

Recebido: 22/04/2025
Aprovado: 02/06/2025

A REFORMA TRIBUTÁRIA E AS POLÍTICAS PÚBLICAS TRIBUTÁRIAS

TAX REFORM AND PUBLIC TAX POLICIES

Rodrigo Severo¹
Edemar Rotta²

SUMÁRIO: Introdução. 1. Políticas Públicas Tributárias. 2. Sistema Tributário Nacional. 3. Reforma Tributária e a EC n. 132/2023. Conclusão. Referências.

- ¹ Doutorando e mestre em Desenvolvimento e Políticas Públicas pela Universidade Federal da Fronteira Sul (UFFS). Especialista em Direito Tributário Empresarial pelo Complexo de Ensino Renato Saraiva (CERS) e em Direito Constitucional com formação para o magistério superior pela Universidade do Sul de Santa Catarina (Unisul). Bacharel e licenciado em Ciências Contábeis pela Faculdade Anhanguera. Bacharel e licenciado em Direito pela Universidade Regional do Noroeste do Estado do Rio Grande do Sul (UNIJUI). Licenciado pelo Programa de Formação Pedagógica para Docentes do Instituto Federal de Educação Ciência e Tecnologia Farroupilha (IFFAR). Procurador Jurídico da Prefeitura Municipal de Santa Rosa.
- ² Pós-doutorado em Serviço Social pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul (PUCRS). Doutor em Serviço Social pela PUCRS. Mestre em Sociologia pela PUCRS. Especialista em Educação e em Filosofia pela FAFI/Dom Bosco (1988). Bacharel em Filosofia pela Faculdade de Filosofia Ciências e Letras Dom Bosco (FFCLDB). Professor e coordenador do Programa de Pós-Graduação da Universidade Federal da Fronteira Sul (UFFS).

RESUMO: O Sistema Tributário Nacional (STN) transcende a simples orientação de tributos, funcionando como um subsistema constitucional que resguarda garantias e princípios, assentados em direitos fundamentais, durante a competência tributária. Esse sistema visa fornecer segurança jurídica aos contribuintes perante o poder de tributar do Estado, em linha com os objetivos estatais de construir uma sociedade justa, erradicar a pobreza e reduzir desigualdades. Os tributos desempenham funções fiscais e extrafiscais, contribuindo para atingir esses objetivos. As Políticas Públicas Tributárias (PPT) emergem como soluções alternativas e complementares às políticas públicas, sendo instrumentos cruciais para enfrentar problemas sociais e ambientais, inserindo-se nas agendas políticas para modificar a realidade social. O ensaio aqui proposto, de abordagem qualitativa, com fins exploratórios e fundado em estudo de documentos e revisão bibliográfica, quer compreender como as PPT, especialmente a partir da função extrafiscal dos impostos e dos princípios de justiça tributária e defesa do meio ambiente, podem ser uma alternativa complementar às políticas públicas, contribuindo para o desenvolvimento socioeconômico sustentável. Para isso, reflete-se sobre as PPT, o STN e a proposta de Reforma Tributária (RT), que em parte foi regulamentada, mas continua em fase de regulamentação no Congresso Nacional. Infere-se que a Emenda Constitucional n. 132/2023 (RT) propõe mudanças significativas no STN e introduz, nas PPT, os princípios de justiça tributária e defesa do meio ambiente, confirmando o viés do tributo em cumprir com os objetivos do Estado na concretização de um bem público.

PALAVRAS-CHAVE: Políticas públicas tributárias. Reforma tributária. Políticas Públicas. Justiça tributária. Defesa do meio ambiente.

ABSTRACT: The National Tax System (NTS) goes beyond the simple guidance of taxes, functioning as a constitutional subsystem that implements guarantees and principles, protecting fundamental rights during the tax jurisdiction. This system aims to provide legal certainty to taxpayers before the State's power to tax, in line with the State's objectives of building a fair society, eradicating poverty and reducing inequalities. Taxes perform fiscal and extra-fiscal functions, contributing to achieving these objectives. Public Tax Policies (PTP) emerge as alternative and complementary solutions to public policies, being crucial instruments to address social and environmental problems, inserting themselves in political agendas to change social reality. The essay proposed here, with a qualitative approach, exploratory purposes and based on the study of documents and bibliographic review, seeks to understand how PTP, especially based on the extra-fiscal function of taxes and the principles of tax justice and environmental protection, can be a

complementary alternative to public policies, contributing to sustainable socioeconomic development. To this end, we reflect on the PTP, the NTS and the Tax Reform (TR) proposal, which has been partially regulated but is still in the regulatory phase in the National Congress. It can be inferred that Constitutional Amendment No. 132/2023 (TR) proposes significant changes to the NTS and introduces, in the PTP, the principles of tax justice and environmental protection, confirming the bias of the tax in fulfilling the objectives of the State in the realization of a public good.

KEYWORDS: Public tax policies. Tax reform. Public policies. Tax justice. Environmental protection.

INTRODUÇÃO

As Políticas Públicas Tributárias (PPT) surgem como instrumentos cruciais dentro do escopo das políticas públicas, oferecendo soluções alternativas e complementares às políticas públicas para enfrentar os problemas sociais. Inseridas nas agendas políticas, as PPT buscam modificar a realidade social por meio da indução de comportamentos – Normas Tributárias Indutoras (NTI) – promovendo uma tributação mais justa e que cumpra também com os objetivos do Estado.

O Sistema Tributário Nacional (STN) transcende a simples orientação de tributos, funcionando como um subsistema constitucional que resguarda garantias e princípios, assentados em direitos fundamentais, durante a competência tributária. Para além de sua função arrecadatória, o STN visa fornecer segurança jurídica aos contribuintes frente ao poder de tributar do Estado, associando-se aos objetivos estatais de construir uma sociedade mais justa, erradicar a pobreza e reduzir as desigualdades. Nesse contexto, os tributos assumem funções extrafiscais e fiscais, contribuindo significativamente para a realização desses objetivos.

A Emenda Constitucional (EC) n. 132, de 20 de dezembro de 2023, propõe mudanças significativas no STN e introduz, nas PPT, os princípios de justiça tributária e de defesa do meio ambiente, confirmando o viés do tributo em cumprir com os objetivos do Estado na concretização de um bem público.

Assim, a relevância das PPT se acentua com a promulgação da EC n. 132/2023, que introduz a Reforma Tributária (RT) e trouxe mudanças significativas ao STN, simplificando tributos e introduzindo, no parágrafo terceiro do artigo 145, princípios, em especial os princípios de justiça tributária e de defesa do meio ambiente. Essas mudanças não apenas simplificam o sistema tributário, mas também reforçam o papel dos tributos na concretização dos objetivos do Estado, promovendo o bem público.

Dentro desse contexto, as NTI que estimulam ou desestimulam comportamentos, promovidas por PPT, ganham destaque como ferramentas estratégicas para orientar esse comportamento dos contribuintes em direção a práticas que atendam à capacidade contributiva e sejam ambientalmente responsáveis e socialmente justas. Ao induzir comportamentos objetivando atender à justiça social e à defesa do meio ambiente, essas normas têm o potencial de promover a sustentabilidade e a equidade, complementando as políticas públicas e ampliando seu alcance e eficácia.

A pesquisa, com fins exploratórios, aborda o problema de forma qualitativa, buscando, na RT, compreender como as PPT, enfatizando a função extrafiscal dos impostos e os princípios de justiça tributária e defesa do meio ambiente, podem ser uma alternativa complementar às políticas públicas, contribuindo para o desenvolvimento socioeconômico sustentável e inclusivo.

Por meio de uma revisão bibliográfica e documental, busca-se compreender como as PPT, especialmente considerando a função extrafiscal dos impostos e os princípios de justiça tributária e defesa do meio ambiente, podem ser um complemento às políticas públicas. Além disso, pretende-se demonstrar que essas formas políticas podem contribuir para a redução das desigualdades sociais, a promoção de comportamentos sustentáveis e, conseqüentemente, para um desenvolvimento socioeconômico sustentável e inclusivo no Brasil, alinhando-se, em teoria, aos objetivos do Estado.

Assim, este estudo procura localizar as PPT como políticas públicas independentes, focando na busca de respostas na recente inclusão, pela RT, dos princípios de justiça tributária e da defesa do meio ambiente, que procuram promover justiça social e estimular comportamentos sustentáveis. Espera-se suscitar questionamentos e promover o debate sobre a existência das PPT, buscando compreender essas políticas no contexto de uma RT em curso, que promete trazer implicações sociais significativas e promover a justiça social e a defesa do meio ambiente, em benefício de toda a sociedade brasileira, confirmando a existência das PPT por meio da associação entre os objetivos do Estado e os inaugurais princípios de justiça tributária e defesa do meio ambiente, que serão perseguidos pelo STN, tendo como instrumento os tributos.

Em seu desenvolvimento, o artigo divide-se em três seções para dar conta do que se propõe. Na primeira seção, abordam-se as PPT. Na sequência, explicita-se o contexto do STN. Após, trata-se da RT e da EC n. 132/2023. E conclui ser possível confirmar a existência das PPT a partir da relação dos princípios de justiça tributária e defesa do meio ambiente com os objetivos do Estado, que sinalizam, além de sua existência, um potencial alternativo complementar às políticas públicas, estando associados aos objetivos do Estado na busca por reduzir a desigualdade social e proteger o meio ambiente.

1. POLÍTICAS PÚBLICAS TRIBUTÁRIAS

As políticas públicas abrangem diversos conceitos e suas inter-relações, destacando-se o papel das instituições, especialmente do Estado, na definição de estratégias de desenvolvimento e organização da vida em sociedade. No entanto, para superar suas limitações, o Estado precisa redefinir sua atuação, deixando de ser um agente hegemônico para assumir o papel de articulador de ações coletivas. Essa mudança ocorre por meio da ampliação da esfera pública, criando as bases para a formulação pactuada de políticas públicas (Rotta; Severo, 2023).

O termo “políticas públicas” foi inserido na Constituição Federal de 1988 (CF/88) apenas posteriormente, nos artigos 216-A e 227. Segundo Souza (2006), não há uma única definição definitiva para política pública. Em geral, suas definições adotam uma visão holística, considerando que o todo é mais relevante do que a soma das partes e que fatores como indivíduos, instituições, interações, ideologias e interesses influenciam seu funcionamento, embora haja divergências sobre a importância relativa de cada um. Souza (2006, p. 26) resume o campo da política pública como

[...] o campo do conhecimento que busca, ao mesmo tempo, “colocar o governo em ação” e/ou analisar essa ação (variável independente) e, quando necessário, propor mudanças no rumo ou curso dessas ações (variável dependente). A formulação de políticas públicas constitui-se no estágio em que os governos democráticos traduzem seus propósitos e plataformas eleitorais em programas e ações que produzirão resultados ou mudanças no mundo real.

No âmbito teórico, a política pública – e, em particular, a política social – é um campo multidisciplinar que busca explicar sua natureza e seus processos. Uma teoria geral da política pública exige a integração de conceitos de sociologia, ciência política, direito tributário, direito financeiro e economia. Como as políticas públicas impactam a economia e a sociedade, qualquer teoria sobre o tema deve considerar as inter-relações entre Estado, política, economia e sociedade (Souza, 2006).

Ainda, antes de relacionar as políticas públicas com as PPT, é necessário apresentar mais uma definição de “políticas públicas”, pois se trata de um conceito controverso, frequentemente mais assumido do que explicitado. A doutrina não é unânime sobre se as políticas públicas são atos, normas ou atividades (Mendes; Paiva, 2017, p. 37-38). Em uma definição concisa, Bucci (2006, p. 241) afirma que “[...] políticas públicas são programas de ação governamental visando a coordenar os meios à disposição do Estado e as atividades privadas, para a realização de objetivos socialmente relevantes e politicamente determinados”.

Alguns elementos desses conceitos são essenciais para definir políticas públicas: são programas coordenados de ações governamentais, realizadas principalmente pelo Estado, com objetivos socialmente relevantes. Existe uma conexão clara entre políticas públicas e direitos fundamentais, pois as primeiras são meios de efetivar os segundos. Metaforicamente, políticas públicas e direitos sociais – que decorrem dos objetivos do Estado – são dois lados da mesma moeda: as políticas públicas são instrumentos para realizar esses direitos garantidos pela CF/88, cumprindo assim os objetivos constitucionais do Estado (Mendes; Paiva, 2017).

Nesse contexto, as políticas públicas podem ser detalhadas como um conjunto de instrumentos ou ações governamentais planejadas para a implementação de objetivos coletivos (Souza, 2006). É nesse cenário que surgem as PPT, uma vez que o preâmbulo da Constituição dirigente já expressa a intenção de estabelecer uma ordem econômica e social. O Estado, nesse modelo, não adota uma posição neutra, mas, sim, programática (Rotta; Severo, 2023). Para isso, utiliza instrumentos normativos – como as NTI – de forma estratégica, a fim de alcançar os objetivos delineados pelo constituinte, especialmente nos artigos 3º e 170 da CF/88 (Nusdeo, 1995).

Assim, pode-se afirmar que as PPT se referem ao uso estratégico de tributos como ferramentas para alcançar objetivos além da simples arrecadação de receitas. Essas políticas visam regular e induzir comportamentos, promover a justiça social e fomentar práticas sustentáveis (Rotta; Severo, 2023). As PPT são fundamentais na concretização das metas estatais, alinhando-se com princípios constitucionais e respondendo a desafios sociais e ambientais, e

[...] em especial na extrafiscalidade, carrega inusitada importância, pois ao olhar para trás o que se vislumbra são políticas públicas tributárias com intencionalidades e finalidades específicas, que orientaram e estabeleceram diretrizes para a elaboração dessas normas tributárias indutoras. As políticas públicas tributárias têm como finalidade, por meio de norma tributária, dar orientação a uma intencionalidade pública, e resposta a um problema público entendido como coletivamente relevante (Rotta; Severo, 2023, p. 97).

As PPT se destacam por sua função extrafiscal, utilizando tributos para induzir comportamentos específicos na sociedade. Essa indução pode ser tanto positiva, incentivando práticas desejáveis, quanto negativa, desestimulando práticas prejudiciais. Assim, as PPT se configuram como instrumentos cruciais na formulação de políticas públicas que visam ao bem-estar social e à sustentabilidade ambiental.

Por isso, ao estabelecer uma finalidade diversa daquela meramente arrecadatória, esses impostos terminam por se afastar, em determinada medida, do critério usual de imposição das normas tributárias, não se elegendo o tributo apenas como divisor social dos custos estatais e de financiamento dos serviços e bens públicos, mas passando a ser instrumento para a promoção de finalidades estatais diversas, protagonizadas pelas normas tributárias indutoras, que respondem ao problema público que deu origem a uma política pública tributária, promovendo a norma tributária indutora com a finalidade de induzir um comportamento do contribuinte (Rotta; Severo, 2023, p. 97).

As PPT têm um papel central na promoção do bem público, concretizando os objetivos do Estado, como a redução das desigualdades sociais, a erradicação da pobreza e a proteção do meio ambiente. Por meio de instrumentos tributários, o Estado pode influenciar diretamente o comportamento de indivíduos e empresas, direcionando-os para ações que beneficiem a sociedade como um todo. Os tributos ambientais “verdes” são um exemplo claro de como as PPT podem promover a defesa do meio ambiente (Severo *et al.*, 2024).

A concessão de isenção ou redução de impostos para empresas que investem em tecnologias limpas e renováveis é um exemplo de PPT. Além disso, podem ser aplicadas reduções nas alíquotas do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) ou do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) para veículos ambientalmente sustentáveis e imóveis que adotem práticas ecológicas, como a instalação de painéis solares, áreas de permeabilidade superiores ao mínimo exigido, coleta de água da chuva e plantio de árvores nas calçadas. Essas medidas visam incentivar contribuintes a adotar práticas sustentáveis e adquirir produtos ecologicamente corretos, ao mesmo tempo em que estimulam o mercado e a produção a seguir práticas sustentáveis para atender à demanda dos consumidores (Severo *et al.*, 2024).

Portanto, restou evidenciado que, sendo o tributo um instrumento com as funções fiscais e extrafiscais, a tributação não pode ser vista como o único instrumento estatal para a promoção das finalidades públicas, devendo atuar de forma complementar e subsidiariamente. Trata-se de uma escolha, no âmbito das políticas públicas tributárias, pela qual o governo opta por estimular ou desestimular um comportamento do contribuinte em vez de investir, conforme o caso da concessão de incentivos tributários para a aquisição de veículos elétricos, como forma de atender aos ditames de uma política pública tributária ambiental, no sentido do desenvolvimento ecológico e equilibrado, o que pode

possibilitar a redução do preço desses veículos, impulsionando o aumento de sua produção em território nacional (Rotta; Severo, 2023, p. 97).

Experiências internacionais, como a implementação de tributos sobre emissões de carbono em países europeus, também servem como referência para o Brasil. Essas políticas não apenas reduzem a poluição, mas também incentivam a inovação tecnológica e a adoção de práticas empresariais mais sustentáveis.

A justiça social é um dos pilares das PPT, que utilizam os tributos para redistribuir a riqueza e garantir a equidade na sociedade. Programas como o sistema de *cashback* tributário, que devolve parte dos impostos pagos aos consumidores de baixa renda, exemplificam como as PPT podem reduzir a regressividade do STN e promover a justiça tributária e social. Outra iniciativa é a isenção de tributos sobre itens da cesta básica, aliviando a carga tributária sobre os mais pobres, como se pode ver a partir da introdução desses institutos pela RT e regulamentados pela Lei Complementar Federal (LC) n. 2014, de 16 de janeiro de 2025.

O Imposto de Renda federal (IR) progressivo é outro exemplo importante, no qual as alíquotas aumentam conforme a renda do contribuinte, garantindo que aqueles com maior capacidade contributiva paguem proporcionalmente mais. Esse tipo de estrutura tributária – muito embora tenha uma faixa de isenção desatualizada às necessidades sociais (Nogueira; Fagundes; Teodoro, 2022) – ajuda a reduzir as desigualdades econômicas, contribuindo como política social essencial. Mas, atualmente, o pequeno grau de progressividade no IR resulta em uma carga tributária regressiva, devido ao grande número de tributos incidentes sobre o consumo de bens e serviços (Minardi, 2021). Isso impõe um maior ônus sobre aqueles com menor capacidade contributiva, uma vez que, em geral, indivíduos com maiores rendas e patrimônios, que possuem maior capacidade de contribuição, enfrentam uma carga tributária proporcionalmente menor (Sabbag, 2024).

Assim, as PPT são fundamentais para o desenvolvimento socioeconômico sustentável e inclusivo. Elas proporcionam que os recursos arrecadados sejam direcionados para financiar serviços públicos essenciais e, ao mesmo tempo, incentivam comportamentos que promovem o bem-estar social e ambiental, evitando que o Estado seja demandado a financiar essas políticas públicas. Ou seja, pode-se afirmar que as PPT são mais assertivas e versáteis, tornando-se práticas alternativas e complementares às políticas públicas. As reformas introduzidas pela EC n. 132/2023 enfatizam, por meio de princípios, a justiça tributária e a defesa do meio ambiente, ampliando a importância das PPT no contexto brasileiro.

Ao alinhar os tributos com os objetivos de desenvolvimento sustentável, as PPT apresentam potencial concreto no sentido de contribuir para uma

sociedade mais justa e igualitária, na qual os recursos são utilizados de forma eficiente e os impactos ambientais são minimizados. A promoção de práticas sustentáveis, a redução das desigualdades sociais e o incentivo à inovação são algumas das formas pelas quais as PPT podem transformar a realidade socioeconômica do Brasil.

Resta evidente a importância das PPT como ferramentas estratégicas para promover o bem público e alcançar os objetivos constitucionais do Estado, especialmente através de seu potencial de contribuição como soluções complementares, alternativas, viáveis e eficazes para o desenvolvimento socioeconômico sustentável e inclusivo, promoção de justiça social e da defesa do meio ambiente. Busca-se, na sequência, demonstrar como o STN é componente fundamental nessa orientação estratégica.

2. SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

O STN é um componente vital do arcabouço constitucional brasileiro, desempenhando funções essenciais que transcendem a simples arrecadação de tributos. O STN visa garantir a segurança jurídica dos contribuintes e assegurar a justiça social ao promover uma distribuição equitativa da carga tributária.

Esse sistema desempenha um papel central em uma economia moderna, influenciando de diversas maneiras o padrão de crescimento econômico, a competitividade nacional, a distribuição social e regional da renda e o desenvolvimento sustentável. Por meio de um conjunto de normas e políticas, o STN regula a arrecadação e distribuição dos tributos, proporcionando os recursos necessários para a manutenção das funções estatais e o financiamento de políticas públicas.

A função arrecadatória fiscal é a mais conhecida e tradicional função do STN, mas não a única, pois a extrafiscal vem sendo uma opção convincente quando alinhadas com as PPT. As funções fiscal e extrafiscal dos tributos não são excludentes, coexistindo nas NTI. Dependendo do contexto, uma função pode predominar sobre a outra, o que significa que não há normas exclusivamente fiscais (Quintanilha, 2021). Explicam Rotta e Severo (2023, p. 100-101) que

[...] a função extrafiscal não significa o abandono da arrecadação, pois é veiculada por meio de uma norma tributária; mas, sim, um acréscimo de função àquela veiculadora, balizando-se pelos princípios que regem o poder de tributar; e, ainda, em razão da extrafiscalidade, deve se somar às diretrizes, programas e fins a serem realizados pelo Estado e pela sociedade, informados pelos preceitos constitucionais dos artigos 3º e 170 da CF/88.

Assim, além da arrecadação, os tributos possuem uma função extrafiscal, que é instrumentalizada para regular a economia e promover objetivos sociais e ambientais. Dessa forma, a função extrafiscal visa induzir comportamentos que estão alinhados com as políticas públicas do Estado, como a promoção da justiça social e a proteção do meio ambiente.

Portando, o fenômeno extrafiscal se legitima na medida em que vislumbra, prioritariamente, o cumprimento de finalidades constitucionais distintas da mera função arrecadatória dos tributos. Os efeitos interventivos, por meio da indução na norma extrafiscal, são naturais e acarretam, ao final, uma arrecadação para o erário; porém, o que não se pode perder de vista é a intenção precípua da norma extrafiscal, qual seja, o alcance de sua finalidade social ou econômica. Função extrafiscal, estimulante, indutora/inibidora de comportamentos, dando concretude às políticas públicas tributárias. (Rotta; Severo, 2023, p. 101).

Tributos extrafiscais, como o Imposto sobre Produto Industrializado federal (IPI) e atualmente o Imposto Seletivo federal (IS), introduzido pela RT e regulamentado pelo CN por meio da LC n. 214/2025, são utilizados para desestimular o consumo de produtos nocivos à saúde, como cigarros e bebidas alcoólicas, e para incentivar práticas sustentáveis, como a adoção de tecnologias verdes, em atenção também ao inciso VI do artigo 170 da CF/88, ao tratar de que a ordem econômica deverá observar princípios como o da defesa do meio ambiente. Assim, a função extrafiscal dos tributos se torna uma ferramenta poderosa na implementação de políticas públicas voltadas para o bem-estar da sociedade.

O STN é fundamental para o funcionamento do Estado e a promoção do bem-estar social. Sua capacidade de arrecadar, redistribuir e regular recursos, combinada com a função extrafiscal dos tributos, faz dele um instrumento poderoso para alcançar os objetivos constitucionais de justiça social, desenvolvimento econômico sustentável e proteção ambiental. Em um cenário de constantes reformas e adaptações, a eficiência, equidade e transparência do STN são essenciais para que ele continue a ser um pilar de suporte ao desenvolvimento nacional.

Logo, o STN também desempenha um papel crucial no cumprimento dos objetivos do Estado, conforme previstos no artigo 3º da CF/88, e tendo como fundamento o inaugural artigo da CF/88. Por meio de sua função redistributiva, o STN ajuda a reduzir as desigualdades sociais e regionais, promovendo uma distribuição mais equitativa da renda. Isso é alcançado por meio de uma tributação progressiva, na qual indivíduos e empresas com maior capacidade contributiva pagam proporcionalmente mais (Minardi, 2021). Além disso, o STN pode ser um elemento importante para a economia

ao controlar a inflação, incentivar o crescimento de determinados setores e desestimular atividades prejudiciais. E as NTI são exemplos de instrumentos criados para orientar o comportamento dos contribuintes em conformidade com os objetivos das políticas públicas.

As NTI são um aspecto específico da função extrafiscal dos tributos (Schoueri, 2005). Elas são projetadas para orientar o comportamento dos contribuintes em direção a práticas que beneficiem a sociedade como um todo. As NTI podem incluir incentivos fiscais para empresas que investem em energias renováveis ou para aquelas que adotam práticas de responsabilidade social corporativa.

A norma tributária indutora, espécie de norma tributária, não obriga e nem proíbe, mas incentiva (induz) a adoção de comportamentos, diante da possibilidade de algum consequente, como vantagem (por exemplo redução tributária) ou desvantagem (por exemplo agravamento tributário), influenciando a conduta dos contribuintes. Essas normas tributárias possuem estrutura dual, com a hipótese de incidência e a sua consequência (Rotta; Severo, 2023, p. 97).

Essas normas são fundamentais para promover a sustentabilidade e a equidade, pois elas buscam alinhar os interesses privados com os objetivos públicos. É a existência de finalidade precípua de influenciar comportamentos que caracteriza a NTI. Para Schoueri (2005, p. 30), essa “[...] norma tributária, por induzir comportamentos [...] deve ter em conta seus efeitos [...]”, como os sociais e econômicos. Exemplos de NTI no Brasil incluem variação de alíquotas ou, ainda, isenções fiscais para projetos de reflorestamento e reduções de impostos para veículos elétricos, ambos destinados a promover a defesa do meio ambiente e a justiça social.

Demonstrada a importância das NTI como instrumentos de política pública, bem como evidenciada a relevância do alinhamento do STN e suas funções arrecadatória e extrafiscal, cabe agora dedicar uma seção final do artigo para aprofundar a análise sobre a RT e a EC n. 132/2023, explorando suas implicações para as PPT no Brasil.

3. REFORMA TRIBUTÁRIA E A EC N. 132/2023

A EC n. 132/2023 emerge em um contexto de necessidade urgente de simplificação e eficiência no STN. O sistema atual é caracterizado por uma complexidade extrema, com uma vasta quantidade de normas e uma carga burocrática elevada, que resulta em altos custos de conformidade para os contribuintes. A guerra fiscal entre estados e municípios, a regressividade dos tributos indiretos e a falta de uma distribuição justa da carga tributária são problemas históricos que a reforma busca resolver (Quintanilha, 2024).

Quanto à distorção conhecida por “regressividade”, o STN apresenta um paradoxo evidente: o desafio de equilibrar a ação afirmativa do Estado na distribuição equitativa da riqueza social com a limitação de não poder aumentar a carga tributária além dos limites do mínimo vital e do não confisco. Infelizmente, esse paradoxo tem sido resolvido de maneira indesejável por meio de uma tributação regressiva, que penaliza mais severamente as famílias de menor renda, aumentando a concentração de riqueza e as desigualdades sociais (Minardi, 2021; Sabbag, 2024).

A RT introduz, no parágrafo quarto do artigo 145 da CF/88, a meta de reduzir a regressividade do STN. Esta medida tem como objetivo assegurar que os cidadãos de menor renda não suportem uma carga tributária proporcionalmente maior do que a dos mais ricos, devido à predominância de tributos sobre o consumo. Esse princípio atua como um importante instrumento de justiça tributária, buscando evitar a regressividade e o aumento excessivo dos tributos indiretos sobre o consumo (Quintanilha, 2024).

Os tributos regressivos, em vez de serem uma técnica fiscal, são um efeito indesejado da arrecadação. Eles estão associados à injustiça e à iniquidade tributária. No Brasil e no mundo, os principais exemplos de regressividade tributária são os tributos indiretos, nos quais a legislação não diferencia os contribuintes com base em sua capacidade econômica (Quintanilha, 2021). O efeito imediato da regressividade é que os contribuintes com maior capacidade financeira pagam a mesma quantidade de impostos que aqueles com menor capacidade contributiva (Minardi, 2021). Em outras palavras, um imposto é considerado regressivo quando as alíquotas efetivas diminuem à medida que a base de cálculo aumenta.

A carga fiscal ou tributária bruta corresponde à proporção entre o total de tributos pagos pela sociedade e o PIB. Quando a carga fiscal resulta em uma maior concentração de renda, ela é considerada regressiva. É nessa situação que a regressividade do STN se torna evidente. No Brasil, a carga tributária é alta e crescente, beneficiando desproporcionalmente os que têm maiores rendimentos e, de forma perversa, penalizando aqueles com menores rendimentos (Sabbag, 2024).

A motivação principal para a RT é alinhar o STN com os objetivos constitucionais do Estado e, em especial, de justiça tributária e defesa do meio ambiente, erradicando a pobreza, reduzindo desigualdades sociais (art. 3º, CF/88) e protegendo o meio ambiente (art. 225, CF/88). Além disso, a reforma pretende fomentar um ambiente econômico mais favorável ao desenvolvimento sustentável, utilizando os tributos como instrumentos de políticas públicas que incentivem práticas econômicas e ambientais responsáveis, como se percebe no capítulo introdutório, que apresenta princípios gerais orientadores do STN.

CAPÍTULO I
DO SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL
SEÇÃO I
DOS PRINCÍPIOS GERAIS

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

[...]

§ 3º O Sistema Tributário Nacional deve observar os *princípios da simplicidade, da transparência, da justiça tributária, da cooperação e da defesa do meio ambiente*. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

§ 4º As alterações na legislação tributária *buscarão atenuar efeitos regressivos* (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023) (Brasil, 1988, grifo nosso).

A EC n. 132/2023 traz uma série de mudanças significativas ao STN, destacando-se a introdução de novos princípios orientadores e a criação de tributos inovadores. O princípio de justiça tributária, introduzido pela EC n. 132/2023, visa garantir que a carga tributária seja distribuída de forma equitativa entre os contribuintes, de acordo com sua capacidade contributiva. Este princípio está em consonância com o objetivo de reduzir as desigualdades sociais e promover uma tributação mais justa. A justiça tributária busca eliminar distorções que penalizam os contribuintes de menor renda e assegurar que aqueles com maior capacidade financeira contribuam proporcionalmente.

O princípio de defesa do meio ambiente é outra inovação da EC n. 132/2023, que estabelece que os tributos devem ser utilizados como ferramentas para promover práticas sustentáveis e proteger o meio ambiente. Este princípio alinha-se com a função extrafiscal dos impostos, que é utilizada para regular atividades econômicas e induzir comportamentos ambientalmente responsáveis por meio de NTI. Tributos ambientais “verdes” e incentivos fiscais para tecnologias limpas são exemplos de como este princípio pode ser operacionalizado.

As mudanças introduzidas pela EC n. 132/2023 têm um impacto significativo nas PPT, que agora ganham maior relevância e eficácia na promoção de justiça social e desenvolvimento sustentável. A RT simplifica o sistema – em tese, pois ainda será testada –, reduzindo a quantidade de tributos e eliminando redundâncias, o que melhora a eficiência administrativa e reduz os custos de conformidade para os contribuintes. Além disso, a introdução dos princípios de justiça tributária e defesa do meio ambiente reforça a função extrafiscal dos tributos, tornando-os instrumentos poderosos para a implementação de políticas públicas que visam melhorar a qualidade de vida da população e proteger o meio ambiente.

Os novos tributos criados, como o IBS (Imposto sobre Bens e Serviços), que unifica o ICMS estadual (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços) e o ISS municipal (Imposto sobre Serviços), e a CBS (Contribuição sobre Bens e Serviços), que consolida a COFINS federal (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social) e o PIS federal (Programa de Integração Social), exemplificam a simplificação proposta e a maior coerência na estrutura tributária. O sistema de *cashback* regulamentado nos artigos 112 e seguintes pela LC n. 2014/2025, que devolve parte dos tributos pagos para os consumidores de menor renda, é uma medida inovadora que busca reduzir a regressividade do sistema tributário e promover a justiça social, e decorre diretamente do princípio da justiça tributária, ou seja, enuncia uma PPT do Estado de redistribuição de riquezas.

A política de *cashback*, alinhada com o princípio de justiça tributária, tem como objetivo principal a devolução de impostos pagos, atuando como uma medida redistributiva. Diferente de uma política de transferência de renda, o *cashback* busca evitar a regressividade tributária comum nos tributos indiretos sobre o consumo, garantindo a progressividade na cobrança desses impostos. Essa devolução por meio do *cashback* pode gerar um efeito econômico e social positivo para os mais pobres. Segundo Vettori (2023), ao comentar o estudo do Banco Mundial, devolver o imposto por meio desse sistema é mais benéfico para a população mais pobre do que a própria isenção direta do imposto na cesta básica. Isso ocorre porque a isenção pode não ser repassada no preço dos produtos e tende a beneficiar também os mais ricos, enquanto o *cashback* garante que o benefício chegue diretamente aos que mais precisam.

Portanto, a EC n. 132/2023 e sua regulamentação pela LC n. 2014/2025 representam um marco na evolução do STN, introduzindo princípios que buscam alinhar a PPT com os objetivos de justiça social e sustentabilidade ambiental. As mudanças propostas têm o potencial de transformar o STN, tornando-o mais justo, eficiente e alinhado com as necessidades de desenvolvimento socioeconômico sustentável do país.

CONCLUSÃO

Este estudo conclui que as PPT desempenham um papel essencial na realização dos objetivos constitucionais do Brasil, tais como a promoção da justiça social e a defesa do meio ambiente. A RT, especialmente com a introdução da EC n. 132/2023, reforça a importância das PPT ao estabelecer novos princípios que alinham essas políticas com os objetivos de desenvolvimento socioeconômico sustentável e inclusivo.

Os tributos, além de sua função arrecadatória, possuem uma função extrafiscal significativa, permitindo ao Estado induzir comportamentos

desejáveis na sociedade, como práticas sustentáveis e equidade social. Tributos ambientais “verdes”, alíquotas progressivas e incentivos fiscais são exemplos claros de como essa função extrafiscal pode ser utilizada. A introdução do princípio de justiça tributária pela EC n. 132/2023 busca garantir uma distribuição mais equitativa da carga tributária, ajustando a contribuição dos indivíduos e empresas conforme sua capacidade financeira. Isso é fundamental para reduzir as desigualdades econômicas e promover uma sociedade mais justa. O princípio de defesa do meio ambiente, incorporado na RT, destaca o uso dos tributos como ferramentas para proteger o meio ambiente, incentivando práticas sustentáveis e desestimulando atividades poluentes.

A EC n. 132/2023 tem implicações significativas para o futuro das PPT. A introdução dos princípios de justiça tributária e defesa do meio ambiente fortalece as PPT, confirmando sua existência e tornando-as mais eficazes na promoção de objetivos sociais e ambientais. As PPT agora têm um respaldo constitucional mais robusto para implementar políticas que beneficiem a sociedade como um todo, tornando-as mais assertivas e versáteis como práticas alternativas e complementares às políticas públicas.

A RT permite uma maior efetividade das PPT ao incorporar esses dois princípios, facilitando o alinhamento das PPT com outras políticas públicas de forma alternativa e complementar, maximizando seu impacto positivo. Além disso, a RT cria um ambiente propício para a inovação, incentivando investimentos em tecnologias limpas e práticas empresariais sustentáveis. Isso não só beneficia o meio ambiente, mas também promove um desenvolvimento econômico sustentável no longo prazo.

Com base nas conclusões do estudo, as seguintes recomendações são propostas para futuras políticas públicas: primeiro, é essencial ampliar a implementação de tributos ambientais “verdes” que incentivem práticas sustentáveis e desestimulem atividades poluentes, alinhando-se agora aos princípios introduzidos pela RT no parágrafo terceiro do artigo 145 da CF/88. Tributos sobre emissões de carbono e incentivos fiscais para energias renováveis são também exemplos de medidas que podem ser adotadas.

Segundo, é importante continuar promovendo a justiça tributária, garantindo que a carga tributária seja distribuída de forma equitativa. Isso pode incluir a revisão das alíquotas do Imposto de Renda para tornar o sistema mais progressivo e justo, além do devido aprofundamento das discussões que envolvem a regulamentação da RT e a introdução do sistema de *cashback* no STN por meio da LC n. 2014/2025. Terceiro, as PPT devem ser integradas com outras políticas públicas para maximizar seu impacto.

Por fim, é possível confirmar a existência das PPT a partir da relação dos princípios de justiça tributária e defesa do meio ambiente com os objetivos do Estado, que sinalizam, além de sua existência, um potencial alternativo

complementar às políticas públicas. Além disso, é essencial implementar sistemas de monitoramento e avaliação contínuos para medir a eficácia dessas PPT. Isso permitirá ajustes e melhorias contínuas nas políticas, garantindo que elas cumpram seus objetivos de forma eficiente.

Portanto, em resposta à pergunta que motivou este estudo, é possível concluir que os princípios de justiça tributária e defesa do meio ambiente estão associados aos objetivos do Estado na busca por reduzir a desigualdade social e proteger o meio ambiente. A RT potencializa a eficácia das PPT na promoção dos objetivos determinados pela CF/88. Ao adotar essas recomendações, o Brasil pode garantir que suas PPT continuem a promover justiça social, sustentabilidade ambiental e desenvolvimento socioeconômico sustentável e inclusivo.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CF). *Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil*, Brasília, DF, 5 out. 1988. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 27 jul. 2024.

BRASIL. Lei complementar nº 214, de 16 de janeiro de 2025. Institui o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), a Contribuição Social sobre Bens e Serviços (CBS) e o Imposto Seletivo (IS); cria o Comitê Gestor do IBS e altera a legislação tributária. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, ano 2025. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp214.htm. Acesso em: 22 abr. 2025.

BRASIL. Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023. Altera o sistema tributário nacional. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, ano 2023. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm. Acesso em: 22 abr. 2025.

BUCCI, Maria Paula Dallari. *Direito Administrativo e políticas públicas*. São Paulo: Saraiva, 2006.

QUINTANILHA, Gabriel Sant'Anna. *Manual de direito tributário*: volume único. Rio de Janeiro: Método, 2021.

QUINTANILHA, Gabriel Sant'Anna. *Reforma tributária*: tributos sobre o consumo. Rio de Janeiro: Forense, 2024.

MENDES, Gilmar; PAIVA, Paulo (orgs.). *Políticas públicas no Brasil*: uma abordagem institucional. São Paulo: Saraiva, 2017.

MINARDI, Josiane. *Manual de Direito tributário*. 7. ed. Salvador: JusPodivm, 2021.

NOGUEIRA, Carolina; FAGUNDES, Thiago; TEODORO, Rafael. *A defasagem da tabela do imposto de renda*. [S.l.]: Câmara de Deputados Federal, 2022. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/internet/agencia/infograficos-html5/a-defasagem-da-tabela-do-imposto-de-renda/index.html>. Acesso em: 10 mar. 2025.

NUSDEO, Fábio. *Fundamentos para uma codificação do Direito Econômico*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1995.

ROTTA, Edeimar; SEVERO, Rodrigo. Políticas públicas tributárias e normas tributárias indutoras. *Revista brasileira de Políticas Públicas e Internacionais (RPPI)*, Paraíba, v. 8. p. 94-114, 2023. Disponível em: <https://periodicos.ufpb.br/index.php/rppi/article/view/67361>. Acesso em: 7 ago. 2024.

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

SCHOUERI, Luís Eduardo. *Normas tributárias indutoras e intervenção econômica*. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

SEVERO, Rodrigo *et al.* Tributos verdes: Uma alternativa complementar às políticas públicas no desenvolvimento sustentável. In: ROTTA, Edeimar *et al.* (Org). *Cooperativismo, integração e desenvolvimento sustentável*. Santo Ângelo: Ed. Unijuí, 2024, p. 483-504.

SOUZA, Celina. Políticas públicas: uma revisão da literatura. *Sociologias*, Porto Alegre, n. 16, dez. 2006. Disponível em: www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1517-45222006000200003&lng=pt&nrm=iso. Acesso em: 17 maio 2024.

VETTORI, Gustavo. Devolução de imposto por “cashback” pode gerar efeito econômico positivo para os mais pobres. *Jornal da USP*, 2023. Disponível em: <https://jornal.usp.br/radio-usp/devolucao-de-imposto-por-cashback-pode-gerar-efeito-economico-positivo-para-os-mais-pobres/#:~:text=Estudo%20realizado%20pelo%20Banco%20Mundial,tributa%C3%A7%C3%A3o%20para%20esse%20grupo%20social>. Acesso em: 7 jul. 2024.

