

JUSTIÇA TRIBUTÁRIA, PRINCÍPIO NORTEADOR DO NOVO SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL, E SUA INFLUÊNCIA NA IMPLEMENTAÇÃO DO *CASHBACK* SOBRE O CONSUMO.

## RESUMO

O interesse sobre o tema surgiu com a inclusão na Proposta de Emenda à Constituição do novo Sistema Tributário Nacional do princípio norteador, qual seja a Justiça Tributária. Pontuando-o sobre o enfoque filosófico, na forma de ensaio, o procedimento objetiva demonstrar a influência daquele princípio na possível implementação do chamado *cashback* na tributação sobre o consumo. Ao final, como estudo preliminar, argumenta-se junto a SEFAZ/RN, o melhor posicionamento ante o instrumento de execução da progressividade na tributação do consumo: *cashback* ou desoneração de produtos.

## 1. INTRODUÇÃO

O relatório do Grupo de Trabalho destinado a analisar e debater a PEC nº 45/2019<sup>1</sup> concluiu que a atual forma de tributação do consumo é “complexa, disfuncional, ineficiente, desequilibrada e injusta”. Como contrapartida, a Proposta defende um Sistema tributário Nacional baseado nos princípios da simplicidade, da transparência, da justiça tributária e do equilíbrio e da defesa do meio ambiente.

O trabalho propõe investigar, o princípio da Justiça Tributária, viabilizando seu entendimento axiológico de posicionamento da “pessoa humana” na perspectiva de tributação do Imposto sobre Bens e Serviços – IBS, e progressividade nessa tributação. Veremos que tal atitude é essencial para influenciar na possível implementação do chamado *cashback* na tributação sobre o consumo, como inovador instrumento de execução da buscada progressividade nesse tipo de tributação. Como base teórica, utilizam-se ferramentas como livros, artigos sistematizados ou não, dissertações e outras fontes, que aliados a experiência de trabalho exercida na SEFAZ/RN, agregam valor ao trabalho.

Com argumentos, após a percepção de influência principiológica na implementação da ferramenta do *cashback*, investiga-se sua contraposição com a desoneração dos produtos. Contraposição que ao final busca-se concluir pela melhor

---

<sup>1</sup> RIBEIRO, Dep. Aguinaldo. 06/2023, p. 59.

atitude a ser tomada pela Gestão Tributária do Estado do Rio Grande do Norte no cenário nacional, com o fim de alcançar a Justiça Tributária.

## 2. JUSTIÇA TRIBUTÁRIA: PRINCÍPIO DO NOVO SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

A inclusão do princípio norteador do Sistema Tributário Nacional no artigo 145 da Constituição Federal não foi por acaso. Nele já constam as características basilares dos impostos no Brasil, limitadores da liberdade do Estado de tributar e garantidores da liberdade do contribuinte. Atributos que filosoficamente chamamos de teoria dos valores. Nesse sentido afirma Renato Lopes Becho<sup>2</sup>:

*O Estado não pode tributar livremente, pois a liberdade de tributação tem que coexistir com a liberdade de existência do contribuinte (que inclui a liberdade de ser proprietário, de decidir como será seu desenvolvimento econômico, que permita sua subsistência e outras necessidades dessa natureza).*

Os princípios tributários, postos na Constituição, tem na liberdade um pressuposto filosófico, que axiologicamente influenciam, juntamente com os valores, como será definida a execução das normas tributárias no mundo dos fatos.

No caso do princípio em estudo, a justiça, a virtude, aqui buscada, na acepção de “dar a cada um o seu direito”, é aquela que dá liberdade ao contribuinte de usufruir de uma vida digna, subjetivamente e objetivamente. É a colocação do contribuinte no centro do direito tributário, em que arrecadar é ato de respeito ao ser humano.

Ora, uma arrecadação efetiva, que supra as demandas estatais, e ao mesmo tempo garanta uma vida digna a cada contribuinte na medida de suas potencialidades econômicas, tem estrita relação com o princípio da capacidade contributiva já posto em nossa Constituição, como lembra Humberto Ávila apud Roberto Amorim<sup>3</sup>, quando afirma que “o critério da justiça, no direito Tributário, deve ser a capacidade contributiva (art. 145, parágrafo 1º).”

Nossa Constituição já prevê o respeito a capacidade financeira dos contribuintes, em que na capacidade contributiva relativa, na visão de Regina Helena Costa apud

---

<sup>2</sup> BECHO, Renato Lopes. 2009. p. 335

<sup>3</sup> AMORIM, Roberto Soriano de. 2008, p. 35.

Eduardo Sabbag<sup>4</sup>, há o surgimento do “rito gradualístico dos impostos, à luz da progressividade, bem como o respeito ao mínimo existencial e à não confiscabilidade.”.

Com a inclusão da Justiça Tributária, vê-se que a lacuna existente, e se existia, sobre o elemento valorativo justificador do princípio da capacidade contributiva estará saneada, pois a aplicabilidade desse princípio não será isolada, mas em conjunto com outros princípios, valores, como o da isonomia e, principalmente, da progressividade, como é expressado no Relatório da Proposta<sup>5</sup>.

O Novo Sistema Tributário Nacional surge com características extrafiscais, reforçadas com a inclusão do princípio da defesa do meio ambiente, “que se orienta para o fim ordenador e reordenador da economia e das relações sociais, e não para a missão meramente arrecadadora de riquezas.”<sup>6</sup>. Extrafiscalidade que determinam a aplicabilidade do viés progressivo em todos os impostos, seja através da progressividade fiscal, “quanto mais se ganha, mais se paga”, seja com a “modulação das condutas”, na classificação de Sabbag<sup>7</sup>.

### 3. PROGRESSIVIDADE NA TRIBUTAÇÃO DO CONSUMO E A IMPLEMENTAÇÃO DO *CASHBACK*

Aduz Eduardo Sabbag<sup>8</sup> que a progressividade é “técnica de incidência de alíquotas variadas, cujo aumento se dá à medida que se majora a base de cálculo do gravame”. Tal premissa vai de encontro com o preceituado nas diretrizes do Grupo de Trabalho que elaborou o substitutivo a PEC nº 45/2019, quando se trata da instituição de um imposto geral cobrado sobre o consumo, com base ampla, cobrado por fora e no destino, com não-cumulatividade plena e, especificamente, com poucas alíquotas e exceções, como uma promessa de simplificação do sistema.

O IBS, então, alcançaria toda a base de consumo, sendo proposto uma alíquota padrão, em detrimento da alíquota única, e alíquotas diferenciadas para bens e serviços específicos, além de isentar alguns bens. Cabe questionarmos: como aplicar a

---

<sup>4</sup> SABBAG, Eduardo. 2012, p. 161

<sup>5</sup> RIBEIRO, Dep. Aguinaldo. 06/2023. p. 88

<sup>6</sup> SABBAG, Eduardo. 2012, p.157

<sup>7</sup> SABBAG, Eduardo. 2012, p. 167

<sup>8</sup> SABBAG, Eduardo. 2012. p. 167

progressividade a um imposto, que no Sistema Tributário Nacional é regressivo em sua essência, diante do quantitativo de tributos incidentes sobre o consumo?

Nesse diapasão, surgiu nas diversas discursões expostas no Relatório<sup>9</sup> da PEC o argumento de devolução do imposto pago a contribuintes elegíveis, o que foi denominado de *cashback*. Essa ferramenta, na visão do Grupo de Trabalho, seria “instrumento para a implementação de progressividade na tributação do consumo”, pois, levando-se em conta o combate às desigualdades regionais, de renda, de raça e gênero, se mitigaria a regressividade do sistema tributário e a, conseqüente, concentração de renda na sociedade. O *cashback* seria, então, meio para corrigir uma ineficiente rede de desonerações concedidas a produtos, em detrimento das pessoas, por exemplo, de baixa renda e com menos oportunidades de ascensão social.

E é aqui que vislumbramos o entrelaçamento da aplicabilidade do princípio da Justiça Tributária na implementação de ferramenta que leva em consideração a capacidade financeira da pessoa que consome, ou seja, a desoneração acontece não em razão do que é consumido, mas em razão do consumo em si. Sobre o tema, esclarece Giovanna Sutto<sup>10</sup>:

*O peso dos tributos nos preços dos itens consumidos pelas camadas mais pobres da sociedade é maior do que das camadas mais ricas porque, proporcionalmente, uma parte maior da renda da população mais pobre é utilizada para consumo, então os mecanismos de cashback visam equilibrar melhor essa balança.*

A justiça, a virtude suprema, na acepção tributária seria alcançada na relação jurídico-tributário da tributação do consumo no Brasil, pois haveria uma progressividade extrafiscal de execução de política pública, com a cobrança do imposto de todos, mas com ferramenta de devolução do imposto pago, por exemplo, por pessoas cadastradas em programas sociais.

#### 4. CONSIDERAÇÕES FINAIS: IMPLEMENTAÇÃO DO *CASHBACK* X DESONERAÇÃO DE PRODUTOS

A diretriz do GT da PEC foi de manutenção da obrigatoriedade da seletividade do IPI, com a criação do Imposto Seletivo. Fora ele, a seletividade não é obrigatória, pelo

---

<sup>9</sup> RIBEIRO, Dep. Aguinaldo. 06/2023. p. 6 a 53.

<sup>10</sup> SUTTO, Giovanna. 17/07/2023. Sem numeração.

contrário, não há espaço no almejo da Justiça Tributária a fixação de alíquotas diferenciadas, seja para produtos ou serviços. Na mesma via de oneração em razão da essencialidade, há a argumentação para a desoneração, zerando a alíquota ou mesmo isentando, como justificativa para a aplicabilidade da progressividade. Nessa argumentação não se vislumbra a aplicação da Justiça Tributária e dos demais princípios que o espelham, pois, mais uma vez, estará se utilizando mecanismo que nivela a capacidade de contribuir de todas as pessoas, independentemente de sua renda, de sua raça, da sua região.

A desoneração de produtos, como exemplo, da cesta básica é implementada pela redução ampla de alíquotas e atinge toda a cadeia de contribuintes, que independente de seu poder aquisitivo são beneficiados, pois são itens de alto consumo. Serão pessoas com capacidade contributiva mais elevada do que a população mais pobre sendo beneficiadas, em detrimento da arrecadação e de uma progressividade eficiente e eficaz.

Em contrapartida, o *cashback* é direcionado à fatia populacional que realmente tem a virtude por natureza, em razão da sua ausência de capacidade de contribuição, de pagar menos ou nem pagar os impostos sobre o consumo de produtos básicos e/ou essenciais, e mesmo serviços, muito menos consumidos nas faixas mais pobres.

Nesse sentido, argumenta-se que a Gestão Tributária do nosso Estado deve adotar um posicionamento frente ao cenário nacional de preferência pela implementação do *cashback* em prejuízo da desoneração de produtos, com o objetivo de favorecer os contribuintes de baixa renda.

## REFERÊNCIAS

RIBEIRO, Deputado Aguinaldo. Relatório do Grupo de Trabalho destinado a analisar e debater a PEC nº 45/2019, Junho 2023. [https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra?codteor=2284879&filename=REL%201/2023%20GTSTN](https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=2284879&filename=REL%201/2023%20GTSTN). Acesso em 09/09/2023.

AMORIM, Roberto Soriano de. Aristóteles e a justiça tributária contemporânea. São Paulo, 2008. <http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp064010.pdf>. Acesso em 10/09/2023.

BECHO, Renato Lopes. Filosofia do direito Tributário. São Paulo: Saraiva, 2009.

SUTTO, Giovanna. Cashback na reforma tributária: 7 respostas sobre o tema para o consumidor. 17/07/2023. <https://www.infomoney.com.br/minhas-financas/cashback-na-reforma-tributaria-7-respostas-sobre-o-tema-para-o-consumidor/>. Acesso em 11/09/2023.

SABBAG, Eduardo. Manual de direito tributário. 4. Ed. – São Paulo: Saraiva, 2012.