento da eficácia no uso de recursos escassos (FURTADO, 2003).

Para a compreensão da abordagem, ressalta-se que o subdesenvolvimento brasileiro remonta historicamente à economia colonial, fulcrada na exportação de produtos primários, como açúcar, ouro, café, sem, entretanto, sustentar um processo de desenvolvimento industrial autônomo. Como

Ano V, v.2 2025 | submissão: 21/11/2025 | aceito: 23/11/2025 | publicação: 25/11/2025

consequência desse processo, o sistema econômico culminou em uma desigualdade estrutural, com baixa mobilidade social e forte dependência externa, fatores que hoje influenciam, com rigor, a economia do país (FURTADO, 2003).

Desde 1988, é notória a percepção significativa que a CRFB confere ao cânone desenvolvimentista. Basta observar-se que o texto constitucional brasileiro elegeu o desenvolvimento às categorias de objetivo e de princípio fundamental da República. Ainda assim, essa previsão, por si só, é insuficiente para o combate real da desigualdade substancial e da concentração econômica, tampouco garante o bem-estar da população.

A CRFB é classificada como dirigente, analítica, com normas principiológicas (SILVA, 2005). Essa constatação traduz o fato de que as normas fundamentais do Estado Constitucional são dotadas de forte carga principiológica, orientadora e inspiradora de ações concretas. Com a toada desenvolvimentista não é diferente. Não obstante tamanha proteção assegurada em nível supremo pela Constituição, tem-se, ainda, um quadro de crises econômicas e sociais que assolam, acentuadamente, as camadas sociais mais vulneráveis.

Não se pode negar, contudo, todos os esforços epistemológicos para se conscientizar acerca da diferença entre crescimento e desenvolvimento econômico – como já sinalizado introdutoriamente. Embora comumente possam ser confundidos, ambos, em verdade, são jurídica e economicamente distintos.

A esse respeito, o desenvolvimento da economia caracteriza apenas crescimento econômico, o qual não leva em conta as necessidades reais do povo e se perpetua em uma relação de equilíbrio. Em outro sentido, a noção de desenvolvimento nacional trazida pelo constituinte de 1988 é de romper esse equilíbrio e modificar positivamente as proporções, a partir de uma perspectiva dinâmica. Portanto, o desenvolvimento é compreendido como um desequilíbrio positivo (SOUZA, 2005).

A Reforma do consumo reforça a finalidade desenvolvimentista a ser instrumentalizada no âmbito do STN. Nesse escopo, a EC nº 132/2023 instituiu o Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional para atenuar a desigualdade social que é alarmante não apenas no Brasil, mas também em toda América Latina. Os níveis de desigualdade social são fortemente influenciados pela concentração de renda e de riqueza nas mãos de uma minoria.

Reconhece-se que não se pode considerar somente o critério econômico renda para se avaliar os níveis de desigualdade. Isso porque existem outras variantes significativas (como gênero e raça), as quais, do mesmo modo, importam (SEN, 2008) ao exame da ausência de isonomia. No entanto, a presente pesquisa concentra-se no fator renda, pois intenta compreender o papel da progressividade em um sistema tributário mais equânime.

Acerca dos níveis de desigualdade social nas diversas regiões brasileiras, em termos de renda e de concentração de riqueza, o Nordeste e o Norte são as regiões mais desiguais. No Nordeste, o 1%

Ano V, v.2 2025 | submissão: 21/11/2025 | aceito: 23/11/2025 | publicação: 25/11/2025

mais rico ganha 36,7 vezes mais que os 50% mais pobres; enquanto no Norte essa relação é de 31,6 vezes. No Centro-Oeste, há a maior renda média mensal, enquanto o Nordeste manifesta a mais baixa (CEBRAP; ABCD, 2024).

Ainda de acordo com o mencionado Relatório (2024), a desigualdade social brasileira é evidenciada pela discrepância de rendimento entre o 1% mais rico e os 50% mais pobres. Apesar da redução da extrema pobreza, da desocupação e melhoria dos rendimentos, considerando o agregado nacional, existe uma maior concentração de rendimento, isto é, a razão do rendimento do 1% mais rico e os 50% mais pobres aumentou 1,3%, ficando em 31,2 vezes (CEBRAP; ABCD, 2024).

Caliendo (2019) leciona que a tributação no Estado Democrático de Direito projeta-se no campo da consecução das políticas públicas e dos direitos fundamentais. O arcabouço fiscal é mecanismo de proteção do meio ambiente, de fomento à família, de incentivo à cultura. Trata-se de uma nova perspectiva de tributação, com visão holística do desenvolvimento (SEN e KLIKSBERG, 2010). Em consequência, infere-se que a arrecadação, reputada isoladamente, não é suficiente, afinal ela contém um caráter instrumental à concretização das necessidades públicas. Consequentemente, Estado Fiscal constitucional contemporâneo deve adequar a política tributária aos objetivos da justiça social e do desenvolvimento em *lato sensu*.

Sob esta ótica, evidenciam-se os papéis do Poder Público enquanto agente ativo da justiça fiscal: assegurar a eficácia dos direitos e garantias fundamentais, orientar o comportamento social e econômico, atenuar as desigualdades sociais e combater a concentração de renda no país. Em síntese, essas funções aspiram à redução da desigualdade estrutural, consolidada como parte do sistema que sustenta as relações sociais e institucionais do país.

Por conseguinte, não há maneira de realizar o desenvolvimento socioeconômico sem combater a desigualdade de renda que se concentra ao longo dos anos. Não obstante a adoção de políticas públicas redistributivas, a ausência de isonomia social é um fato. Para alterar esse estado de coisas, o cenário real não pode ser ignorado. É responsabilidade do Estado conhecer detalhadamente a realidade destoante para então combatê-la.

Portanto, repensar o arquétipo tributário nacional, sob o guião da justiça fiscal, progressiva e equitativa é uma exigência que se impõe.

3. Compreensão dos critérios da progressividade e da regressividade

A progressividade fiscal consiste em um dos dogmas do Direito Tributário contemporâneo e parte da lógica do tratamento isonômico, em sentido material ou substancial, que deve ser dispensado aos contribuintes (MACHADO, 2010).

Os sujeitos passivos com maior capacidade de pagamento são tributados de modo mais rigoroso em comparação àqueles que detêm menor aptidão econômica. O sentido progressivo

Ano V, v.2 2025 | submissão: 21/11/2025 | aceito: 23/11/2025 | publicação: 25/11/2025

direciona à justiça fiscal, porque considera as desigualdades sociais oriundas, notadamente, da concentração de renda.

Nessa toada, a progressividade é adequada ao princípio da igualdade, na medida em que quem possui mais capacidade contributiva deve pagar maior tributo. Apenas desse modo será igualmente tributado. Então, a isonomia engloba a ideia de proporcionalidade entre a incidência tributária e a capacidade contributiva, em função da utilidade marginal da riqueza (MACHADO, 2010).

Por sua vez, Paulo de Barros Carvalho (2019) vincula a progressividade à noção de que quanto maior a base de cálculo mais elevadas serão as alíquotas. Com isso, projeta-se a progressividade no princípio da capacidade contributiva.

Ademais, o imposto progressivo deve ser implementado com arrimo em autorização constitucional, a fim se evitar o uso indiscriminado da técnica progressiva como instrumento de indução de contas, desvio de comportamento ou, ainda, comprometer a eficácia do Estado Fiscal ao se criar um contexto de excesso de carga tributária (BASSO e DELGADO, 2022).

Dentro dessa concepção, ao abordar a progressividade sobre o imposto de renda, Piketty (2015) constata que o tratamento progressivo fiscal possui impacto dinâmico na estrutura agregada da desigualdade. Em nível mundial, os Estados-nacionais buscam fugir do sistema progressivo e, como resultado, existe uma forte disputa para reduzir, especialmente, a tributação sobre os lucros empresariais e isentar os juros, dividendos e outras rendas ao regime fiscal ordinário, a que se submetem os rendimentos do trabalho.

Nessa faceta, a regressividade tributária destaca-se, sobremaneira, no topo das rendas na maioria dos países e decorre da dominância das rendas do capital (juros, dividendos, ganhos de capital, lucros, participações, *royalties*), as quais são os fatores primordiais da acumulação patrimonial e da concentração de riqueza.

No modelo regressivo de tributação, a carga tributária é suportada muito mais pelos contribuintes de menor renda. Em consequência, embora a tributação sobre o capital manifeste-se, formalmente, progressiva, não é suficiente para compensar a desigualdade, tendência que pode ser vista em nações europeias e nos Estados Unidos.

Na situação do Brasil, o nível de regressividade gerada pelos tributos sobre bens e consumo não é compensado pelos tributos diretos, que apresentam peso maior na economia (OLIVEIRA, 2023). A circunstância de a tributação direta não ter aptidão para gerar um maior impacto econômico atesta que os tributos diretos não são capazes de atenuar os efeitos gerados pela regressividade da tributação indireta. Essa perspectiva reflete um sistema tributário injusto sob a ótica fiscal, pois as classes com renda menor arcam proporcionalmente mais do que os de renda mais alta.

O novo pacto fiscal brasileiro cunhou progressividade obrigatória para o Imposto sobre

Ano V, v.2 2025 | submissão: 21/11/2025 | aceito: 23/11/2025 | publicação: 25/11/2025

Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD), de competência dos Estados e do Distrito Federal (art. 155, §1º, VI, da CRFB) (BRASIL, 1988). No que concerne à regulamentação da Reforma Tributária do consumo, a Lei Complementar n.º 214/2025 (BRASIL, 2025) assegura a possibilidade de o Imposto Seletivo sobre bebidas alcóolicas ser calculado por intermédio de alíquotas progressivas, a partir do volume de produção do produto do álcool.

Considerando-se que a EC n.º 132/2023 consignou – consoante já exposto – que a norma tributária deve atenuar os efeitos regressivos, há indagação interessante a esse respeito: de que modo a progressividade é instrumento chave da Reforma Tributária para combater desigualdade socioeconômica, concentração de renda e, com isso, viabilizar os caminhos rumo ao desenvolvimento socialmente mais justo no país?

Para um raciocínio analítico do problema, revela-se essencial, de início, estabelecer um arcabouço teórico sólido que permita compreender a progressividade tributária como meio voltado à promoção da justiça fiscal.

Aborda-se, então, a obra de Rawls (2000), que representa uma nítida tentativa de harmonizar os dogmas de liberdade e de igualdade, os quais, diferentemente do que defende o pensamento libertário extremo, não se contrapõem, todavia se complementam (SEN, 2008). A teoria da justiça rawlsiana repousa em dois princípios: igualdade das liberdades básicas; diferença e da igualdade de oportunidades.

À luz do princípio da liberdade igualitária, todo indivíduo detém um conjunto de liberdades básicas, as quais devem ser amplas. Já o princípio da diferença e igualdade de oportunidades implica no reconhecimento e aceitação de tratamento desigual, desde que isso seja feito para promover o bem-estar social. Os dois mandamentos conferem feição à justiça equitativa, que muito se aproxima do ideário de Piketty.

No cenário internacional, a progressividade é enxergada como mecanismo indispensável à distribuição equitativa da carga fiscal e da redução das desigualdades socioeconômicas, sobretudo pela Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) (CUNHA, 2018).

Com o fito de integrar o Estado brasileiro a práticas fiscais mais modernas, no que tange à arrecadação mais justa sobre grandes multinacionais, foi sancionada a Lei n.º 15.079/2024 (BRASIL, 2024). A norma tem por escopo combater a erosão da base tributária, estratégia da qual muitas multinacionais lançam mão para transferir lucros a países com tributação menor ou inexistente, sem que os locais onde exercem efetivamente suas atividades arrecadem da forma devida. A partir do instante que é estabelecida uma alíquota mínima global, garante-se uma tributação mais justa dos lucros, independentemente da jurisdição onde a pessoa jurídica esteja inscrita.

Ano V, v.2 2025 | submissão: 21/11/2025 | aceito: 23/11/2025 | publicação: 25/11/2025

3.1 Globalização, progressividade fiscal e Estado de Bem-Estar Social

Contemporaneamente, constata-se que a globalização do comércio exerce impactos positivos e negativos na economia mundial. Além da extensão mercadológica, da eficiência produtiva e da diminuição de custos aos consumidores, emergem desafios, especialmente referentes ao tratamento jurídico equitativo a ser dado aos diversos sujeitos sociais.

O fenômeno globalizatório deslocou a força produtiva para nações com custos trabalhistas menores (economias emergentes). Nesse contexto, verifica-se que a concorrência global pressiona o ramo empresarial a diminuir custos laborais, resultando na precarização das atividades menos qualificadas (PIKETTY, 2013). A globalização comercial exerce pressão contundente sobre essas funções, o que, teoricamente, fundamentaria um incremento da progressividade fiscal para atenuar esse efeito negativo.

Em consequência, o imposto progressivo constitui-se como instrumento estratégico indispensável à redistribuição dos benefícios da globalização. Por isso, reputa-se que a globalização, por si só, não é uma maldição, pois, por exemplo, em termos de universalização da ciência e da tecnologia, há significativas vantagens (SEN, 2010). O grande problema e desafio, no século XXI, é redistribuir os benefícios gerados pela expansão global e, assim, estruturar-se, com efetividade, o Estado de Bem-Estar Social.

Sob a perspectiva epistemológica, a adequada compreensão do Estado de Bem-Estar Social pressupõe o reconhecimento da incapacidade do mercado de promover sua autorregulação. Tal constatação impõe a necessidade de atuação ativa do Estado, especialmente por meio de investimentos em políticas públicas essenciais nos setores de educação, saúde e emprego, bem como por meio da regulação estrutural do ordenamento econômico (KEYNES, 1996).

Em nações classificadas ainda não desenvolvidas, o livre mercado não soluciona os problemas estruturais da desigualdade socioeconômica (FURTADO, 2003). Isso ocorre porque o subdesenvolvimento não se configura como uma fase natural da evolução econômica, mas sim é resultado de uma construção histórica de dependência e de marginalização.

Outrossim, o crescimento econômico não é capaz de melhorar o modo de vida da população se a renda permanece concentrada nas mãos de uma minoria elitista (FURTADO, 1966). Por esta razão, é apontada a importância das políticas públicas redistributivas, como a tributação progressiva e os investimentos em educação e saúde, elementos fundamentais à concretização do Estado de Bem-Estar Social. No caso da América Latina, em específico, Celso Furtado (1974) preconiza que políticas estruturais e medidas compensatórias devem ser utilizadas conjuntamente para se implementar o bem-estar social.

Consoante Piketty (2015), no Estado de Bem-Estar Social, o imposto progressivo desempenha função relevante, enquanto instrumento viabilizador de um modelo social mais

Ano V, v.2 2025 | **submissão: 21/11/2025 | aceito: 23/11/2025 | publicação: 25/11/2025**

equânime, justo e equilibrado.

Nesse contexto, a adoção de um imposto progressivo sobre a renda e a herança representa uma inovação política relevante no enfrentamento das desigualdades e da concentração de riqueza. A proposta de uma tributação global do capital, formulada por Piketty (2015), embora utópica diante da resistência dos Estados nacionais em renunciar à sua soberania fiscal, revela-se fundamental como ponto de partida teórico para a reflexão sobre modelos alternativos de justiça tributária em escala global.

Conforme a concepção do autor, o imposto sobre o capital poderia ser instituído em etapas, com início em escala continental ou regional, de modo a se organizar a cooperação entre os instrumentos regionais. É o que vem ocorrendo com os sistemas de transmissão automática de informações sobre as contas bancárias hoje debatidos em escala internacional, principalmente entre os Estados Unidos e os países da União Europeia. Ademais, já há formas parciais de impostos sobre o capital na maior parte dos países, particularmente na América do Norte e na Europa, e isso deveria – segundo Piketty – servir de norte às demais nações.

3.2 Desenvolvimento na América Latina e Imposto Continental sobre o Capital

Amartya Sen e Bernardo Kliksberg (2010) traçam uma análise ética, social e econômica da América Latina. Os autores revelam os abismos sociais no referido continente, de maneira que desenvolvimento e crescimento econômico não se entrelaçam na região latino-americana, por ser esta uma das mais desiguais do mundo.

A ausência estrutural de igualdade é reforçada pelos níveis de pobreza extrema e de segregação social, fulcrados em um modelo desenvolvimentista ainda muito excludente e inviabilizador da distribuição equitativa de renda.

No estado de coisas latino-americano, a ausência ou deficiência de oportunidades reais dificultam a mobilidade social da população, impedindo-a de exercer plenamente capacidades humanas. Sen e Kliksberg (2010) discordam, então, da concepção puramente econômica de desenvolvimento, pois acreditam na importância do papel da ética nas políticas desenvolvimentistas. Justificam, com este raciocínio, que a visão desenvolvimentista na América Latina deve guiar-se pela dignidade humana e não ser cingida somente pelas metas puramente econômicas.

A partir dessa perspectiva, evidencia-se a relevância de conferir um embasamento sociológico ao Direito (FEITOSA, 2017), ao reconhecer que as normas jurídicas não se constituem em um sistema autônomo desvinculado da realidade social, porém, ao contrário, refletem e condicionam as estruturas de poder, desigualdade e reprodução institucional.

Nessa mesma lógica, Bercovici (2005) destaca a necessidade de atribuir contornos sociais à liberdade econômica e à propriedade privada, compreendendo-as não como prerrogativas absolutas do indivíduo, contudo como institutos jurídicos subordinados ao interesse coletivo, ao princípio da

Ano V, v.2 2025 | submissão: 21/11/2025 | aceito: 23/11/2025 | publicação: 25/11/2025

função social e aos objetivos constitucionais de justiça social e redução das desigualdades. Trata-se, portanto, de um movimento teórico que propugna a superação do formalismo normativo e reivindica uma compreensão crítica e material do Direito, alicerçada em suas implicações históricas, econômicas e sociais.

Existe um problema estrutural na América Latina, onde se identifica uma estrutura econômica que mantém as nações em condição de subdesenvolvidas ou em desenvolvimento (FURTADO, 2003). Outrossim, essa dificuldade é congênita, no sentido de que, desde os primórdios da colonização, o continente latino-americano desempenhou o papel de exportador de *commodities*, que limitou o desenvolvimento industrial da região (FURTADO, 1974).

Ao examinar-se a conjuntura de uma das regiões mais paradoxais do mundo, vislumbra-se que a concentração de renda e a distribuição desigual da riqueza revelam que o desenvolvimento não se consubstancia apenas a partir do crescimento do PIB, o qual, no caso brasileiro, cresceu 3,4% frente ao ano anterior, resultando em um PIB per capita de R\$ 55.247,45 no ano de 2024, o que representa um avanço real de 3,0% (AGÊNCIA IBGE, 2025).

No entanto, é inevitável o questionamento de se tal crescimento econômico foi, de fato, capaz de se traduzir em efetiva melhoria das condições de vida da população em sua totalidade, sobretudo diante das persistentes disparidades sociais e regionais que caracterizam o país.

O contexto empírico evidencia que, não obstante o crescimento econômico, este não se traduz, de maneira automática, em desenvolvimento social. Tal fenômeno ocorre devido à distribuição assimétrica de renda e riqueza, que se configura como uma barreira significativa ao acesso da população em situação de vulnerabilidade aos benefícios decorrentes da expansão econômica. Desse modo, a existência de desigualdades estruturais limita a capacidade do crescimento econômico de promover inclusão social e melhoria das condições de vida de maneira equitativa.

Por essa razão, Celso Furtado (1978) já alertava que o crescimento na América Latina não soluciona o problema da desigualdade, posto que os benefícios da expansão são apropriados por uma minoria, enquanto a maior parte da população mantém-se marginalizada. Diante deste cenário, o Furtado (1998) defende um novo modelo desenvolvimentista que priorize o desenvolvimento humano e a distribuição de renda.

Piketty (2014) leciona que são necessários mecanismos redistributivos eficazes para atenuar o acúmulo de capital que perpetua as desigualdades e favorece a mobilidade social somente das elites econômicas. Na região latino-americana, a arrecadação pauta-se em sistemas tributários regressivos, em que a exação sobre o consumo é elevada, sobretudo quando comparada com a cobrança incidente em renda, herança, grandes fortunas e patrimônio.

Pode-se refletir, então, com inspiração na teoria de Piketty, para a América Latina, a criação de um Imposto Continental sobre o Capital. Esse tributo consistiria em instrumento estratégico com

Ano V, v.2 2025 | **submissão: 21/11/2025 | aceito: 23/11/2025 | publicação: 25/11/2025**

potencial de reduzir desigualdades regionais e tornar os países da região mais competitivos internacionalmente.

Mediante Tratado Internacional, seria formalmente criado um tributo progressivo incidente sobre grandes fortunas e patrimônios, com a finalidade de, por meio do poder coercitivo que o Estado Constitucional concede ao Poder Público, transferir recursos concentrados em uma minoria da população para a execução de investimentos sociais mais variados, como políticas públicas de ampliação e democratização dos direitos fundamentais à saúde, à educação, à moradia, ao lazer, ao trabalho, à alimentação, à seguridade social, ao transporte e à infraestrutura, por exemplo.

A instituição do Imposto Continental sobre o Capital preveniria a saída de capitais para Estados vizinhos com sistemática tributária mais branda. Para isso, a cooperação entre os países latino-americanos viabilizaria a criação de um sistema harmônico, no qual as evasões e as elisões fiscais indevidas seriam evitadas e, sendo o caso, duramente reprimidas.

Os papéis do Imposto Continental sobre o Capital são promover a redistribuição de riqueza, estimular o desenvolvimento sustentável e fortalecer, no caso do Brasil, o princípio da cooperação internacional insculpido na CRFB (BRASIL, 1988), em seu artigo 4º, incisos e respectivo parágrafo único, segundo qual o Estado brasileiro deve buscar a integração econômica, política, social e cultural dos povos da América Latina, visando à formação de uma comunidade latino-americana de nações.

A formalização do imposto ora proposto dar-se-ia a partir de um instrumento multilateral cooperativo, em que sejam determinadas as bases de cálculos e as alíquotas progressivas. Em seguida, na fase de internalização, cada membro signatário receberia o tratado nos moldes de seus respectivos processos legislativos. Ademais, caberia a uma autoridade fiscal regional zelar pelo controle, fiscalização e aplicação da norma internacional.

Não se desconhece – e este não o foco desta pesquisa – a gama de dificuldades práticas para implementar o aludido tributo. Entretanto, esses delineamentos preliminares são os primeiros passos em direção a uma mudança socioeconômica na América Latina por intermédio do sistema fiscal.

3.3 Direito Econômico e Reforma Tributária

A Reforma Tributária sobre o consumo revigora os fundamentos do Estado Democrático de Direito, na medida em que promove uma estrutura fiscal mais equitativa e transparente. Conforme assevera Piketty (2014), a regulação do sistema econômico capitalista – o qual se transmuda constantemente – demanda instituições democráticas sólidas e eficazes, aptas a mitigar os privilégios concentrados em uma parcela restrita da sociedade e a reduzir as desigualdades sociais de forma sistêmica.

É válido explicar, antes de tudo, que a maneira pela qual o produto social se reparte entre os membros de uma comunidade é, seguramente, um dos aspectos mais caracterizadores da estrutura econômica, de modo particular, em economias ainda não classificadas como desenvolvidas

Ano V, v.2 2025 | submissão: 21/11/2025 | aceito: 23/11/2025 | publicação: 25/11/2025
(FURTADO, 1978).

Em cenários sociais em que a industrialização ainda não se consolidou plenamente ou a economia opera sob estruturas tradicionais, a repartição do conjunto de bens e serviços gerados por uma comunidade orienta-se por padrões distintos daqueles observados em economias desenvolvidas. O modo de repartição do produto social pode manifestar desigualdades estruturais, uma vez que, em economias menos desenvolvidas, a concentração de renda e riqueza costuma ser acentuada.

Para além da função fiscal (arrecadatória), já se afirmou que o STN é mecanismo substancial à redistribuição da riqueza dentro da sociedade. Essa importância é ainda mais refletida nas economias em desenvolvimento, como o Estado brasileiro, cuja tributação mostra-se, historicamente, regressiva, ao recair sobre o consumo e atingir, de maneira mais rigorosa, a classe mais pobre.

De um modo geral, as reformas fiscais visam tornar a tributação mais progressiva e condizente com os mandamentos da isonomia e da proporcionalidade. Sobre a Reforma brasileira, o novo pacto fiscal prevê a substituição de impostos sobre o consumo pelo IVA unificado, com duas faces: a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), de competência federal; e o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), de competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios (BRASIL, 1988).

A PEC n.º 132/2023 propõe, então, a simplificação e a redução da carga tributária sobre bens e serviços considerados essenciais, com a finalidade de beneficiar a população com menor renda.

Em março de 2025, o Governo Federal apresentou ao Congresso Nacional o Projeto de Lei n.º 1.087/2025, que propõe, entre outros aspectos, sem criar um novo tributo, aumentar a alíquota geral do Imposto de Renda, de forma que, se aprovado, cidadãos com altos rendimentos, que atualmente pagam pouco imposto proporcionalmente ao que ganham, passarão a contribuir com uma porcentagem mínima mais elevada.

Figura 1 – Alíquotas mínimas de imposto para faixas de alta renda

- ✓ Quem ganha R\$ 600 mil por ano (R\$ 50 mil/mês): Nada muda, contribuinte não será afetado e continuará pagando imposto normalmente, sem qualquer alteração.
- ✓ Quem ganha R\$ 750 mil por ano (R\$ 62,5 mil/mês): Terá que pagar pelo menos 2,5% de imposto sobre esse valor. Isso significa um imposto mínimo de R\$ 18,75 mil ao ano.
- ✓ Quem ganha R\$ 900 mil por ano (R\$ 75 mil/mês): O imposto mínimo será de 5% sobre a renda. Isso equivale a R\$ 45 mil ao ano de imposto mínimo a pagar.
- ✓ Quem ganha R\$ 1,05 milhão por ano (R\$ 87,5 mil/mês): A alíquota mínima sobe para 7,5%, resultando em um imposto mínimo de R\$ 78,75 mil ao ano.
- ✓ Quem ganha R\$ 1,2 milhão por ano (R\$ 100 mil/mês) ou mais: Terá que pagar pelo menos 10% sobre sua renda total. Isso significa um imposto mínimo de R\$ 120 mil ao ano.

Fonte: BRASIL. Agência Gov. Projeto de lei para isentar de IR renda de até R\$ 5 mil é apresentado: entenda o impacto. 18 mar. 2025. Disponível em: <https://agenciagov.etc.com.br/noticias/202503/projeto-de-lei-para-isentar-de-ir-renda-de-ate-r-5-mil-e-apresentado-entenda-o-impacto>. Acesso em: 18 abr. 2025.

Ano V, v.2 2025 | submissão: 21/11/2025 | aceito: 23/11/2025 | publicação: 25/11/2025

Sob a ótica jurídico-constitucional, é substancial indagar se a medida em análise configuraria somente uma resposta mitigadora aos efeitos decorrentes da histórica ausência de progressividade e equidade no sistema tributário nacional, ou se representaria um passo inaugural no processo de concretização da Reforma Tributária materialmente eficaz, orientada pelos princípios da justiça fiscal, da isonomia e da capacidade contributiva.

Do ponto de vista do Direito Econômico, a Reforma situa-se entre duas importantes vertentes: a regulação pública do sistema econômico e o arcabouço tributário da nação. A missão do Direito Econômico é conferir tratamento jurídico à economia, a fim de se garantir justiça social (SOUZA, 2005). Nesse aspecto, uma das ferramentas de intervenção do Estado no campo econômico se dá pelo sistema tributário, o qual deve ser projetado no âmbito do desenvolvimento econômico e social, já que produz efeitos diretos na distribuição de renda e na capacidade do Estado de financiar políticas públicas.

Eros Grau (2010) preconiza que o Direito e a Economia estão em relação de complementariedade, de maneira que um desempenha influência sobre o outro. Uma dessas interfaces diz respeito à tributação. Entretanto, não apenas em sentido de obtenção de receitas derivadas do patrimônio particular, por meio do poder coercitivo estatal, mas também na acepção de intervenção do Poder Público na Ordem Econômica, nos contornos autorizados pela CRFB (BRASIL, 1988).

No Brasil, as arrecadações tributárias, decorrem, sobretudo, da imposição de tributos indiretos regressivos. A carga tributária não é relativamente tão alta, como se tem afirmado, por ignorância ou má-fé, no entanto é acentuadamente regressiva. O trabalho é tributado com muito mais vigor do que o capital (GRAU, 2010).

Dessa forma, a Reforma Tributária, mecanismo de regulação econômica, viabiliza a redefinição do papel do Estado na política neoliberal, considerando que a CRFB (BRASIL, 1988) determina um modelo econômico de bem-estar – entenda-se: Estado de Bem-Estar Social – desenhado desde os artigos 1º a 3º até a enunciação do artigo 170 da Lei Maior. As novas regras constitucionais de tributação detêm, portanto, o potencial de efetivar os valores da proteção social do trabalho, a defesa do meio ambiente, a tutela do consumidor e a garantia de assegurar o bem-estar social de todos.

4. Reforma tributária e a teoria de Mirrlees

Segundo Mirrlees *et al.* (2011), o desafio do arcabouço tributário é atingir objetivos sociais e econômicos, enquanto se limita os efeitos colaterais gerados pelos impostos que reduzem o bem-estar da população. A arrecadação é imprescindível para custear políticas públicas que atendam aos direitos básicos, como saúde, educação, segurança pública. A maior dificuldade é encontrar um ponto de equilíbrio entre a correção do desvio de comportamento e uma tributação eficiente econômica e

Ano V, v.2 2025 | **submissão: 21/11/2025 | aceito: 23/11/2025 | publicação: 25/11/2025**
socialmente.

A Reforma Tributária do consumo representa uma mudança de paradigma econômico na visão do Governo Federal (MINISTÉRIO DA FAZENDA, 2025). A regulamentação do novo sistema tributário, disciplinada pela Lei Complementar n.º 214/2025 (BRASIL, 2025), sustenta-se em três pilares: adensamento tecnológico e geração de empregos de alta qualidade; sustentabilidade ambiental; redução das desigualdades sociais e regionais.

Com relação ao adensamento tecnológico e aumento da produtividade, a regulamentação define a não cumulatividade de impostos em cadeias produtivas, para desonerar bens de capital e investimentos, inclusive em serviços empregados na atividade, estimulando o uso intensivo de mão de obra qualificada. Estabelece, ainda, a simplificação e a digitalização do sistema tributário para possibilitar que empresas direcionem esforços para inovação e geração de riqueza, reduzindo a complexidade das conformidades fiscais. Trata-se de uma nova concepção fiscal relevante ao desafio da tributação da economia digital.

A Reforma traz avanços nos campos do meio ambiente e da saúde, ao criar o Imposto Seletivo sobre produtos nocivos, oferecer incentivos fiscais para biocombustíveis, estimular a economia circular com créditos para uso de recicláveis e reduzir tributos sobre produtos florestais, promovendo a regeneração de biomas.

Como sinalizado, o elemento central desta investigação diz respeito ao fato de que a EC n.º 132/2023 visa combater desigualdades sociais e regionais, ao implementar o *cashback*, ferramenta por meio da qual será devolvido parte do produto arrecadado às famílias de baixa renda, e, com isso, corrigirá a regressividade do sistema tributário. A medida promete beneficiar cerca de 30 milhões de famílias e, assim, estender a concepção justiça social (MINISTÉRIO DA FAZENDA, 2025).

Mirrlees, juntamente com William Vickrey, receberam o Prêmio Nobel de Ciências Econômicas em 1996, por terem projetado como deve ser o desenho ótimo de mecanismos de incentivo em situações nas quais os tomadores de decisão têm informação limitada (NOBEL PRIZE, 1996). Mirrlees (1971) apontou para as dificuldades de se identificar um imposto de renda ótimo, como seria a sua tabela bem como o grau de progressividade ideal.

Dessa maneira, em circunstâncias em que o governo não deteria o pleno conhecimento das habilidades individuais da população, o desenho ótimo surgiria como um equilíbrio entre a eficiência do modelo econômico e a equidade social.

Nessa conjuntura, Mirrlees enfatiza a importância de uma abordagem estratégica e de longo prazo na reforma tributária. Ressalta, assim, que mudanças fiscais não devem ser feitas de modo fragmentado ou impulsivo, sem prévios estudos e conhecimentos necessários aos avanços. Isso porque o planejamento inadequado pode gerar efeitos negativos tanto para a economia quanto para a credibilidade do governo.

Ano V, v.2 2025 | **submissão: 21/11/2025** | **aceito: 23/11/2025** | **publicação: 25/11/2025**

No caso do Brasil, a necessidade de uma Reforma Tributária era evidente, na medida em que o modelo fiscal, até então vigente, já não dava mais conta de corresponder satisfatoriamente aos efeitos das mudanças sociais, políticas e econômicas ocorridas ao longo da História. Diante dessa perspectiva, tornou-se necessária a formulação de uma estratégia de longo prazo voltada à reestruturação da complexa temática da reforma tributária.

À luz da teoria de Mirrlees, a partir das mudanças trazidas pela Reforma Tributária brasileira relativas ao consumo, pode-se perquirir de que maneira o *cashback* impacta na progressividade e na redistribuição de recursos, e como tal mecanismo contribuirá para atenuar as desigualdades socioeconômicas no país.

4.1 Efeito transformador do *cashback*

Inicialmente, constata-se que, em consonância com o objetivo de enfrentamento das desigualdades sociais, a Reforma Tributária incorpora o mecanismo do *cashback*, destinado à restituição parcial dos tributos recolhidos por famílias de baixa renda. Tal instrumento visa mitigar a histórica regressividade do STN, cuja estrutura impõe ônus proporcionalmente mais elevados às camadas economicamente vulneráveis da população.

O conceito e a finalidade do instituto confundem-se. De acordo com o Ministério da Fazenda (BRASIL, 2024), o *cashback* é um dos principais responsáveis pelo efeito distributivo da Reforma Tributária do consumo, cuja missão é promover justiça fiscal e reduzir o ônus tributário sobre as famílias de baixa renda. Com efeito, explica-se que o *cashback* é essencial à progressividade, porque devolve impostos diretamente às famílias de renda mais baixa, inscritas no Cadastro Único, sem intermediários. Vislumbra-se que essa nova ferramenta fiscal também resgata a proteção social que o Estado Democrático de Direito garante à família, nos termos do artigo 227 da CRFB (BRASIL, 1988).

Estudos do Ipea (OLIVEIRA, 2023) já recomendavam, no que concerne aos tributos incidentes sobre o consumo, a implantação de *cashback*, isto é, a devolução de parte do imposto para famílias de baixa renda. Com a promulgação da Reforma, inaugurou-se um novo paradigma normativo voltado à promoção da justiça fiscal, especialmente mediante a introdução de mecanismos de devolução de tributos com finalidade redistributiva.

No contexto do modelo de IVA dual – composto pela CBS e pelo IBS –, a CRFB (BRASIL, 1988) dispõe que a legislação infraconstitucional deverá disciplinar as hipóteses de devolução desses tributos a pessoas físicas, inclusive quanto aos limites e aos critérios de identificação dos beneficiários, com vistas à redução das desigualdades de renda. Sublinha-se, também, a obrigatoriedade da devolução no fornecimento de energia elétrica e gás liquefeito de petróleo (GLP) ao consumidor de baixa renda, admitindo-se, inclusive, a possibilidade de restituição no momento da cobrança. O IVA dual, portanto, é permeado por uma série de limitações constitucionais (ÁVILA, 2024), as quais o presente artigo não pretende explorar detidamente.

Ano V, v.2 2025 | submissão: 21/11/2025 | aceito: 23/11/2025 | publicação: 25/11/2025

A ideia é perceber a CRFB consagra a lógica do *cashback* fiscal, consolidando-o como instrumento de efetivação do princípio da capacidade contributiva e de combate à regressividade estrutural do sistema tributário brasileiro.

Na ordem jurídico-tributária brasileira, repisa-se que a arrecadação incidente no consumo de bens e serviços onera, com mais rigor, a classe pobre da população. Isso ocorre porque os consumidores (contribuinte de fato, na relação jurídico-tributária) arcam, indistinta e efetivamente, com os custos tributários sobre produtos e serviços destinados ao consumo, sem que seja considerada a sua renda ou produtividade individual. Em consequência, depreende-se que o contribuinte de menor poder aquisitivo é desproporcionalmente mais onerado pelos efeitos da carga tributária, sobretudo quando comparado àquele que auferir rendimentos mais elevados e, por conseguinte, possui maior capacidade contributiva.

O *cashback* pretende maximizar a eficiência da tributação sobre o consumo, a partir da devolução de parte do valor dispendido por pessoas de baixa renda, as quais naturalmente ocupam o lado mais vulnerável da balança da desigualdade. Então, dentro da lógica da justiça fiscal, um consumidor com menor capacidade de compra mantém-se pagando o mesmo valor que um contribuinte em situação econômica mais vantajosa, porém haverá o retorno de parte do tributo ao primeiro.

Com a implantação dessa modalidade de retorno monetário ao contribuinte com menor renda, o legislador constituinte derivado orientou a Reforma Tributária em direção ao princípio constitucional da capacidade contributiva. Neste aspecto, é válido expor o raciocínio de Leandro Paulsen (2014), segundo o qual a capacidade contributiva não se manifesta somente como um critério de justiça fiscal promotor da isonomia substancial, todavia, principalmente, constitui-se como um princípio orientador e inspirador de toda a tributação.

Por isso, dispõe o artigo 145, parágrafo único, da CRFB (BRASIL, 1988), que, sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados consoante a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas. No entanto, há uma ressalva justificada pelo parágrafo antecedente: a melhor interpretação deve ampliar a aplicação do princípio da capacidade contributiva a todas as espécies tributárias, não só aos impostos (PAULSEN, 2014).

Com relação à progressividade, já se explorou seu conceito e conexão com o objetivo desenvolvimentista ético e socioeconômico do país. Neste ponto do aprofundamento científico, é basilar enxergar a ligação entre a progressividade e o efeito transformador do *cashback* instituído pela Reforma Tributária.

De forma sintética, resgata-se o conteúdo da progressividade como critério de tributação pautado na aplicação escalonada de alíquotas incidentes sobre bases econômicas igualmente

Ano V, v.2 2025 | submissão: 21/11/2025 | aceito: 23/11/2025 | publicação: 25/11/2025

graduadas, conforme a intensidade da manifestação de capacidade contributiva. A partir dessa premissa, as alíquotas progressivas permitem que os contribuintes em melhor situação econômica – e, portanto, com maior aptidão para suportar o ônus fiscal – contribuam em medida mais gravosa que os demais, não apenas em termos absolutos, mas também percentualmente mais elevados, refletindo uma carga tributária mais intensa em razão da maior riqueza revelada (PAULSEN, 2014).

Registradas essas percepções, qual seria o ponto de intersecção entre a instituição do *cashback* e a progressividade fiscal?

O mecanismo *cashback* contribui para o aumento da progressividade por duas grandes razões. Inicialmente, reduz a carga tributária líquida incidente sobre as camadas de menor renda e mais vulneráveis, pois, não obstante o imposto seja recolhido no ato da compra, parte do valor é posteriormente devolvida ao contribuinte.

Além disso, o *cashback*, apesar de não modificar formalmente as alíquotas dos tributos sobre o consumo (o que demandaria norma jurídica, consoante o princípio da legalidade tributária), em termos práticos, interfere na aplicação dessas alíquotas de acordo com a faixa de renda do contribuinte. Repita-se: as alíquotas permanecem uniformes e inalteradas, mas os efeitos práticos decorrentes da devolução parcial da exação revelam um avanço em direção à justiça fiscal, conforme preconizado pela EC n.º 132/2023. Logo, o IBS e a CBS, ambos não cumulativos e com alíquotas únicas, tornam-se mais progressivos quando conectados ao *cashback*.

Assinala-se que a devolução parcial apontada se aproxima, ainda, da justiça distributiva, sem interferir nos preços dos bens e dos serviços em si. À luz dessa análise, o *cashback* é medida justa e inovadora no universo tributário, pois incide diretamente no consumidor final, e não sobre a estrutura da cadeia econômica.

Desse modo, trazendo a discussão para a preocupação com a necessidade da tributação estratégica preconizada por Mirrlees, o *cashback* é uma das diversas mudanças positivas trazidas pela Reforma Tributária brasileira no consumo que toca no ponto de equilíbrio entre a preservação da eficiência econômica do mercado e confere maior equidade na distribuição da carga tributária.

Portanto, a EC n.º 132/2023 respalda-se na teoria da tributação ótima desenvolvida por Mirrlees, pois, embora se reconheça a fixação de alíquotas uniformes nos tributos consumeristas, a Reforma instituiu instrumento inteligente e inovador – o *cashback* – sem interferir na produção econômica, no entanto atuando, de forma positiva, sobre a pessoa (contribuinte de menor renda).

Considerações finais

A pesquisa apontou a importância de se compreender a função regulatória econômica que deve ser desempenhada pelo STN, isto é, o papel da promoção da justiça social e do desenvolvimento socioeconômico. Nesse aspecto, explicou-se que a arrecadação é indiscutivelmente essencial, porque

Ano V, v.2 2025 | submissão: 21/11/2025 | aceito: 23/11/2025 | publicação: 25/11/2025

é instrumento que viabiliza a consecução de políticas públicas e de direitos fundamentais, entretanto o modelo tributário brasileiro deve ser estruturado para combater desigualdades históricas e fomentar o crescimento econômico sustentável.

Como apontado, a Reforma Tributária consigna modificações sistemáticas com o fito de combater os resquícios de subdesenvolvimento enraizados em um passado colonial que priorizou a exportação de produtos primários, sem promover uma industrialização autônoma. Não obstante a promulgação da Constituição de 1988, a qual consagrou o desenvolvimento como um objetivo fundamental, o país ainda enfrenta desafios significativos na superação da desigualdade estrutural. Por meio da EC nº 132/2023, foi instituído o Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional, que reflete o esforço para mitigar desigualdades sociais e econômicas persistentes, especialmente nas regiões Nordeste e Norte.

A teoria tributária contemporânea busca evidenciar que a progressividade deve constituir princípio fundamental orientador da arrecadação tributária, mesmo diante da reconhecida predominância de um sistema regressivo – especialmente no contexto brasileiro – estruturado majoritariamente sobre a tributação do consumo, sem a devida consideração das desigualdades de renda existentes no país.

No plano internacional, a progressividade é considerada essencial para reduzir desigualdades, como destacado pela OCDE. No Brasil, a recente Lei n.º 15.079/2024 (BRASIL, 2024), que estabelece tributação mínima sobre grandes multinacionais, demonstra a preocupação do Estado em implementar práticas fiscais mais justas e combater a erosão da base tributária. Acerca desse aspecto, este artigo almejou examinar como a Reforma Tributária obteve êxito em prever a progressividade como ferramenta de combate à desigualdade e promoção do desenvolvimento socioeconômico.

Ademais, explicou-se que a competição global pressiona a redução de custos, o que justifica um aumento da progressividade fiscal para mitigar os efeitos negativos da globalização sobre trabalhadores mais vulneráveis. Surge, assim, a necessidade de intervenção estatal para corrigir falhas de mercado, lançando-se mão de políticas redistributivas, como a tributação progressiva e investimentos sociais, elementos indispensáveis para alcançar o bem-estar social.

Esta pesquisa realçou, ainda, que a exclusão social e a concentração de renda são características que marcam a região latino-americana, em razão de um processo histórico de dependência e marginalização. Como solução, foi proposta a tributação progressiva potencialmente eficaz para reduzir desigualdades e a concentração de riqueza. Por conseguinte, apresentou-se, em tese, a criação de um Imposto Continental sobre o Capital como um meio promotor de justiça social na América Latina.

A Reforma Tributária do consumo encontra-se em fase de implementação, com o objetivo

Ano V, v.2 2025 | submissão: 21/11/2025 | aceito: 23/11/2025 | publicação: 25/11/2025

de simplificar e tornar o sistema mais progressivo, substituindo impostos sobre consumo pelo IVA unificado (IBS e CBS) e propondo o aumento da alíquota do Imposto de Renda para contribuintes com altos ganhos. Essas medidas contribuem para contornar a carga tributária regressiva, que privilegia o capital em detrimento do trabalho, contradizendo o modelo de Estado de Bem-Estar Social previsto na CRFB.

O presente artigo estabeleceu uma conexão entre a teoria de Mirrlees e a EC n.º 132/2023. Extrai-se que o desafio do desenho tributário é equilibrar a arrecadação eficiente com a minimização de impactos negativos sobre o bem-estar da população. O aspecto primordial foi expor que o *cashback* destinado às famílias de baixa renda é um instrumento redutor da regressividade do sistema tributário e promotor de justiça social. Desse modo, a EC n.º 132/2023 é transformadora ao introduzir o *cashback* no modelo de IVA dual e aplicar os princípios de Mirrlees, conciliando eficiência econômica e redistribuição de recursos para combater desigualdades socioeconômicas históricas.

Referências

AGÊNCIA IBGE. *PIB cresce 3,4% em 2024 e fecha o ano em R\$ 11,7 trilhões*. Rio de Janeiro: Agência de Notícias IBGE, 7 mar. 2025. Disponível em:

<https://agenciadenoticias.ibge.gov.br/agencia-sala-de-imprensa/2013-agencia-de-noticias/releases/42774-pib-cresce-3-4-em-2024-e-fecha-o-ano-em-r-11-7-trilhoes>. Acesso em: 16 abr. 2025.

APPY, Bernard; CANADO, Vanessa Rahal; COELHO, Isaías; MACHADO, Nelson; SANTI, Eurico de. *Reforma tributária: qual a agenda?* Cadernos FGV Projetos, n. 34, p. 54-61, out. 2018.

ÁVILA, Humberto. *Limites constitucionais à instituição do IBS e da CBS*. Revista Direito Tributário Atual, São Paulo: IBDT, v. 56, ano 42, p. 701-730, 1º quadrimestre de 2024. DOI: <https://doi.org/10.46801/2595-6280.56.31.2024.2542>.

BERCOVICI, Gilberto. *Constituição econômica e desenvolvimento: uma leitura a partir da constituição de 1988*. São Paulo: Malheiros, 2005.

BRASIL. Agência Gov. *Projeto de lei para isentar de IR renda de até R\$ 5 mil é apresentado: entenda o impacto*. Brasília, 18 mar. 2025. Disponível em:

<https://agenciagov.ebc.com.br/noticias/202503/projeto-de-lei-para-isentar-de-ir-renda-de-ate-r-5-mil-e-apresentado-entenda-o-impacto>. Acesso em: 18 abr. 2025.

BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Brasília, DF: Senado Federal, 2021.

BRASIL. *Lei Complementar nº 214, de 16 de janeiro de 2025*. Institui o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS)... Brasília, DF: Diário Oficial da União, seção 1 – extra B, ed. 11-B, p. 1, 16 jan. 2025. Disponível em: <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/lei-complementar-n-214-de-16-de>



Ano V, v.2 2025 | **submissão: 21/11/2025 | aceito: 23/11/2025 | publicação: 25/11/2025**
[janeiro-de-2025-607430757](#). Acesso em: 18 abr. 2025.

BRASIL. *Lei nº 15.079, de 27 de dezembro de 2024.* Institui o Adicional da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)... Brasília, DF: Diário Oficial da União, seção 1, ed. 247, p. 1, 30 dez. 2024. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2023-2026/2024/lei/L15079.htm. Acesso em: 18 abr. 2025.

BRASIL. Ministério da Fazenda. “O cashback chega no bolso da família”, ressalta diretor do Ministério da Fazenda. Brasília, 10 set. 2024. Disponível em: <https://www.gov.br/fazenda/pt-br/assuntos/noticias/2024/setembro/201co-cashback-chega-no-bolso-da-familia201d-ressalta-diretor-do-ministerio-da-fazend>. Acesso em: 18 abr. 2025.

BRASIL. *Projeto de Lei nº 1.087, de 18 de março de 2025.* Altera a legislação do imposto sobre a renda... Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2487436>. Acesso em: 22 abr. 2025.

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

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário.* 30. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

CEBRAP; ABCD. *Relatório do Observatório Brasileiro das Desigualdades 2024: Pacto Nacional pelo Combate às Desigualdades.* Coord. Tomás Wissenbach et al. São Paulo: CEBRAP, 2024.

DELGADO, Joedson de Souza; BASSO, Ana Paula. *A Tributação Ótima sobre a renda estruturada com os impostos especiais de consumo.* Revista Direito Mackenzie, v. 16, n. 1, p. 1-29, 2022. Disponível em: <https://editorarevistas.mackenzie.br/index.php/rmd/article/view/15492/11492>.
FEITOSA, Maria Luiza P. Alencar Mayer. *Humanização do direito civil constitucional ou por um direito civil social: lineamentos introdutórios.* Revista de Direito Civil Contemporâneo, v. 11, p. 239-257, 2017.

FURTADO, Celso. *Formação econômica do Brasil.* 33. ed. São Paulo: Companhia das Letras, 2003.

FURTADO, Celso. *O capitalismo global.* São Paulo: Paz e Terra, 1998.

FURTADO, Celso. *O mito do desenvolvimento econômico.* 2. ed. Rio de Janeiro: Paz e Terra, 1974.

FURTADO, Celso. *Subdesenvolvimento e estagnação na América Latina.* 1. ed. Rio de Janeiro: Fundo de Cultura, 1966.

GRAU, Eros Roberto. *A ordem econômica na Constituição de 1988.* São Paulo: Malheiros, 2010.

KEYNES, John Maynard. *A teoria geral do emprego, do juro e da moeda.* São Paulo: Nova Cultural, 1996. (Coleção Os Economistas).

Ano V, v.2 2025 | submissão: 21/11/2025 | aceito: 23/11/2025 | publicação: 25/11/2025

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de direito tributário*. 31. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Malheiros, 2010.

MINISTÉRIO DA FAZENDA. *Novo passo na Reforma Tributária garante sustentabilidade e empregos de qualidade para o Novo Brasil*. Brasília, 17 jan. 2025. Disponível em: <https://www.gov.br/fazenda/pt-br/assuntos/noticias/2025/janeiro/novo-passo-na-reforma-tributaria-garante-sustentabilidade-e-empregos-de-qualidade-para-o-novo-brasil>. Acesso em: 18 abr. 2025.

MIRPLEES, James et al. *Tax by design: the Mirrlees review*. Oxford: Oxford University Press, 2011.

NOBEL PRIZE. *The Sveriges Riksbank Prize in Economic Sciences in Memory of Alfred Nobel 1996 – Summary*. 1996. Disponível em: <https://www.nobelprize.org/prizes/economic-sciences/1996/summary/>. Acesso em: 18 abr. 2025.

OLIVEIRA, João Maria de. *Propostas de reforma tributária e seus impactos: uma avaliação comparativa*. Carta de Conjuntura, n. 60, nota de conjuntura 1, 3º tri. 2023. Brasília: Ipea, 2023. Disponível em: <https://www.ipea.gov.br>. Acesso em: 15 abr. 2025.

PAULSEN, Leandro. *Curso de direito tributário: completo*. 6. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2014.

PIKETTY, Thomas. *A economia da desigualdade*. Rio de Janeiro: Intrínseca, 2015.

PIKETTY, Thomas. *O capital no século XXI*. Rio de Janeiro: Intrínseca, 2014.

RAWLS, John. *Uma teoria da justiça*. São Paulo: Martins Fontes, 1997.

SEN, Amartya. *Desigualdade reexaminada*. Rio de Janeiro: Record, 2008.

SEN, Amartya; KLIKSBURG, Bernardo. *As pessoas em primeiro lugar: a ética do desenvolvimento e os problemas do mundo globalizado*. São Paulo: Companhia das Letras, 2010.

SILVA, José Afonso da. *Comentário contextual à Constituição Federal de 1988*. 7. ed. São Paulo: Malheiros, 2010.

SOUZA, Washington Peluso Albino de. *Primeiras linhas de direito econômico*. São Paulo: LTr, 2005.