

**PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA  
PUC-SP  
DIREITO**

**RAFAEL GARCIA DA SILVEIRA**

**REFORMA TRIBUTÁRIA E JUSTIÇA SOCIAL NO BRASIL: ANÁLISE  
CRÍTICA DA EMENDA CONSTITUCIONAL 132/2023 E DA TRIBUTAÇÃO DOS  
SUPER-RICOS COMO INSTRUMENTOS DE REDISTRIBUIÇÃO DE RENDA (PL  
1087/2025)**

**SÃO PAULO  
2025**

**RAFAEL GARCIA DA SILVEIRA**

**REFORMA TRIBUTÁRIA E JUSTIÇA SOCIAL NO BRASIL: ANÁLISE  
CRITICA DA EMENDA CONSTITUCIONAL 132/2023 E DA TRIBUTAÇÃO DOS  
SUPER-RICOS COMO INSTRUMENTOS DE REDISTRIBUIÇÃO DE RENDA (PL  
1087/2025)**

Monografia apresentada ao curso de direito  
para obtenção do título de bacharel pela Pontifícia  
Universidade Católica

Orientador: Profº Roque Antonio Carrazza

**SÃO PAULO**

**2025**



## RESUMO

Este estudo reinterpreta a Reforma Tributária e a agenda do Imposto de Renda à luz do novo eixo formado pela EC 132/2023 e pelo PL 1.087/2025. Por método bibliográfico-documental, analisa-se a implementação do IVA dual (IBS/CBS e Imposto Seletivo) regulamentado pela LC 214/2025 e os ajustes no IR (tributação de dividendos com retenção e compensação, integração entre pessoa jurídica e pessoa física). Demonstra-se que a simplificação sobre o consumo é necessária, porém insuficiente para corrigir a regressividade, exigindo desoneração de essenciais, cashback focalizado e seletividade calibrada. No IR, o êxito depende de integração total que evite dupla incidência e arbitragens, com distinção objetiva entre prestadores de serviços pessoais e acionistas de empresas de serviços. Propõe-se governança federativa, métricas por decil de renda e transparência de alíquotas efetivas. Conclui-se que a coerência entre bases, alíquotas e benefícios, com monitoramento contínuo, é condição para transformar eficiência arrecadatária em justiça fiscal verificável. **Palavras-chave:** Reforma Tributária; Justiça Social; Tributação da Riqueza.

## ABSTRACT

This paper reframes Brazil's tax overhaul around EC 132/2023 and Bill 1,087/2025. Using bibliographic and documentary methods, it examines the rollout of the dual VAT (IBS/CBS and a Selective Excise) under Complementary Law 214/2025 and the redesign of the Income Tax (with dividend withholding and annual offset, and corporate-personal integration). It argues that simplification of consumption taxes is necessary but insufficient to fix regressivity, requiring relief for essentials, targeted cashback, and calibrated selectivity. On income taxation, effectiveness hinges on full integration to prevent double taxation and arbitrage, together with an objective distinction between personal service providers and shareholders of service companies. The article recommends cooperative governance, distributional metrics by income decile, and transparency on effective tax rates. It concludes that coherence across bases, rates, and benefits—supported by continuous monitoring—is the condition for converting revenue efficiency into verifiable fiscal justice. It also situates these changes within Brazil's broader multi-phase reform agenda.

**Keywords:** Tax Reform; Social Justice; Wealth Taxation.

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO .....</b>	<b>4</b>
<b>2. SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL: ASPECTOS CONCEITUAIS, HISTÓRICOS E ESTRUTURAIS .....</b>	<b>6</b>
<b>2.1 EVOLUÇÃO HISTÓRICA DA TRIBUTAÇÃO NO BRASIL .....</b>	<b>6</b>
<b>2.2 O MODELO TRIBUTÁRIO ANTERIOR À CONSTITUIÇÃO DE 1988 .....</b>	<b>7</b>
<b>2.3 A CONSOLIDAÇÃO DO ESTADO FISCAL E O DESEQUILÍBRIO FEDERATIVO .....</b>	<b>8</b>
<b>2.4 ESTRUTURA E PRINCÍPIOS DO SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL PÓS-1988.....</b>	<b>10</b>
<b>3. PROGRESSIVIDADE E JUSTIÇA SOCIAL NA TRIBUTAÇÃO .....</b>	<b>12</b>
<b>3.1 PRINCÍPIO DA ISONOMIA E CAPACIDADE CONTRIBUTIVA .....</b>	<b>12</b>
<b>3.2 PROGRESSIVIDADE E MÍNIMO EXISTENCIAL.....</b>	<b>13</b>
<b>3.3 VEDAÇÃO AO CONFISCO E FUNÇÃO SOCIAL DO TRIBUTO .....</b>	<b>15</b>
<b>3.4 TRIBUTAÇÃO E REDUÇÃO DAS DESIGUALDADES .....</b>	<b>16</b>
<b>4. REFORMA TRIBUTÁRIA E TRIBUTAÇÃO DOS SUPER-RICOS .....</b>	<b>19</b>
<b>4.1 ANÁLISE CRÍTICA DA PEC 45/19 .....</b>	<b>19</b>
<b>4.2 O PROJETO DE LEI 4173/2023 E A TAXAÇÃO DOS SUPER-RICOS .....</b>	<b>ERROR! BOOKMARK NOT DEFINED.</b>
<b>4.3 EXPERIÊNCIAS INTERNACIONAIS DE JUSTIÇA FISCAL .....</b>	<b>21</b>
<b>4.4 POSSIBILIDADES E LIMITES PARA REDISTRIBUIÇÃO DE RENDA NO BRASIL.....</b>	<b>ERROR! BOOKMARK NOT DEFINED.</b>
<b>5. CONSIDERAÇÕES FINAIS .....</b>	<b>28</b>
<b>REFERÊNCIAS .....</b>	<b>30</b>

## 1 INTRODUÇÃO

O sistema tributário brasileiro constitui um dos elementos centrais para a manutenção do Estado e para a efetivação das políticas públicas. Apesar de sua relevância, historicamente ele apresenta características regressivas, nas quais o peso tributário recai de forma desproporcional sobre as camadas de menor renda. Esse cenário reforça a desigualdade social e distancia o país de um modelo fiscal que efetivamente promova justiça social.

Diante dessa realidade, a discussão sobre a reforma tributária transcende o campo econômico e alcança uma dimensão social e ética. Reformar a forma como os tributos são cobrados e distribuídos significa também repensar o papel do Estado na redução das desigualdades e no fortalecimento da cidadania. Nesse contexto, a Proposta de Emenda Constitucional n.º 45/2019 surge como um marco relevante, propondo a simplificação e a unificação de tributos sobre o consumo, ao passo que iniciativas recentes sobre a tributação dos super-ricos sinalizam uma tentativa de tornar o sistema mais progressivo e equilibrado.

A relevância desse debate é reforçada pela persistente desigualdade social brasileira, que se manifesta em diversos indicadores socioeconômicos. Enquanto grande parte da população destina parcela significativa de sua renda ao pagamento de impostos incidentes sobre o consumo, setores mais privilegiados acumulam riqueza com baixa tributação sobre patrimônio e renda. Nesse cenário, a adoção de uma política fiscal mais progressiva se apresenta como instrumento estratégico para redistribuição de renda e fortalecimento do mínimo existencial.

A problemática central deste estudo consiste em analisar em que medida a reforma tributária, por meio da PEC 45/19, e a tributação dos super-ricos podem contribuir para a justiça social no Brasil. A hipótese que orienta esta pesquisa é que tais medidas, se implementadas com coerência legislativa e eficiência administrativa, podem reduzir a regressividade do sistema, aproximando-o de um modelo fiscal mais justo e equilibrado.

A metodologia adotada tem caráter bibliográfico e documental, com abordagem qualitativa. Serão examinados os fundamentos históricos e estruturais do sistema tributário brasileiro, as propostas legislativas em tramitação e suas implicações para a redistribuição de renda. Essa perspectiva possibilita uma análise crítica e abrangente, articulando teoria, legislação e prática social.

Também se considera relevante observar experiências internacionais de justiça fiscal, capazes de oferecer parâmetros comparativos e referências para o aperfeiçoamento do sistema brasileiro. Países que adotaram modelos mais progressivos demonstram que a tributação equitativa pode ser instrumento eficiente na redução de desigualdades e na promoção de desenvolvimento sustentável.

A estrutura do trabalho organiza-se em quatro capítulos centrais. O primeiro apresenta a evolução histórica e os fundamentos do sistema tributário nacional. O segundo discute a progressividade fiscal e sua relação direta com a justiça social. O terceiro realiza uma análise crítica da PEC 45/19 e da tributação dos super-ricos, destacando seus potenciais efeitos redistributivos. Por fim, o estudo é concluído com uma reflexão sobre os resultados da pesquisa e possíveis caminhos para o aperfeiçoamento das políticas fiscais no país.

Dessa forma, compreende-se que o estudo da reforma tributária e da tributação progressiva vai além da técnica legislativa, alcançando a esfera da justiça social e da transformação estrutural do Estado. Ao propor uma reflexão crítica sobre o tema, este trabalho busca contribuir para o debate acadêmico e para a construção de um sistema tributário mais justo, eficiente e comprometido com a redução das desigualdades históricas do Brasil.

## **2. SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL: ASPECTOS CONCEITUAIS, HISTÓRICOS E ESTRUTURAIS**

### **2.1 Evolução histórica da tributação no Brasil**

A história da tributação no Brasil inicia-se no período colonial, quando os tributos possuíam caráter eminentemente arrecadatório, voltado à manutenção dos interesses da Coroa portuguesa. Incidiam, principalmente, sobre atividades extrativistas e agropecuárias, destacando-se o quinto do ouro e o dízimo sobre a produção rural. Tal modelo não contemplava critérios de justiça fiscal ou redistribuição de renda, refletindo a lógica centralizadora de exploração colonial (SABBAG, 2025).

Com a independência e o período imperial, o país manteve a predominância de tributos incidentes sobre importações e exportações, garantindo receitas para o funcionamento do Estado. A centralização tributária buscava assegurar o equilíbrio fiscal em um contexto de organização nacional incipiente. A ausência de um sistema estruturado dificultava o controle da arrecadação e o desenvolvimento interno, perpetuando desigualdades regionais e limitando o alcance social da tributação (MACHADO SEGUNDO, 2025).

Durante a Primeira República, conhecida como República Velha, o modelo fiscal passou por certa descentralização, conferindo maior autonomia aos estados na arrecadação de receitas próprias. Entretanto, a fragmentação e a falta de coordenação entre as esferas de governo comprometeram a eficácia do sistema, que ainda permanecia voltado essencialmente à arrecadação e distante de critérios de equidade e justiça social (SABBAG, 2025).

Somente na década de 1960, com a edição da Emenda Constitucional nº 18/1965, houve uma tentativa de organização do sistema tributário nacional. Essa reforma estabeleceu uma divisão mais clara de competências entre União, Estados e Municípios, além de criar o Imposto sobre Circulação de Mercadorias (ICM), o que representou um avanço em termos de sistematização. Ainda assim, o modelo

continuou marcado por forte caráter arrecadatório e regressivo, sem efetiva preocupação com a redistribuição de renda (MACHADO SEGUNDO, 2025).

## **2.2 O modelo tributário anterior à Constituição de 1988**

O modelo tributário brasileiro anterior à Constituição de 1988 caracterizava-se por elevada centralização e por um enfoque eminentemente fiscalista. A estrutura tributária da época, especialmente após as reformas de 1965, era composta majoritariamente por tributos indiretos sobre consumo, de modo que a carga recaía de forma desproporcional sobre os consumidores de menor renda, evidenciando uma regressividade estrutural (SABBAG, 2025).

A Constituição de 1967, reforçada pela Emenda Constitucional nº 1/1969, consolidou esse modelo, mantendo a centralização de receitas na União e estabelecendo limites à atuação de estados e municípios. Embora funcional do ponto de vista arrecadatório, o sistema não incorporava de maneira efetiva princípios de justiça fiscal, nem promovia a progressividade tributária, mantendo-se distante dos ideais de equidade previstos na futura Constituição de 1988 (MACHADO SEGUNDO, 2025).

Além disso, o modelo tributário anterior não valorizava a função extrafiscal do tributo, que visa influenciar comportamentos sociais e econômicos para fins de justiça social. As políticas fiscais limitavam-se a assegurar receitas, enquanto questões como capacidade contributiva, vedação ao confisco e mínimo existencial não figuravam como eixos centrais da estrutura normativa, sendo aplicadas de forma tímida e esparsa (SABBAG, 2025).

Essa realidade explica por que a promulgação da Constituição de 1988 representou um marco na história tributária do país. Ao incorporar princípios como a progressividade, a função social da tributação e a capacidade contributiva, a nova ordem constitucional buscou corrigir a histórica regressividade do sistema, inaugurando uma fase em que o tributo também deve servir como instrumento de promoção da justiça social (MACHADO SEGUNDO, 2025).

### **2.3 A consolidação do Estado Fiscal e o desequilíbrio federativo**

A consolidação do Estado Fiscal no Brasil teve início a partir do século XX, com o fortalecimento do papel do Estado na economia e na arrecadação de receitas públicas. Esse movimento intensificou-se com as reformas tributárias de 1965 e com a Emenda Constitucional nº 18/1965, que buscou criar um sistema mais coeso, definindo competências entre União, Estados e Municípios. A centralidade da arrecadação e a crescente complexidade do sistema refletiram a necessidade de sustentar financeiramente o Estado moderno, especialmente diante da expansão das políticas públicas e da industrialização em curso (SABBAG, 2025).

A noção de Estado Fiscal está diretamente ligada à capacidade de arrecadação do poder público como instrumento de consolidação administrativa e política. No Brasil, essa característica se acentuou à medida que a União assumiu papel preponderante na arrecadação e na distribuição de recursos. A criação de impostos como o ICM, posteriormente transformado em ICMS, e a definição de tributos federais como o IPI e o IR, consolidaram a supremacia da União, gerando um desequilíbrio estrutural no pacto federativo (MACHADO SEGUNDO, 2025).

O desequilíbrio federativo brasileiro emerge justamente desse processo histórico. Estados e municípios passaram a depender de transferências da União para garantir suas atividades essenciais, o que reduziu a autonomia financeira local. Essa dependência gerou distorções na gestão pública, uma vez que o poder arrecadatório não se encontrava proporcional à responsabilidade administrativa de cada ente federado. A centralização de receitas, portanto, tornou-se uma característica marcante do modelo fiscal pré-Constituição de 1988 (SABBAG, 2025).

A Constituição de 1967 e a Emenda Constitucional nº 1/1969 intensificaram esse cenário, ao reforçar a concentração de receitas na União. Apesar de algumas transferências obrigatórias, como o Fundo de Participação dos Estados (FPE) e o Fundo de Participação dos Municípios (FPM), o modelo não garantia equidade na distribuição dos recursos, acentuando desigualdades regionais. Essa assimetria

reforçava o que a doutrina denomina de “federação unitária”, em que a descentralização administrativa convivia com forte centralização financeira (MACHADO SEGUNDO, 2025).

O fortalecimento do Estado Fiscal brasileiro teve consequências significativas para o desenvolvimento econômico e social. Embora tenha permitido maior capacidade de investimento e financiamento das políticas nacionais, ele manteve Estados e Municípios em posição de fragilidade fiscal. O resultado foi a perpetuação de desigualdades regionais e a ineficiência de muitas políticas públicas, que dependiam de repasses da União para sua efetiva implementação (SABBAG, 2025).

Sob a perspectiva do Direito Tributário, esse desequilíbrio federativo representou uma limitação à concretização da isonomia e da progressividade fiscal. A arrecadação concentrada em tributos sobre o consumo, de competência estadual e municipal, manteve o sistema regressivo, enquanto os impostos sobre renda e patrimônio, majoritariamente federais, poderiam ser melhor utilizados para reduzir desigualdades. Essa configuração revelou a dificuldade de harmonizar eficiência arrecadatória com justiça social em um contexto de centralização fiscal (MACHADO SEGUNDO, 2025).

O conceito de Estado Fiscal, portanto, relaciona-se à capacidade do Estado de intervir e financiar políticas públicas, mas sua consolidação no Brasil ocorreu em um ambiente de fragilidade federativa. A concentração de recursos na União não apenas gerou dependência financeira dos demais entes, como também dificultou a implementação de políticas locais capazes de enfrentar desigualdades específicas de cada região. Assim, o sistema fiscal cumpria a função arrecadatória, mas falhava em promover uma federação verdadeiramente equilibrada (SABBAG, 2025).

Esse contexto histórico é essencial para compreender os desafios atuais da reforma tributária e da busca por justiça social. A herança de um Estado Fiscal centralizador exige mudanças estruturais que combinem maior progressividade, redistribuição de receitas e fortalecimento da autonomia financeira de Estados e Municípios. Somente assim será possível alinhar arrecadação eficiente com os

objetivos constitucionais de redução das desigualdades regionais e sociais, avançando para uma federação mais justa e funcional (MACHADO SEGUNDO, 2025).

#### **2.4 Estrutura e princípios do Sistema Tributário Nacional pós-1988**

A Constituição Federal de 1988 representou um marco na organização do sistema tributário brasileiro, conferindo-lhe estrutura normativa sólida e principiológica. O Sistema Tributário Nacional foi delineado nos artigos 145 a 162, estabelecendo competências para União, Estados, Distrito Federal e Municípios, além de definir as limitações ao poder de tributar. Essa arquitetura normativa buscou equilibrar eficiência arrecadatória com justiça fiscal, tendo como fundamento o modelo federativo e os objetivos da República (BULOS, 2022).

Entre os pilares do sistema pós-1988 está a definição clara de competências tributárias, fator essencial para a segurança jurídica e para o equilíbrio federativo. A União ficou responsável pelos impostos sobre renda, produtos industrializados e comércio exterior; os Estados, pelos impostos sobre circulação de mercadorias e propriedade de veículos; e os Municípios, pelos impostos sobre propriedade urbana e serviços. Essa divisão visa reduzir conflitos e sobreposições tributárias, garantindo um modelo coerente e harmônico (QUINTANILHA, 2025).

A Constituição de 1988 também reforçou os princípios tributários como mecanismos de controle do poder estatal, estabelecendo limites para evitar abusos e garantir justiça social. Entre eles, destacam-se a legalidade, que impede a cobrança de tributos sem lei que os institua; a anterioridade, que preserva a previsibilidade do contribuinte; e a isonomia, que veda tratamentos desiguais injustificados entre contribuintes que estejam na mesma situação jurídica (BULOS, 2022).

Outro princípio relevante consagrado pela Constituição é o da capacidade contributiva, segundo o qual os tributos devem ser graduados conforme a aptidão econômica do contribuinte. Esse princípio fortalece a progressividade tributária e permite que a tributação se converta em instrumento de justiça social, reduzindo desigualdades. A vinculação do sistema tributário aos direitos fundamentais evidencia

que a função do tributo transcende a arrecadação, incorporando objetivos extrafiscais (QUINTANILHA, 2025).

A vedação ao confisco é outro elemento essencial do sistema pós-1988, prevista no artigo 150, IV, da Constituição. Trata-se de princípio que impede que a tributação ultrapasse limites razoáveis, de modo a inviabilizar o patrimônio ou a atividade econômica do contribuinte. Em conjunto com a capacidade contributiva, esse princípio reforça a função equilibradora do sistema, promovendo segurança jurídica e estabilidade econômica (BULOS, 2022).

Além disso, a Constituição estabeleceu princípios específicos para os impostos em espécie, como a seletividade e a progressividade, aplicáveis, por exemplo, ao IPI e ao IPTU. Essas ferramentas permitem modular a tributação segundo critérios econômicos e sociais, tornando o sistema mais justo e adaptado à realidade federativa. A utilização estratégica desses mecanismos revela o esforço da Constituição de 1988 em aproximar arrecadação e justiça distributiva (QUINTANILHA, 2025).

A estrutura do Sistema Tributário Nacional pós-1988 também reforça a necessidade de repartição equilibrada de receitas, com transferências constitucionais como o Fundo de Participação dos Estados (FPE) e dos Municípios (FPM). Tais instrumentos buscam corrigir desequilíbrios regionais e permitir que entes federativos com menor capacidade econômica possam exercer adequadamente suas competências constitucionais, fortalecendo a federação (BULOS, 2022).

A Constituição de 1988 consolidou um sistema tributário que alia rigidez formal, por meio da definição de competências e limitações ao poder de tributar, com flexibilidade funcional, pela previsão de princípios que permitem uma tributação justa e adaptada às necessidades sociais. O alinhamento entre legalidade, capacidade contributiva e função social da tributação representa um avanço significativo, oferecendo uma base normativa para a construção de um Estado fiscal democrático e voltado à justiça social (QUINTANILHA, 2025).

### **3. PROGRESSIVIDADE E JUSTIÇA SOCIAL NA TRIBUTAÇÃO**

#### **3.1 Princípio da isonomia e capacidade contributiva**

O princípio da isonomia encontra-se consagrado no artigo 5º, caput, da Constituição Federal de 1988, estabelecendo que todos são iguais perante a lei. No âmbito tributário, ele orienta que contribuintes em situações equivalentes recebam o mesmo tratamento fiscal, enquanto aqueles em condições distintas possam ser tratados de maneira diferenciada, na medida de suas desigualdades. Essa diretriz confere legitimidade ao sistema tributário e o aproxima da justiça social (BRASIL, 1988).

Em matéria tributária, a isonomia assume natureza material, indo além da igualdade formal. A Constituição Federal, em seu artigo 150, II, veda expressamente a instituição de tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, seja pela diferenciação de alíquotas, seja pela concessão de benefícios arbitrários. Assim, o princípio impede discriminações injustificadas e garante que a carga tributária seja distribuída de forma coerente e equitativa (BRASIL, 1988).

A aplicação prática da isonomia exige reconhecer que a igualdade absoluta é inviável em um sistema fiscal complexo. Por isso, a diferenciação de tratamento só se legitima quando fundamentada em critérios objetivos e compatíveis com o interesse público, como políticas de desenvolvimento regional ou proteção de setores essenciais.

O princípio da isonomia se relaciona diretamente ao princípio da capacidade contributiva, previsto no artigo 145, §1º, da Constituição Federal, segundo o qual os tributos devem ser graduados conforme a aptidão econômica do contribuinte. Essa complementariedade garante que a igualdade tributária não se limite à forma, mas alcance efetividade na distribuição da carga fiscal, refletida em tributos progressivos como o Imposto de Renda e o IPTU (BRASIL, 1988).

Além disso, a isonomia influencia a concessão de isenções, imunidades e incentivos fiscais. O artigo 150, II, da Constituição Federal condiciona tais diferenciações a fundamentos legítimos, impedindo privilégios sem respaldo constitucional. O controle dessas medidas pelo Poder Judiciário é essencial para evitar que benefícios indevidos desvirtuem a igualdade fiscal e comprometam o equilíbrio do sistema tributário (BRASIL, 1988).

Historicamente, a efetividade do princípio da isonomia era limitada antes da Constituição Federal de 1988, em razão do modelo tributário regressivo e centralizador. Com a nova ordem constitucional, a igualdade fiscal tornou-se parâmetro inafastável para a criação e a aplicação de tributos, refletindo o compromisso do Estado Democrático de Direito com a redução das desigualdades sociais (BRASIL, 1988).

A observância do princípio da isonomia fortalece a segurança jurídica e legitima o sistema tributário. Contribuintes que percebem coerência no tratamento fiscal tendem a cumprir suas obrigações com maior espontaneidade, reduzindo litígios e incentivando a conformidade. Essa relação entre igualdade e confiança demonstra que o princípio também é instrumento de eficiência arrecadatória e de estabilidade institucional (QUINTANILHA, 2025).

Por fim, a concretização da isonomia tributária exige vigilância permanente do legislador e do Poder Judiciário. O dinamismo econômico e social demanda constante atualização do sistema para que a tributação permaneça alinhada aos valores constitucionais. A combinação entre isonomia, capacidade contributiva e progressividade forma o núcleo de um sistema fiscal que busca equilibrar arrecadação e justiça social (SABBAG, 2025).

### **3.2 Progressividade e mínimo existencial**

A progressividade tributária consiste na imposição de alíquotas que aumentam conforme cresce a capacidade contributiva do sujeito passivo, assegurando que os que têm maior poder econômico contribuam em proporção mais elevada para o

financiamento do Estado. Trata-se de instrumento constitucional destinado a promover justiça fiscal e equidade na distribuição de encargos tributários (PAULSEN, 2024).

Esse princípio encontra fundamento no artigo 145, § 1º, da Constituição Federal de 1988, que preconiza a utilização da progressividade nos tributos de competência da União, dos Estados e dos Municípios, como os impostos sobre renda, propriedade e serviços. Desse modo, a Constituição atribui expressamente ao legislador a responsabilidade de graduar tributos conforme a situação econômica dos contribuintes (BRASIL, 1988).

Na prática, a progressividade se manifesta por meio de regimes fiscais como o Imposto de Renda, cujas alíquotas são crescentes conforme faixas de renda, e o IPTU progressivo, que penaliza propriedades imobiliárias de maior valor. Paulsen destaca que essas formas tributárias representam modelos eficazes de justiça distributiva, ao passo que os tributos indiretos permanecem invariavelmente regressivos (PAULSEN, 2024).

O autor também ressalta que a aplicação correta da progressividade não deve contrariar a vedação ao confisco prevista no artigo 150, IV, da Constituição, pois tributar em excesso pode comprometer a atividade econômica ou o patrimônio do contribuinte. Há, portanto, um delicado equilíbrio entre gravar progressivamente e respeitar limites razoáveis de cobrança (PAULSEN, 2024).

Além disso, a progressividade pode ser modulada por meio de benefícios fiscais, deduções e imunidades que visem compensar desvantagens econômicas. Paulsen enfatiza que essas medidas devem observar critérios claros e finalidade legítima, pois, se aplicadas de forma indiscriminada, podem comprometer a eficácia do sistema progressivo e criar injustiças tributárias (PAULSEN, 2024).

Por fim, a implementação efetiva da progressividade depende de ação coordenada entre os entes federativos, para harmonizar políticas tributárias nos âmbitos federal, estadual e municipal. Conforme Paulsen, uma reforma que vise redistribuição de renda deve valorizar os mecanismos progressivos já existentes e

aperfeiçoá-los, fortalecendo a equidade tributária e contribuindo para a justiça social no Brasil (PAULSEN, 2024).

### **3.3 Vedação ao confisco e função social do tributo**

O princípio do mínimo existencial, embora não expresso de forma literal na Constituição Federal, decorre da interpretação sistemática dos direitos fundamentais e da dignidade da pessoa humana, prevista no artigo 1º, III, da CF/88. Em matéria tributária, esse princípio estabelece que o Estado não pode tributar de forma a comprometer os recursos mínimos necessários à subsistência do contribuinte e de sua família. Segundo Paulsen, a tributação deve respeitar um patamar mínimo de proteção social, garantindo que o exercício da competência fiscal não anule o gozo de direitos essenciais (PAULSEN, 2024).

A função social do tributo se conecta diretamente ao mínimo existencial, na medida em que a arrecadação deve ser utilizada para concretizar políticas públicas que promovam justiça social e redução de desigualdades. O artigo 3º, III, da Constituição Federal prevê como objetivo da República a erradicação da pobreza e a diminuição das disparidades sociais e regionais, evidenciando que o tributo não cumpre apenas papel arrecadatório, mas também extrafiscal, voltado ao bem-estar coletivo (BRASIL, 1988).

Em termos práticos, a proteção ao mínimo existencial se materializa por meio de mecanismos como isenções, imunidades e regimes progressivos que aliviam a carga sobre contribuintes de baixa renda. Paulsen ressalta que, ao desonerar atividades essenciais e produtos de primeira necessidade, o sistema tributário se ajusta aos valores constitucionais, impedindo que a tributação recaia de forma desproporcional sobre os mais vulneráveis (PAULSEN, 2024).

A função social do tributo também se manifesta em políticas públicas que utilizam a tributação como instrumento de promoção da igualdade. Ao adotar critérios seletivos, progressivos e redistributivos, o Estado orienta a arrecadação para financiar saúde, educação, previdência e assistência social, reforçando o ciclo de proteção do

mínimo existencial. Paulsen destaca que a tributação justa não se resume à arrecadação eficiente, mas à capacidade de gerar benefícios sociais concretos (PAULSEN, 2024).

O princípio do mínimo existencial e a função social do tributo consolidam a ideia de que o sistema fiscal deve servir como instrumento de realização da justiça social. A Constituição de 1988 estabeleceu um modelo que busca equilibrar arrecadação e proteção de direitos fundamentais, tornando o tributo não apenas uma obrigação financeira, mas um mecanismo de concretização da cidadania e de fortalecimento do Estado Democrático de Direito (PAULSEN, 2024).

### **3.4 Tributação e redução das desigualdades**

O princípio da vedação ao confisco, previsto no artigo 150, IV, da Constituição Federal, assegura que a tributação não ultrapasse limites razoáveis, impedindo que o Estado retire do contribuinte parcela tão significativa de seu patrimônio que inviabilize suas atividades ou comprometa sua subsistência. Essa garantia protege tanto pessoas físicas quanto jurídicas, funcionando como um freio ao poder de tributar e promovendo equilíbrio entre arrecadação e preservação de direitos fundamentais (BRASIL, 1988).

A aplicação desse princípio exige a análise do contexto econômico em que o tributo incide, pois a configuração do efeito confiscatório não se limita a alíquotas elevadas. É necessário avaliar se o conjunto de tributos, multas e encargos supera a capacidade do contribuinte de manter sua atividade econômica ou o mínimo existencial. Essa perspectiva permite que o controle do confisco seja efetivo, mesmo diante da complexidade do sistema tributário brasileiro (BRASIL, 1988).

O Supremo Tribunal Federal já reconheceu em diversas oportunidades que a vedação ao confisco alcança tanto os tributos quanto as penalidades fiscais. Multas superiores a 100% do valor do tributo devido, por exemplo, foram declaradas inconstitucionais, justamente por atingirem a esfera patrimonial de forma

desproporcional. Essas decisões reforçam o papel do Judiciário na contenção de abusos e na concretização do princípio (BRASIL, STF, 2023).

A análise do confisco deve considerar que, em um sistema federativo, o contribuinte suporta simultaneamente tributos federais, estaduais e municipais. Mesmo que cada exação isoladamente pareça razoável, a soma de todas pode ultrapassar limites aceitáveis, transformando a tributação em instrumento de inviabilização econômica. Por isso, a aferição do efeito confiscatório deve ser feita com uma visão global da carga tributária, e não apenas por tributo individual (BRASIL, 1988).

Esse princípio também contribui para a segurança jurídica e para o fortalecimento da confiança do contribuinte na atuação do Estado. Ao perceber que a tributação respeita limites constitucionais e não compromete seu patrimônio de maneira desarrazoada, aumenta-se a adesão voluntária ao cumprimento das obrigações fiscais, reduzindo litígios e promovendo maior estabilidade nas relações entre Fisco e sociedade (BRASIL, 1988).

Outro ponto relevante é que a vedação ao confisco dialoga diretamente com a justiça fiscal e com os princípios da capacidade contributiva e da isonomia. A tributação excessiva, além de violar o direito de propriedade, compromete a distribuição equilibrada da carga tributária, transferindo ônus de forma desproporcional para determinados grupos sociais ou setores econômicos. O respeito a esse princípio, portanto, fortalece o sistema como instrumento de justiça social (BRASIL, 1988).

A função preventiva do princípio também se evidencia na atuação legislativa. O Congresso Nacional deve observar o limite do confisco ao instituir tributos e fixar alíquotas, evitando que a arrecadação se transforme em um mecanismo punitivo. Da mesma forma, os entes federativos devem planejar suas políticas fiscais com base em critérios de proporcionalidade e razoabilidade, garantindo que a cobrança se mantenha compatível com a atividade econômica (BRASIL, 1988).

À vista disso, a vedação ao confisco reafirma o papel do tributo como instrumento de arrecadação e de realização da função social do Estado, mas não como meio de expropriação. Ao limitar o poder tributário, o princípio preserva a propriedade, assegura a liberdade econômica e promove equilíbrio entre arrecadação, justiça fiscal e proteção dos direitos fundamentais (BRASIL, 1988).

## **4. REFORMA TRIBUTÁRIA E TRIBUTAÇÃO DOS SUPER-RICOS**

### **4.1 Análise crítica da PEC 45/19 e Projeto de Lei 4173/2023**

A PEC 45/2019 propõe uma reconfiguração ampla da tributação sobre o consumo, ao substituir múltiplos tributos federais, estaduais e municipais por um Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) de incidência ampla e não cumulativa, com a promessa de reduzir complexidade, elevar a eficiência arrecadatória e conferir maior transparência para contribuintes e empresas. Inspirada em modelos de Imposto sobre Valor Agregado adotados por países da OCDE, a proposta unifica PIS, Cofins, IPI, ICMS e ISS, com o objetivo de simplificar o cumprimento de obrigações e reduzir a litigiosidade que marca o contencioso tributário brasileiro. (SIQUEIRA; NOGUEIRA; LUNA, 2024)

A simplificação, contudo, não resolve, por si só, o problema distributivo: estudos com microdados de famílias indicam que a mera substituição de tributos pelo IBS tende a produzir efeitos neutros ou levemente regressivos, na ausência de medidas compensatórias capazes de proteger o gasto essencial das camadas de menor renda. Nesse quadro, ganha relevo o Imposto Seletivo, de competência federal, concebido para incidir sobre bens e serviços nocivos à saúde ou ao meio ambiente, reforçando a função extrafiscal do sistema; ainda assim, seu alcance redistributivo é limitado por se tratar de tributação indireta, cujo ônus relativo recai, em geral, com maior intensidade sobre os mais pobres. (SIQUEIRA; NOGUEIRA; LUNA, 2024).

O desenho de transição proposto — gradual e com horizonte de dez anos — busca amortecer resistências setoriais e mitigar temores de perdas abruptas de receita por parte dos entes federativos, preservando a neutralidade fiscal de curto prazo. Os ganhos potenciais, porém, dependem de ajustes finos na repartição das receitas entre União, Estados e Municípios e de uma governança cooperativa que minimize contestações, preserve a não cumulatividade e garanta previsibilidade para investimentos. (SIQUEIRA; NOGUEIRA; LUNA, 2024)

Em perspectiva histórica, a PEC 45/2019 retoma a ambição de conciliar eficiência econômica e justiça social, mas a experiência brasileira recomenda cautela: reformas anteriores priorizaram racionalização e arrecadação sem lograr reduzir de modo consistente as desigualdades. A legitimidade de uma reforma dessa escala exige, portanto, que a simplificação venha acompanhada de instrumentos efetivos de mitigação de regressividade — como desoneração de essenciais e devoluções focalizadas — e de um arranjo federativo estável, capaz de harmonizar arrecadação e equidade no horizonte do Estado Democrático de Direito. (MACHADO; BALTHAZAR, 2017)

A proposta de tributação dos super-ricos, articulada em debates nacionais e no G20, assenta-se na ideia de um imposto mínimo global de 2% sobre o patrimônio bilionário, inspirada nas contribuições de Gabriel Zucman. A expectativa de arrecadação, entre US\$ 200 e 250 bilhões anuais, apoia-se na harmonização internacional e na redução de brechas para evasão e elisão, estabelecendo uma contribuição obrigatória proporcional à riqueza concentrada. A medida, contudo, desloca o foco do mero potencial arrecadatório para a necessidade de desenho institucional e coordenação multilateral capazes de garantir base de incidência ampla, mensuração confiável dos ativos e aderência dos principais centros financeiros. (ELIAS, 2024).

A experiência comparada com tributos sobre grandes fortunas revela entraves recorrentes: baixa arrecadação efetiva, custos administrativos elevados, mensuração complexa de ativos voláteis e incentivos à realocização de capitais. Mesmo quando tecnicamente viável, a mensuração do patrimônio líquido enfrenta flutuações expressivas — como as perdas relevantes de bilionários em 2022 — que comprometem previsibilidade e podem frustrar metas fiscais. Em paralelo, a ausência de adesão coordenada de um número crítico de países torna provável a competição fiscal, multiplicando rotas de planejamento e reduzindo a eficácia distributiva do instrumento. (ELIAS, 2024).

Além da engenharia tributária, os efeitos macroeconômicos recomendam prudência: a elevação do custo do capital pode desestimular investimento, inovação e geração de empregos, com impactos indiretos sobre a classe média e segmentos

vulneráveis. A busca por justiça fiscal, portanto, exige calibragem que minimize fuga de capitais, preserve ambientes de investimento e complemente a tributação patrimonial com mecanismos alternativos de progressividade. Em síntese, o desenho de um imposto global sobre grandes fortunas demanda avaliação rigorosa de sua viabilidade política e jurídica, de sua arquitetura técnica e de seus efeitos sistêmicos, para que não se converta em avanço apenas simbólico. (ELIAS, 2024).

#### **4.2 Projeto de Lei 1087/2025**

O PL 1.087/2025, encaminhado pelo Poder Executivo, altera regras do Imposto de Renda com dois vetores principais: ampliar a desoneração na base das pessoas físicas de menor renda e instituir uma tributação mínima incidente sobre altas rendas, reorganizando a interação entre as bases mensal e anual. No desenho aprovado na Câmara, o projeto introduz ainda a tributação de lucros e dividendos com lógica de retenção e compensação, aproximando o regime brasileiro de padrões internacionais e respondendo a críticas históricas sobre a não incidência no nível do beneficiário pessoa física (MEDEIROS, 2025).

No ponto específico dos dividendos, o texto aprovado prevê retenção de 10% na fonte quando, em um mesmo mês, a soma de pagamentos da mesma pessoa jurídica à mesma pessoa física superar R\$ 50 mil; o valor retido compensa o imposto apurado na declaração anual, e remessas ao exterior seguem a mesma alíquota, reforçando neutralidade entre residentes e não residentes. A solução busca reduzir arbitragem entre formas de distribuir renda do capital e simplificar a fiscalização na “ponta” do pagamento, mantendo o ajuste final no acerto anual do IRPF (SOARES; MARON, 2025).

Parte relevante do debate acadêmico-jurídico gira em torno da “integração total” entre a tributação societária e a pessoal, para evitar dupla incidência e, ao mesmo tempo, minimizar brechas que incentivem a conversão artificial de rendimentos do trabalho em lucros distribuídos. A crítica central é que, sem um mecanismo robusto de integração, a retenção sobre dividendos pode gerar ineficiências ou distorções em

estruturas empresariais específicas, especialmente em setores intensivos em serviços (MEDEIROS, 2025).

Daí decorre um ponto de técnica legislativa frequentemente sublinhado: distinguir “prestadores de serviços pessoais” — cuja renda reflete predominantemente trabalho próprio — dos “acionistas de empresas prestadoras de serviços”, em que o retorno decorre, em maior medida, de capital e risco empresarial. Regras anti-elisivas, critérios objetivos de substância e testes de predominância (trabalho versus capital) reduzem a assimetria entre quem recebe por prestação pessoal e quem organiza essa mesma prestação por meio de pessoas jurídicas, aproximando o resultado da capacidade contributiva efetiva do contribuinte (MEDEIROS, 2025; BIFANO, 2025).

A discussão também envolve a calibragem entre simplicidade e justiça: a retenção na fonte facilita o cumprimento e fornece arrecadação corrente, ao passo que a compensação no ajuste anual preserva o caráter pessoal do imposto. Em paralelo, a arquitetura de dedutibilidades e créditos deve ser parcimoniosa para evitar que o regime se fragmente em exceções, retomando a complexidade que o projeto procura superar (SOARES; MARON, 2025).

Como pano de fundo, a Lei Complementar 214/2025 inaugurou a regulamentação da reforma sobre o consumo, instituindo o IBS, a CBS e o Imposto Seletivo, com transição escalonada e diretrizes de neutralidade e não cumulatividade. Embora trate de base diversa (consumo, e não renda), a LC 214 compõe o quadro de “reforma em fases”, no qual ajustes no IR — como os do PL 1.087/2025 — dialogam com a simplificação do IVA dual, a repartição federativa e a seletividade orientada a externalidades (saúde e meio ambiente). Em conjunto, busca-se um sistema mais coerente entre eficiência arrecadatória e equidade distributiva (SOARES; MARON, 2025).

A tramitação parlamentar expôs, ademais, pontos de aprimoramento: salvaguardas para regimes específicos, coordenação com políticas setoriais e atenção a efeitos de caixa nas empresas que distribuem lucros regularmente. Audiências públicas e emendas vêm tratando, por exemplo, de compatibilizações com programas trabalhistas e de evitar que créditos presumidos ou subvenções distorçam

o cálculo de alíquotas efetivas, em linha com precedentes do STJ sobre natureza de subvenções e receitas (BIFANO, 2025).

O PL 1.087/2025 combina desoneração na base e incidência seletiva no topo, enquanto enfrenta dilemas clássicos: integração entre pessoa jurídica e pessoa física, arbitragem entre trabalho e capital, e simplicidade versus granularidade. O sucesso normativo dependerá de uma redação que diferencie adequadamente prestadores de serviços pessoais e acionistas de empresas de serviços, de coordenação com a LC 214/2025 na agenda macro de simplificação e de monitoramento empírico dos efeitos sobre investimento, formalização e arrecadação.

A consolidação do PL 1.087/2025 como eixo de modernização do Imposto de Renda requer uma arquitetura capaz de integrar, de forma coerente, a tributação societária e a pessoal, reduzindo incentivos à conversão artificial de rendimentos do trabalho em lucros distribuídos e evitando dupla incidência. A diretriz de “integração total” funciona aqui como bússola: equaliza a carga global entre a empresa e o beneficiário pessoa física, diminui arbitragem entre formas jurídicas e preserva o princípio da capacidade contributiva, desde que as regras de compensação, créditos e ajustes anuais sejam tecnicamente consistentes e operáveis. (MEDEIROS, 2025).

No núcleo sobre dividendos, a efetividade do modelo depende de três escolhas de técnica: a) um mecanismo simples de retenção/ajuste que minimize litígios; b) critérios de integração que impeçam sobreposição de bases; e c) neutralidade entre residentes e não residentes para conter planejamento agressivo. A combinação desses elementos aproxima o Brasil de padrões internacionais, mas somente entrega justiça fiscal se a calibragem impedir “travas” setoriais e se a administração tributária conseguir aplicar, com previsibilidade, os testes de substância que separam rendimento do capital de rendimentos essencialmente laborais. (SOARES; MARON, 2025).

Nesse mesmo sentido, é decisivo distinguir “prestadores de serviços pessoais” — em que a renda reflete preponderantemente esforço próprio — de “acionistas de empresas prestadoras de serviços”, cujo retorno resulta de capital, risco e organização empresarial. Regras anti-elisivas com critérios objetivos (predominância de trabalho

versus capital, dispersão de clientes, estrutura de custos, presença de riscos empresariais) reduzem assimetrias e aproximam a tributação da capacidade econômica real, sem punir modelos legítimos de organização produtiva. (MEDEIROS, 2025).

A clareza normativa também é um insumo de equidade: conceitos bem definidos, hipóteses de incidência fechadas e procedimentos de comprovação padronizados evitam a “confusão tributária” que historicamente onera contribuintes e o próprio Fisco. Sem segurança jurídica, o sistema perde eficiência e abre espaço a litígios repetitivos, erodindo a arrecadação e afastando investimentos. O PL 1.087/2025 deve, assim, priorizar redação enxuta, coerência entre dispositivos e guias interpretativos administrativos que sustentem aplicação uniforme. (BIFANO, 2025).

A coordenação com a LC 214/2025 — que regulamenta o IVA dual no consumo (IBS/CBS e Imposto Seletivo) — compõe o pano de fundo da reforma: enquanto o consumo busca neutralidade e simplificação, a renda ajusta progressividade, integração e combate a arbitragem. Esse “acoplamento” entre bases melhora a coerência do sistema como um todo: a simplificação no IVA reduz contencioso e custos de conformidade, ao passo que o IR aperfeiçoado reforça a justiça distributiva sem criar distorções cruzadas entre tributar consumo e tributar renda. (MEDEIROS, 2025).

A sustentabilidade do PL 1.087/2025 passa por métricas e governança: avaliação de impacto por decil de renda, monitoramento de alíquotas efetivas, salvaguardas de transição para setores intensivos em distribuição de lucros, e comunicação transparente para reduzir incerteza. Um desenho que combine integração total, distinção adequada entre trabalho e capital, simplicidade operacional e diálogo com a reforma do consumo tende a produzir arrecadação estável, menor litigiosidade e ganhos de equidade — convertendo a reforma em política pública verificável, e não apenas em promessa normativa.

### **4.3 Experiências internacionais de justiça fiscal e Distribuição de Renda**

A experiência internacional evidencia que tributar grandes fortunas é empreendimento complexo, marcado por baixa arrecadação, elevados custos administrativos, dificuldades de mensuração de ativos ilíquidos e incentivos à mobilidade de capitais; não por acaso, países como França e Alemanha revogaram seus modelos após resultados aquém do esperado. A principal lição é que medidas isoladas, dissociadas de outras políticas fiscais e sem desenho institucional robusto, raramente alcançam objetivos redistributivos; quando há alguma viabilidade, ela costuma decorrer de arranjos simples, transparentes e de alíquotas moderadas, como apontam casos em que a calibragem evitou desestímulos severos ao investimento. (MACHADO; BALTHAZAR, 2017).

Nesse contexto, propostas recentes — a exemplo da apresentada pelo Brasil no G20 — procuram mitigar tais fragilidades por meio de um imposto global mínimo de 2% sobre a riqueza bilionária, reduzindo brechas para evasão e elisão e ancorando a base de incidência em coordenação multilateral. Estima-se potencial arrecadatário entre US\$ 200 e 250 bilhões anuais, mas a efetividade depende de condições estritas: mensuração confiável de patrimônios compostos por ativos voláteis, transparência patrimonial, intercâmbio de informações e fiscalização capaz de reduzir a arbitragem entre jurisdições. Sem esses pilares, a receita tende a ser instável e as metas, frustradas. (ELIAS, 2024).

Para além do potencial arrecadatário, o desenho precisa compatibilizar justiça fiscal e viabilidade econômica, evitando fuga de capitais e preservando investimento, inovação e emprego; por isso, experiências contemporâneas buscam integrar a tributação patrimonial a um cardápio mais amplo de políticas — incentivos à formalização, mecanismos compensatórios e regras claras de avaliação. Em síntese, a tributação de grandes fortunas só cumpre sua promessa quando inscrita em arquitetura institucional consistente e apoiada em cooperação internacional; no caso brasileiro, qualquer avanço deve ser cuidadosamente calibrado para promover equidade sem comprometer o dinamismo econômico.

A busca por um sistema tributário capaz de reduzir desigualdades sociais no Brasil enfrenta desafios históricos e estruturais. A predominância de tributos indiretos sobre o consumo, que incidem de forma regressiva, limita o potencial redistributivo do

modelo atual. A PEC 45/2019, ao propor a simplificação tributária com foco em um Imposto sobre Bens e Serviços, promete maior eficiência, mas por si só não garante uma melhoria na distribuição de renda. Para que a reforma cumpra papel social, é necessário adotar mecanismos complementares que aliviem a carga sobre as famílias de menor renda e assegurem a progressividade (SIQUEIRA; NOGUEIRA; LUNA, 2024).

A tributação dos super-ricos surge como uma das alternativas para reforçar a função redistributiva do sistema fiscal brasileiro. A criação de um imposto mínimo global ou de medidas nacionais que incidem sobre grandes fortunas pode aumentar a arrecadação e financiar políticas públicas voltadas à redução das desigualdades. No entanto, experiências internacionais demonstram que a eficácia dessa abordagem depende de um desenho técnico rigoroso, capaz de evitar evasão, e de uma articulação com políticas sociais para que os recursos arrecadados se traduzam em benefícios concretos (ELIAS, 2024).

Apesar de seu potencial, há limites claros para a capacidade redistributiva da tributação sobre patrimônio e grandes fortunas. O alto grau de mobilidade de capitais e a dificuldade de mensuração de ativos complexos podem reduzir a arrecadação e frustrar expectativas políticas. Além disso, uma tributação mal estruturada pode gerar efeitos adversos sobre investimentos, inovação e geração de empregos, comprometendo o crescimento econômico e, paradoxalmente, a própria base de financiamento do Estado (ELIAS, 2024).

A experiência histórica brasileira reforça que reformas tributárias só produzem resultados duradouros quando combinam racionalidade econômica e justiça social. A implementação de impostos progressivos, aliados à desoneração de bens essenciais e à ampliação da transparência fiscal, são passos fundamentais para conciliar arrecadação e redistribuição. Nesse contexto, a PEC 45/2019 representa uma oportunidade de reorganização do sistema, mas seu sucesso dependerá de medidas que compensem os impactos regressivos e fortaleçam políticas públicas de inclusão social (MACHADO; BALTHAZAR, 2017).

As possibilidades de redistribuição de renda por meio da tributação no Brasil existem, mas estão condicionadas a escolhas técnicas e políticas bem calibradas. A combinação de uma reforma estrutural, como a prevista na PEC 45/2019, com instrumentos de tributação progressiva sobre grandes fortunas, pode promover maior justiça fiscal. Entretanto, esses mecanismos só serão eficazes se acompanhados de transparência, fiscalização eficiente e destinação dos recursos a programas que efetivamente reduzam desigualdades.

## 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O estudo sobre a reforma tributária e a justiça social no Brasil evidencia a complexidade de conciliar eficiência arrecadatória e equidade fiscal em um sistema historicamente marcado pela regressividade. O diagnóstico inicial mostra que a estrutura tributária brasileira privilegia tributos indiretos sobre o consumo, onerando de forma desproporcional as camadas de menor renda, enquanto os impostos sobre patrimônio e renda ainda têm participação limitada. Essa configuração reforça desigualdades e desafia a concretização dos objetivos constitucionais de justiça social.

A análise histórica do sistema tributário demonstrou que o Brasil percorreu um longo caminho de centralização fiscal, passando por reformas parciais que buscaram, sobretudo, garantir arrecadação estável, mas raramente priorizaram redistribuição de renda. A Constituição de 1988 representou um marco ao estabelecer princípios como a capacidade contributiva, a isonomia e a vedação ao confisco, conferindo ao sistema uma base principiológica sólida. Ainda assim, a efetividade desses princípios depende de políticas concretas que alinhem tributação e inclusão social.

A PEC 45/2019 surge nesse cenário como uma proposta de modernização e simplificação, inspirada em modelos internacionais de imposto sobre valor agregado. Ao unificar tributos e reduzir distorções, a reforma promete mais transparência e eficiência. No entanto, constatou-se que a simplificação isolada não resolve os problemas estruturais de regressividade. Sem medidas complementares que aliviem a carga sobre os mais pobres e fortaleçam a tributação progressiva, os efeitos redistributivos serão limitados.

Nesse contexto, a discussão sobre a tributação dos super-ricos e a regulamentação de impostos sobre grandes fortunas assume papel estratégico. Essas medidas, quando bem desenhadas, podem ampliar a capacidade arrecadatória do Estado e financiar políticas públicas voltadas à redução das desigualdades. Ao mesmo tempo, as experiências internacionais alertam para riscos de evasão, fuga de capitais e baixa efetividade se a implementação não for acompanhada de fiscalização rigorosa e mecanismos de cooperação global.

A comparação com outros países mostra que a tributação sobre riqueza só gera resultados consistentes quando integrada a um sistema fiscal equilibrado, simples e transparente. Modelos excessivamente complexos ou isolados tendem a produzir baixa arrecadação e alto custo administrativo, comprometendo a função social do tributo. Por isso, qualquer avanço brasileiro nessa área precisa considerar não apenas o potencial arrecadatório, mas também o impacto sobre investimentos, inovação e crescimento econômico.

O estudo demonstrou que a função social do tributo se concretiza quando a arrecadação se converte em políticas públicas eficazes, capazes de reduzir desigualdades e promover desenvolvimento sustentável. A redistribuição de renda por meio da tributação depende tanto do desenho dos tributos quanto da destinação responsável dos recursos, em áreas como educação, saúde, infraestrutura e proteção social. Sem esse elo entre arrecadação e resultados sociais, a tributação perde legitimidade perante a sociedade.

A justiça fiscal no Brasil exige um conjunto articulado de medidas: simplificação do sistema, fortalecimento da tributação progressiva, desoneração de bens essenciais e aperfeiçoamento dos mecanismos de fiscalização e transparência. A PEC 45/2019 e a tributação dos super-ricos representam oportunidades importantes, mas precisam ser inseridas em uma estratégia abrangente, que combine responsabilidade econômica e compromisso social.

Conclui-se, portanto, que a reforma tributária e a tributação dos super-ricos podem se tornar instrumentos efetivos de redistribuição de renda e redução das desigualdades, desde que acompanhadas de políticas públicas consistentes e de um desenho institucional sólido. O desafio do Brasil é transformar a tributação em ferramenta de desenvolvimento inclusivo, capaz de equilibrar eficiência, justiça social e sustentabilidade econômica, cumprindo assim os objetivos do Estado Democrático de Direito.

## REFERÊNCIAS

BIFANO, Elidie Palma. Projeto de Lei 1.087/25: estamos diante de mais uma confusão tributária? Consultor Jurídico, São Paulo, 2 abr. 2025. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2025-abr-02/o-projeto-de-lei-1-087-25-estamos-diante-de-mais-uma-confusao-tributaria/>. Acesso em: 19 out. 2025.

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

BULOS, Uadi Lammêgo. *Curso de Direito Constitucional*. 15. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2022.

ELIAS, Eduardo Arrieiro. Projeto de tributação dos super ricos é realmente o caminho para o Brasil? ConJur, 28 jul. 2024. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2024-jul-28/projeto-de-tributacao-dos-super-ricos-e-realmente-o-caminho-para-o-brasil/>. Acesso em: 1 ago. 2025.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. *Manual de Direito Tributário*. 15. ed. Rio de Janeiro: Atlas, 2025.

MACHADO, Carlos Henrique; BALTHAZAR, Ubaldo César. A reforma tributária como instrumento de efetivação da justiça distributiva: uma abordagem histórica. Seqüência: Estudos Jurídicos e Políticos, v. 38, n. 77, p. 221-252, nov. 2017. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/seq/a/664hwkfyJhNps84R4XgvgBh/>. Acesso em: 1 ago. 2025.

MEDEIROS, Lucca de Aguirre. Necessidade de adequação do PL 1.087/25 ao método de integração total do IR. Consultor Jurídico, São Paulo, 13 ago. 2025.

Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2025-ago-13/necessidade-de-adequacao-da-pl-1-087-2025-ao-metodo-de-integracao-total-do-ir/>. Acesso em: 19 out. 2025.

PAULSEN, Leandro. *Curso de Direito Tributário Completo*. 15. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva Jur, 2024.

QUINTANILHA, Gabriel Sant'Anna. *Manual de Direito Tributário – Volume Único*. 5. ed. Rio de Janeiro: Método, 2025.

SABBAG, Eduardo de Moraes. *Manual de Direito Tributário*. 17. ed. São Paulo: SaraivaJur, 2025.

SIQUEIRA, Rozane Bezerra de; NOGUEIRA, José Ricardo Bezerra; LUNA, Carlos Feitosa. Impacto distributivo potencial de reformas na tributação indireta no Brasil: simulações baseadas na PEC 45/2019. arXiv, 2024. Disponível em: <https://arxiv.org/abs/2404.07651>. Acesso em: 1 ago. 2025.

SOARES, Júlio César; MARON, Márcio. O PL 1.087/2025 e a instituição do Imposto de Renda sobre dividendos. Consultor Jurídico, São Paulo, 2 maio 2025. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2025-mai-02/o-pl-1-087-2025-e-a-instituicao-do-imposto-de-renda-sobre-dividendos/>. Acesso em: 19 out. 2025.