



O MÍNIMO EXISTENCIAL E A REFORMA TRIBUTÁRIA SOBRE O CONSUMO*

Lorena de Mello Ferraz Rocha Domingues**

Resumo: A Constituição Federal, de forma indireta, estabelece a responsabilidade do Estado em assegurar condições materiais mínimas para uma vida digna. A definição de alíquotas é um fator que pode tanto facilitar quanto dificultar o acesso a serviços públicos fundamentais. É essencial analisar o ordenamento para identificar os melhores mecanismos que garantam esse mínimo vital, considerando que existem diversos elementos interligados à utilidade, nível de demanda e natureza do bem ou serviço que impactarão essa avaliação. No entanto, a reforma tributária, com a nova organização de impostos e competências tributárias, assim como a introdução do princípio da neutralidade fiscal, pode representar um significativo avanço na promoção do acesso a bens e serviços essenciais e, conseqüentemente, na garantia do mínimo existencial.

Palavras-chave: mínimo existencial; reforma tributária; serviços públicos fundamentais.

*Publicado em ago. 2025.

**Advogada no Trouw Fraga Advogados. Bacharel em Direito pela Universidade Federal do Estado do Rio de Janeiro – UNIRIO. Mestre em Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento pela Uerj. E-mail: lorenafrodomingues@gmail.com



I. Introdução

O início das discussões acerca do conceito de mínimo existencial se deu na Alemanha, no período pós-guerra, destaca-se o autor Otto Bachof (1954) como o primeiro difusor de um ideal de dignidade da pessoa humana que compreenda não apenas os direitos à liberdade, mas também o mínimo para garantia da segurança social, “pois sem os recursos materiais mínimos, a própria dignidade humana ficaria prejudicada”:

o princípio da dignidade da pessoa humana (...) não reclama apenas a garantia da liberdade, mas também um mínimo de segurança social, já que, sem os recursos materiais para uma existência digna, a própria dignidade da pessoa humana ficaria sacrificada. Por esta razão, o direito à vida e integridade corporal (...) não pode ser concebido meramente como proibição de destruição da existência, isto é, como direito de defesa, impondo, ao revés, também uma postura ativa no sentido de garantir a vida.

1

O Mínimo Existencial, contemplado no ordenamento brasileiro, nada mais é que um conjunto básico de direitos fundamentais que assegura aos cidadãos uma vida digna com acesso à saúde, alimentação, educação e todos os elementos necessários para que o indivíduo possa passar a vida em sociedade. O referido conceito na Constituição Federal não aparece de forma explícita em um único artigo, mas pode ser inferido a partir de diversos dispositivos constitucionais.

Os artigos 1º e 5º da Constituição, ao estabelecerem a dignidade da pessoa humana como um dos fundamentos da República e a garantia dos direitos fundamentais, como o direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade², introduzem o primeiro pilar para a

¹BACHOF, Otto, “Begriff und Wesen des sozialen Rechtsstaates”, In SARLET, Ingo Wolfgang; FIGUEIREDO, Mariana Filchtiner. Reserva do Possível, Mínimo Existencial e Direito à saúde: Algumas aproximações. 2007, p. 179

² BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 5 de outubro de 1988. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em 2 fev. 2025.



construção do mínimo existencial. Por sua vez, o Artigo 6º, o qual define a educação, a saúde, a alimentação, o trabalho, a moradia, o transporte, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados como direitos sociais, traz concretude ao que seria, na prática, a garantia de condições mínimas de sobrevivência.

Contudo, Ricardo Lobo Torres traz a distinção de que os direitos sociais não se confundem com os direitos fundamentais que alicerçam as bases do mínimo existencial. Para o autor, os direitos que compõem positivamente o mínimo existencial compreendem tão somente: o direito à seguridade social, o direito à educação, direito à moradia e direito à assistência jurídica.³

Ressalte-se que o autor traça uma clara distinção entre mínimo existencial e direitos sociais. De fato, no âmbito desses direitos, o mínimo constituiria o seu núcleo fundamental, devendo apenas este possuir eficácia positiva e simétrica, sendo, assim, exigível, ao constatar o seu não cumprimento, do Poder Judiciário que supra a lacuna. Daí não se segue, que a obrigação estatal se esgote na garantia do mínimo existencial, mas que este gera a pretensão às prestações positivas obrigatórias do Estado independentes da vontade da maioria, e, por isso mesmo, suscetíveis de adjudicação até mesmo pela jurisdição constitucional, que deverão ser complementadas pelas prestações de direitos sociais sujeitas a reserva do possível.⁴

Na visão principiológica do direito financeiro e tributário de Ricardo Lobo Torres relaciona o mínimo existencial de forma intrínseca com a liberdade, sinalizando ainda a proximidade com a dignidade da pessoa humana e a cidadania:

O direito às condições mínimas de existência digna constitui o conteúdo essencial dos direitos da liberdade, ou direitos humanos, ou direitos individuais, ou direitos naturais, formas diferentes de expressar a mesma realidade. (...) O mínimo existencial exibe as características básicas dos direitos da liberdade: é pré-constitucional, posto que inerente à pessoa humana; (...) é negativo, pois exibe o *status negativus* que protege o cidadão contra a constrição do Estado ou de terceiros; cria também o *status positivus libertatis*, que gera a obrigação de entrega de prestações estatais individuais para a

³ Disponível em: <https://periodicos.fgv.br/rda/article/download/46113/44271/91576>

⁴ VALOIS, Jorge Ricardo da Silva. *O direito ao mínimo existencial*. Universidade Federal da Bahia. 2012. Disponível em: https://juslaboris.tst.jus.br/bitstream/handle/20.500.12178/148039/2012_valois_jorge_direito_minimo.pdf?sequence=1&isAllowed=y. Acesso em: 23 fev. 2025.



garantia da liberdade e das suas condições essenciais; postula garantias institucionais e processuais que provocam custos para o Estado; é plenamente justificável; independem de complementação legislativa, tendo eficácia imediata.⁵

[...]

Sendo pré-constitucional, está ancorada na ética e se fundamenta na liberdade, ou melhor, **nas condições iniciais para o exercício da liberdade**, na ideia de felicidade, nos direitos humanos e nos princípios da igualdade e da dignidade humana. Não é totalmente infensa à ideia de justiça e ao princípio da capacidade contributiva.⁶

Nesse mesmo sentido, estão presentes os objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, sendo elencada a prioridade de “erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais (art. 3º, III),”. A partir do instituto da imunidade tributária, são dispensadas de tributação algumas atividades como a obtenção de certidões em repartições públicas, na forma do art. 5º XXXIV, habeas data (LXXII), ação popular (LXXIII) e LXXXIV (assistência jurídica gratuita) e art. 153, §, 4º (isenção do Imposto Territorial Rural para pequenas glebas).

Sarlet também demonstra esse encargo do Estado, presente no conceito do mínimo existencial, de garantir a inclusão social e a possibilidade de que os indivíduos alcancem as condições mínimas para aquela determinada época, e não apenas a sua existência física. O autor defende a ideia de “todas as prestações indispensáveis à promoção, proteção e fruição de uma vida digna (que podem variar de acordo com as circunstâncias) necessariamente compõem o mínimo existencial”.⁷

⁵ TORRES, Ricardo Lobo. *O direito ao mínimo existencial*. 2ª tiragem. Rio de Janeiro: Renovar, 2009, p. 39-40.

⁶ TORRES, Ricardo Lobo. *Direito ao mínimo existencial*. *Op cit.* . p. 13.

⁷ SARLET, Ingo Wolfgang. *A eficácia dos direitos fundamentais*. 4.ed. Rev. e Atual. Porto Alegre: Livraria do advogado, 2004 p. 346.



Em sua doutrina, Ricardo Lobo Torres demonstra que, a partir da construção de normas constitucionais, em conjunto, é possível identificar os alicerces fundamentais para a compreensão do mínimo existencial. Nesse sentido, a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal também tem contribuído para a consolidação desse conceito, ao reconhecer a responsabilidade do Estado em assegurar tais direitos. Ocorre que, conforme destaca Ana Paula de Barcellos, apesar do importante papel do Judiciário para demandar a defesa dos direitos fundamentais, existem fatores no campo da eficácia que impedem sua concretização, de modo que a atuação do Poder Judiciário, por si só não é suficiente:

Paralelamente à edição de normas pelo Legislativo e Executivo, a doutrina jurídica brasileira dedicou-se, nas últimas décadas, a desenvolver uma dogmática voltada para a expansão da eficácia jurídica e da efetividade da Constituição como um todo e dos direitos fundamentais de forma específica. A jurisprudência tem seguido na mesma linha, em todos os ramos do Poder Judiciário e graus de jurisdição, e sequer há necessidade de enumerar exemplos de decisões nesse sentido. O Supremo Tribunal Federal, em múltiplas ocasiões, tem destacado a centralidade dos direitos fundamentais e da dignidade humana no sistema jurídico-constitucional brasileiro.

Todos esses esforços — normativos, doutrinários e jurisprudenciais — pretendem, em última análise, garantir, proteger e promover os direitos fundamentais. E parece certo que eles são efetivamente importantes para a realização dos direitos nos Estados contemporâneos, embora não sejam suficientes. Nada obstante, é preciso reconhecer que a edição de normas, a produção doutrinária e mesmo a prolação de decisões judiciais não garantem, por si, a realização de direitos. O fato de existirem múltiplas normas disciplinando o direito à saúde, doutrina tratando de sua fundamentalidade e eficácia, e mesmo decisões judiciais impondo obrigações nesse sentido, nada disso significa, a rigor, que as normas e as decisões estejam sendo efetivamente executadas e que as pessoas — todas as pessoas — estejam recebendo aquilo que as normas prometem.

O ponto é particularmente importante, pois, durante algum tempo, se alimentou a esperança de que, embora as normas por si não fossem capazes de alterar a realidade, o Judiciário seria capaz de garantir, de forma geral, a efetividade dos direitos fundamentais: mas essa esperança não era realista desde sua origem. Nas últimas décadas, multiplicaram-se decisões judiciais, ao redor do mundo e no Brasil, com o objetivo de promover a realização de direitos fundamentais. Os exemplos envolvendo direitos sociais são provavelmente os mais emblemáticos, mas não são únicos: demandas envolvendo direito à água, à alimentação, a prestações de saúde, à habitação, a saneamento básico etc.



Em primeiro lugar, por mais numerosas que sejam as ações judiciais, elas representam uma parcela pequena da realidade: a maioria absoluta da população brasileira passará toda a sua vida e jamais será beneficiária de uma decisão judicial em matéria de saúde ou educação. Por exemplo, por mais que a judicialização da saúde venha crescendo⁴, essas demandas continuam sendo pontuais no universo de usuários exclusivos do SUS, composto por cerca de 78% da população brasileira: quase 162 milhões de pessoas. O que a maior parte dessas pessoas fruirá ou não, no que diz respeito a esses direitos, será aquilo que as políticas públicas delineadas e levadas a cabo pelos Poderes Executivo e Legislativo realizarem. E, em geral, essa maioria é a menos privilegiada no contexto da sociedade.⁸

Diante de tantos vetores normativos, doutrinários e jurisprudenciais, as autoridades fiscais não podem deixar de considerar o princípio do mínimo existencial quando no momento de estruturação da tributação. Contudo, sabe-se que para que se concretize a eficácia das normas tributárias, também devem ser observadas as condições que se sobrepõem em razão do mercado e da divisão de competências constitucionais no federalismo fiscal.

II. A Contribuição de Thomas Nagel e Liam Murphy

⁸ BARCELLOS, Ana Paula de. Políticas públicas e o dever de monitoramento: “levando os direitos a sério”. In: Revista brasileira de políticas públicas. Vol. 8, n. 2, 2008. Fundação de apoio à pesquisa do Distrito Federal. p. 253 – 254. Disponível em: <https://www.publicacoesacademicas.uniceub.br/RBPP/article/view/5294/3967>. Acesso em: 23 fev. 2025.



Os autores Thomas Nagel⁹ e Liam Murphy¹⁰ propõem justificativas do mínimo existencial atreladas à função de eficiência. Nesse sentido, são apresentadas duas funções da tributação: (i) A primeira consiste em delimitar a repartição entre o público e o privado; (ii) A segunda se desdobra na divisão entre bens públicos.

Para o manejo dos recursos públicos, cabe ao gestor quantificar o nível de desigualdade econômica, para, somente então, comparar os níveis de recursos públicos e privados a fim de desenhar políticas públicas. Nesse sentido, ainda que a tributação não seja uma atividade vinculativa, de forma que é impossível estimar o quanto se deseja pagar e o quanto será utilizado por cada indivíduo, é possível traçar uma provisão da necessidade daquele bem público para determinado indivíduo e quanto se deve repartir dos recursos privados considerando a utilidade de cada item.

Os autores utilizam o conceito de “utilidade marginal” que compreenderia essa variável inversamente proporcional ao nível de recursos de determinado indivíduo. Portanto, tratando-

⁹ “Thomas Nagel was trained in philosophy, first at Cornell (B.A. 1958), then at Oxford, where he went on a Fulbright Scholarship (B. Phil. 1960), and then at Harvard (Ph.D. 1963). He has always worked in a wide range of areas of philosophy, but ethics and political and legal theory have been prominent among his concerns from the beginning. He has also written extensively about metaphysics, the theory of knowledge, the philosophy of mind, and the meaning of life. Nagel is interested in the direct application of moral theory to contemporary issues such as abortion, affirmative action, freedom of expression, and the laws of war, and he was one of the founding editors of the journal *Philosophy & Public Affairs*, which had a significant effect in bringing those concerns into the philosophical main stream.” Disponível em: https://its.law.nyu.edu/facultyprofiles/index.cfm?fuseaction=profile.biography&personid=20156&utm_source=chatgpt.com. Access em: 21 fev. 2025.

¹⁰ “Liam Murphy works in legal, moral, and political philosophy and the application of these inquiries to law, legal institutions, and legal theory. Subjects of his publications range from abstract questions of moral philosophy (for example, “Nonlegislative Justification,” in Jeff McMahan et al., *Principles and Persons: The Legacy of Derek Parfit*, 2021) to concrete issues of legal and economic policy (for example, *The Myth of Ownership: Taxes and Justice*, 2002, co-authored with Thomas Nagel). A central theme in all Murphy’s work is that legal, moral, and political theory cannot be pursued independently of one another; they are, in fact, different dimensions of a single subject. This theme is evident in his book *What Makes Law* (2014), which locates the traditional philosophical issue of the grounds of law (the factors that determine the content of the law in force) within broader issues of political theory. Most of Murphy’s recent work has been in the field of private law theory, but he is currently working on a paper on the taxation of wealth with Thomas Nagel. Murphy has been awarded fellowships at Columbia’s Society of Fellows in the Humanities, Harvard’s Society of Fellows, and the National Humanities Center. He has been an associate editor and is now a member of the editorial board of *Philosophy & Public Affairs*. Murphy was vice dean of NYU School of Law from 2007 to 2010.” Disponível em: https://its.law.nyu.edu/facultyprofiles/index.cfm?fuseaction=profile.short_biography&personid=20152&utm_source=chatgpt.com. Acesso em: 23 fev. 2025.



se de políticas públicas tributárias, a eficiência “pura” não é um critério suficiente para o cálculo para análise da satisfação de um serviço público, para compreender também a justiça é necessário considerar os gastos sociais.

A proposta é de lembrar que o bem público é quantificado de forma diferente da lógica privada e, por esta razão, devem ser observadas outras métricas que independem do quanto irá ser utilizado ou o quanto se está disposto a pagar:

A principal razão para essa diferença de valor não é que algumas pessoas se importam mais com os perigos da invasão militar do que outras, mas que algumas pessoas têm mais dinheiro do que outras, de modo que um dólar a mais tirado delas para ser gasto em defesa não significa um dólar a menos para as necessidades básicas, mas apenas para algo menos importante. Quanto mais dinheiro você tem, menos um dólar marginal vale para você, então a utilidade marginal de seus gastos em defesa e em propósitos privados alternativos será equalizada em um nível mais alto do que para alguém que tem consideravelmente menos — sob a distribuição desigual, mas presumivelmente justa que é nossa referência. O melhor que podemos fazer, portanto, é definir os gastos públicos em um nível financiado por contribuições desiguais de indivíduos que cheguem o mais perto possível de equalizar a utilidade marginal dos gastos públicos e privados para cada um deles. Em qualquer nível dado de gastos totais de defesa, a proteção resultante valerá mais dinheiro para aqueles que têm bastante do que para aqueles que não têm, então isso significa que a eficiência será promovida se os primeiros pagarem mais.¹¹

Na lógica de um desenho dos gastos públicos, é necessário que seja feito o questionamento acerca de dois pontos: (i) quanto de bem público o Estado precisa prover nas condições específicas daquela localidade; (ii) quanto se deve repartir dos recursos privados considerando a utilidade marginal de cada contribuinte.

Dessa forma, a eficiência das políticas públicas, quando em enfoque o mínimo existencial, consiste em identificar a utilidade de cada bem público e possibilitar um preço que seja igual ou menor ao preço de reserva para aquele indivíduo, de forma que os seus gastos com necessidades básicas não sejam afetados. Nessa proposta, é possível discriminar quais ações

¹¹ MURPHY, Liam. NAGEL, Thomas. *The myth of ownership: Taxes and justice*. Oxford: Oxford University Press, 2002, p. 82.



públicas são ineficientes, como, por exemplo, quando os custos são maiores do que a utilidade daquele serviço público.

Portanto, de acordo com a teoria de Liam Murphy e Thomas Nagel uma política tributária não pode ser realizada sem que sejam avistadas as condições reais de determinada localidade, portanto, o sistema tributário somente será considerado justo quando buscar equalizar desigualdades preexistentes. Por outro lado, existem também condições do mercado que não podem ser contornadas quando da instituição das normas tributárias.

Nesse contexto, a curva de Laffer¹² também é um instrumento que pode ser utilizado quando se intenta instituir políticas fiscais que observem os limites de mínimo existencial. A teoria demonstra como a arrecadação varia conforme aumenta a tributação. O eixo horizontal representa a alíquota de um imposto e o eixo vertical comporta a arrecadação. A tendência é a de que, com o exacerbamento da alíquota, a partir de determinado ponto, as pessoas se sentirão menos estimuladas a praticar o fato gerador daquele tributo. Ou seja, a partir de determinado ponto, o aumento da alíquota gera diminuição da arrecadação.

Assim, a repartição do ônus tributário entre consumidores e produtores depende de suas respectivas elasticidades-preço, que consistem na sensibilidade dos consumidores à mudança nos preços. Sendo assim, a depender da elasticidade da demanda e da elasticidade da oferta, haverá distribuição desigual do imposto.

Uma demanda inelástica indica que os consumidores reagem de forma mais suave às mudanças nos preços. Como no caso dos transportes, a alteração do preço não afeta substancialmente a demanda. Por sua vez, os fornecedores permanecem elásticos, pois se o preço cair mesmo que pouco, a quantidade ofertada certamente será reduzida.

Para garantir o acesso ao mínimo existencial em determinada localidade, os estados e municípios usufruem de sua competência tributária para alcançar as finalidades econômicas e sociais que entendem necessárias naquela região. Estas escolhas podem se dar tanto por isenções em caráter geral com a alteração de alíquotas ou modificação da base de cálculo ou por meio de isenções em caráter não geral, compreendidas pelo parágrafo primeiro do artigo 14

¹² LAFFER, A. B. *The Laffer Curve: Past, Present, and Future*. The Heritage Foundation, n. 1765, 2004.



da Lei de Responsabilidade Fiscal, que compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

Assim, o Código Tributário Nacional dispõe em seus artigos 6º e 7º que a atribuição constitucional de competência tributária compreende a competência legislativa plena:

Art. 6º A atribuição constitucional de competência tributária compreende a competência legislativa plena, ressalvadas as limitações contidas na Constituição Federal, nas Constituições dos Estados e nas Leis Orgânicas do Distrito Federal e dos Municípios, e observado o disposto nesta Lei.

Parágrafo único. Os tributos cuja receita seja distribuída, no todo ou em parte, a outras pessoas jurídicas de direito público pertencerá à competência legislativa daquela a que tenham sido atribuídos.

Art. 7º A competência tributária é indelegável, salvo atribuição das funções de arrecadar ou fiscalizar tributos, ou de executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária, conferida por uma pessoa jurídica de direito público a outra, nos termos do [§ 3º do art. 18 da Constituição](#).¹³

À vista de todo o exposto, verifica-se que o mínimo existencial, quando compreendido como o acesso aos bens e serviços essenciais, é diretamente determinado por elementos como a tributação, a utilidade do bem e a observância da competência tributária.

O conceito de mínimo existencial, que assegura condições básicas para uma vida digna, tem sido central em discussões sobre a tributação de bens e serviços essenciais. A imposição de alíquotas mínimas para itens como alimentos, medicamentos e transporte público reflete uma tentativa de proteger os direitos fundamentais da população, especialmente das parcelas mais vulneráveis.

Na sistemática vigente, o problema pode ser visto sob duas perspectivas: como uma questão de princípio, de competência do Judiciário, ou como uma questão de política pública, que cabe ao Legislativo. A presença de normas programáticas tem levado à expansão do papel do Poder Judiciário, levantando o debate sobre qual dos poderes possui maior capacidade institucional para decidir sobre essas matérias. Enquanto o Executivo é responsável pela

¹³ BRASIL. Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 26 outubro de 1966. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm>. Acesso em 2 fev 2025.



execução das despesas, o Legislativo se destaca pela sua legitimidade democrática na formulação das políticas. Já o Judiciário atua analisando os conflitos sob a ótica do caso concreto, interpretando e aplicando as normas conforme a Constituição e os direitos fundamentais.

III. O princípio da seletividade em razão da essencialidade no Brasil e o Supremo Tribunal Federal

No direito tributário, a relação entre mínimo existencial e seletividade está diretamente ligada ao princípio da capacidade contributiva e à justiça fiscal. O mínimo existencial corresponde ao conjunto de bens e serviços indispensáveis para uma vida digna, garantindo que os tributos não comprometam a subsistência do contribuinte. A seletividade, por sua vez, permite que a tributação seja diferenciada conforme a essencialidade dos bens e serviços, de modo que produtos básicos, como alimentos e medicamentos, sejam menos tributados em comparação com itens supérfluos ou de luxo. Dessa forma, a aplicação conjunta desses conceitos busca equilibrar a arrecadação estatal com a proteção das necessidades fundamentais da população, promovendo um sistema tributário mais justo e eficiente.

O princípio da seletividade em razão da essencialidade foi instituído pela Emenda Constitucional n. 18/65¹⁴, fruto de um movimento político que almejava solucionar diversos conflitos que se deflagravam na federação brasileira. A alteração constitucional trouxe para o direito tributário nacional importantes classificações que imprimiram facilidades e aprimoramentos na arrecadação, firmando pela primeira vez o conceito constitucional de

¹⁴ BRASIL. Emenda Constitucional n. 18, de 1965. Dispõe sobre o sistema tributário nacional e dá outras providências. Brasília, DF: Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Seção 1, p. 12.375. Disponível em: <<https://www2.camara.leg.br/legin/fed/emecon/1960-1969/emendaconstitucional-18-1-dezembro-1965-363966-publicacaooriginal-1-pl.html>>. Acesso em: 25 mai. 2023.



sistema tributário nacional, passou-se a relacionar o desenho das exações à natureza econômica dos fatos jurídicos praticados pelo contribuinte.

A reforma constitucional¹⁵ também foi responsável por introduzir o Princípio da Seletividade em razão da Essencialidade no Brasil, conduzindo a produção da norma tributária ao caminho de outras finalidades além da meramente arrecadatória, em sintonia com as diretrizes de uma função do Estado atrelada ao desenvolvimento econômico e de adequação da tributação com a realidade econômica dos contribuintes.

Nesse sentido, Ricardo Lobo Torres conceitua o princípio da seletividade em razão da essencialidade como a graduação da tributação que se dá de maneira em inversa a sua necessidade social¹⁶. Para o autor, o fundamento de aplicação dessa diretriz é a capacidade contributiva, que dispõe que os impostos serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, na forma do artigo 145, §1º, da Constituição Federal¹⁷.

Sendo assim, a seletividade em razão da essencialidade vigora no ordenamento atual impedindo que o legislador ordinário institua normas contrárias a esse preceito constitucional, cabendo à legislação ordinária e ao intérprete da norma concretizar uma classificação que alicerce o conceito de essencialidade alinhado à promoção de justiça fiscal. Indefinidas as fronteiras do que pode ser considerado necessário e indispensável, podem ser extraídos entendimentos da interpretação da Corte Constitucional que aproximam o fundamento do princípio da seletividade em função da essencialidade ao mínimo existencial:

Assim, analisando o princípio sob o ponto de vista dos contribuintes, a seletividade em função da essencialidade faz com que a incidência dos impostos não atinja parcela

¹⁵ “Art. 11. Compete à União o imposto sobre produtos industrializados. Parágrafo único. O imposto é seletivo em função da essencialidade dos produtos, e não-cumulativo, abatendo-se, em cada operação, o montante cobrado nos anteriores.” BRASIL. Emenda Constitucional n. 18, de 1965. *Op. Cit.*

¹⁶ “Significa que o tributo recai sobre os bens na razão inversa de sua necessidade para o consumo popular e na razão direta de sua superfluidade. A essencialidade admite graduação, de modo que a alíquota ou não existirá, quando o produto se tornar absolutamente essencial para atender às necessidades primárias, ou será fixada em escala ascendente na proporção em que menor for a sua utilidade social.” TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de direito financeiro e tributário*. Rio de Janeiro: Renovar, 2000.

¹⁷ TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de direito constitucional financeiro e tributário: os tributos na Constituição*. Rio de Janeiro: Renovar, v. 4, 2007. p. 109.



de riqueza que corresponda ao mínimo existencial dos indivíduos, visando alcançar justiça fiscal. Busca-se beneficiar as camadas menos favorecidas da população, que têm parte mais significativa da renda comprometida com a aquisição de mercadorias e serviços indispensáveis a um padrão mínimo de dignidade, e, por esse motivo, acabam suportando uma carga tributária proporcionalmente mais elevada.¹⁸

Diante desses emblemas, faz-se necessário refletir acerca da facultatividade da adoção do princípio da seletividade para o ICMS, da inexistência de regras que determinem quais serviços e mercadorias são essenciais, bem como acompanhar o desenvolvimento da discussão no poder judiciário, tendo em vista o reflexo de tais definições para a partilha das receitas, como uma questão fundamental do pacto federativo brasileiro.

Tratando-se de tributação indireta, a adoção de uma diretriz de seletividade é uma forma de resguardar a capacidade contributiva, uma vez que, tratando-se de tributação indireta, a capacidade econômica não é presumível, sendo necessários mecanismos que afastem todas as despesas necessárias à vida digna do contribuinte que acaba sendo afetado pelo ônus tributário embutido no produto, mercadoria ou serviço. Assim conceitua Nycole Salles:

Na esfera dos princípios tributários, o princípio da seletividade é o impulso que move e orienta o legislador na fixação de alíquotas, considerando a essencialidade dos bens e serviços. Assim, quando da aplicação deste princípio, no momento de sua positivação em lei, o legislador deve valer-se da essencialidade para praticar a tributação, sempre ponderando o que seria mais essencial e o que seria supérfluo.¹⁹

Acerca do tema, Aliomar Baleeiro chega a pontuar que os artigos privilegiados pela seletividade são aqueles com preço mais baixos, indispensáveis a subsistência humana.²⁰ Luís

¹⁸ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. ADI 7122/GO. Relator: Ministro Edson Fachin. Disponível em: <<https://redir.stf.jus.br/estfvisualizadordpub/jsp/consultarprocessoeletronico/ConsultarProcessoEletronico.jsf?sEqobjetoincidente=6372822>>. Acesso em: 24 jul. 2024.

¹⁹ SAMPAIO, Nycole Salles. *Princípio da seletividade e sua aplicação na tributação do ICMS/PA sobre a energia elétrica*. São Paulo: Revista de Direito Tributário Atual, n. 41, ano 37, 2023, p. 342. Disponível em: <<https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/535>>. Acesso em: 25 jul. 2024.

²⁰ Refere-se à adequação do produto à vida do maior número de habitantes do país. As mercadorias essenciais à existência civilizada deles devem ser tratadas mais suavemente ao passo que as maiores alíquotas devem ser



Eduardo Schoueri, por sua vez, aproxima a conceituação de essencialidade com a sua função de concretização de direitos sociais mas também de garantir o desenvolvimento econômico:

(...) o ponto de vista individual dos contribuintes e as necessidades coletivas. Sob a última perspectiva, tal conceito deve ser entendido a partir dos objetivos e valores constitucionais: o essencial será o bem que se aproxime da concretização daqueles. Assim, tanto será essencial o produto consumido pelas camadas menos favorecidas da população, dado o objetivo fundamental da República de “erradicar a pobreza e a marginalização” (artigo 3º, III, da Constituição Federal), como aquele que corresponda aos auspícios da Ordem Econômica, diante do objetivo de “garantir o desenvolvimento nacional” (artigo 3º, II).²¹

Diante dos possíveis enfoques cabíveis ao conceito de seletividade em razão da essencialidade, seu sentido vem sendo extraído a partir de uma gradação, vinculada aos itens necessários para a manutenção da vida, em suas necessidades mais primitivas. Assim, foram classificados sob o signo da essencialidade serviços de energia elétrica, telefonia, produtos como gás natural, transporte, petróleo e seus derivados, combustíveis, exigindo-se uma tributação mais branda ou até mesmo nenhuma.

Por todo o exposto, cabe examinar quais as possíveis concepções de seletividade que podem ser extraídas das finalidades constitucionais, a partir de critérios de proporcionalidade e razoabilidade, bem como da mensuração de quais problemas se pretende solucionar.

O princípio da seletividade é erigido pela Constituição Brasileira a partir dos artigos que tratam do IPI e ICMS. Esses impostos são regidos por legislação específica que define as alíquotas de acordo com a seletividade, assim preceitua a constituição:

Artigo 153. Compete à União instituir impostos sobre:

reservadas aos produtos de consumo restrito, isto é, supérfluo, das classes de maior poder aquisitivo. Geralmente são os artigos mais raros e, por isso, mais caros. BALEEIRO, Aliomar. *Direito tributário brasileiro*. Rio de Janeiro: Forense, 1977, 9. ed, p. 90.

²¹ SCHOUERI, Luís Eduardo. *Normas tributárias indutoras e intervenção econômica*. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 300-301.



IV – produtos industrializados

§ 3º O imposto previsto no inciso IV:

I – Será seletivo, em função da essencialidade do produto.

Sob o regime de repercussão geral, reconheceu haver um conteúdo mínimo do princípio da seletividade. A partir do RE 714139/SC, consignou-se que a discricionariedade do legislador ordinário estadual deve ser adstrita aos limites impostos pelo conteúdo mínimo do princípio da seletividade. Nesses termos foi firmado o precedente pelo Plenário da Corte:

Adotada pelo legislador estadual a técnica da seletividade em relação ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), discrepam do figurino constitucional alíquotas sobre as operações de energia elétrica e serviços de telecomunicação em patamar superior ao das operações em geral, considerada a essencialidade dos bens e serviços.

Nesses termos foi firmado o precedente pelo Plenário da Corte:

Conforme pode ser observado em informações disponibilizadas pela Anatel (e-Doc 453) enquanto *amicus curie* nos autos do presente processo, apesar de a diminuição da carga tributária sobre os serviços de comunicação impactar a arrecadação do governo em um primeiro momento, será esta responsável por incentivar a implementação de serviços de infraestrutura e uma maior adesão dos consumidores, e, por conseguinte, promoverá a longo prazo uma arrecadação tributária ainda maior, passível de compensar a redução de arrecadação do primeiro momento (e-Doc 842).

Para além, saliento que eventual modulação promoveria resultados fáticos considerados incompatíveis com o nosso ordenamento jurídico, visto que haveria a convalidação de cobranças consideradas inconstitucionais. Nesse sentido, caberia ao contribuinte o ônus de arcar com valores que foram erroneamente arrecadados, enquanto paralelamente ocorreria o enriquecimento sem causa da União.

Da mesma forma, o interesse orçamentário também não corresponde ao interesse público. A perda de arrecadação não é argumento idôneo a permitir que os efeitos de lançamentos inconstitucionais, que agridem direitos fundamentais dos contribuintes, sejam mantidos.

Não podem, portanto, os Estados valerem-se de uma *inconstitucionalidade útil* e imputarem aos contribuintes o ônus de arcar com os valores que foram indevidamente



arrecadados. Em síntese, a modulação não deve ser um meio hábil para atingir o equilíbrio orçamentário às custas dos contribuintes.

Por esses motivos, entendo que a admissão da modulação neste caso propiciaria que consequências jurídicas fossem preteridas em relação às financeiras, o que contraria a ideia do Estado Democrático de Direito.

Ante o exposto, dou provimento ao Recurso Extraordinário aviado pela contribuinte acompanhando, assim, o enunciado de tese consolidado, mas afasto a proposta de modulação dos efeitos da decisão ante a ausência de razões de segurança jurídica e interesse social.

Nesse sentido, observa-se que o STF considerou os benefícios socioeconômicos da diminuição da carga tributária sobre os serviços de comunicação. Assim, enquanto por um lado não se arrecada, por outro há a incidência de diversos impostos inerentes às atividades econômicas desenvolvidas pelo setor da telecomunicação. Ainda, vislumbra-se que o avanço tecnológico, a prosperidade econômica e a geração de empregos inerentes à expansão dos serviços de telecomunicação e operações de energia elétrica geram mais benefícios à sociedade do que um cenário de alta carga tributária. Assim, incentiva-se a economia e o desenvolvimento social sustentável, desonerando contribuintes para viabilizar uma conjuntura mais positiva a médio e longo prazo.

A partir do julgamento do RE 714139/SC, consolida-se o Tema 745, dispondo que é inconstitucional alíquota sobre operações de energia elétrica e serviços de telecomunicação em patamar superior ao das operações em geral, considerada a essencialidade dos bens e serviços. Para isto, a decisão cita Roque Antonio Carraza, que afirma haver conteúdo mínimo que permite aferir se o princípio da essencialidade é observado no caso concreto.:

Tomada de empréstimo lição de Roque Antonio Carraza, 'embora haja uma certa margem de liberdade para o Legislativo tornar o imposto seletivo em função da essencialidade das mercadorias e serviços, estas expressões, posto fluidas, possuem um conteúdo mínimo, que permite se afira se o princípio em tela foi, ou não, observado em cada caso concreto.

[...]

Também, desde logo, insta salientar que o texto constitucional não determina qual técnica tributária deve ser utilizada para se efetivar a seletividade em



questão. Isso significa que ela pode ser concretizada, como ensina Roque Antonio Carrazza, “com o emprego de quaisquer técnicas de alteração quantitativa da carga tributária: sistema de alíquotas diferenciadas, variação da base de cálculo, criação de incentivos fiscais etc.”²²

No caso concreto, os legisladores estaduais previram alíquotas diferenciadas do ICMS, considerados determinados bens e serviços, prevendo tributação de 25%, enquanto operações em geral estavam sujeitas a 17%. O ponto central é o seguinte: se o estado adota a seletividade, o ente federativo necessariamente precisa usar a essencialidade como critério para determinar a carga tributária. Uma vez que a Constituição Federal expõe que serviços de telecomunicação e energia elétrica são essenciais, não há que se discutir: o legislador estadual não pode tributar tais serviços em valor ao estabelecido para operações em geral.

No acórdão do RE 714139/SC, é exposto que, na falta de determinação no texto constitucional de qual técnica tributária deve ser utilizada para fins de se efetivar a seletividade, pode-se empregar quaisquer técnicas de alteração quantitativa da carga tributária. Em todo caso, uma vez adotada a seletividade no ICMS, o critério da seletividade necessariamente deve ser a essencialidade do objeto da tributação. Logo, define-se que é facultativa a adoção da seletividade no ICMS. No mesmo sentido, uma vez adotada a seletividade, obrigatoriamente o critério da seletividade é a essencialidade dos produtos e serviços – no caso em tela, tal essencialidade é disposta tanto na CF quanto na lei ordinária. Da mesma forma, vislumbra-se que o ente federativo não possa considerar essencial qualquer produto ou serviço para fins tributários, devendo ser observada a sua essencialidade no caso concreto. Afinal, busca-se estabelecer um padrão mínimo decente de vida, em linha com os dispositivos constitucionais – sem, porém, impedir a liberdade dos entes federativos de tributar dentro de sua competência.

O julgamento do Tema 745 é emblemático pois nele, os ministros realizaram uma análise crítica acerca dos limites na imposição de alíquotas pelos entes federados para bens e serviços essenciais. A Corte entendeu, a partir do *Leading Case* que a energia elétrica e os serviços de telecomunicação são essenciais, inviabilizando uma tributação maior do que em bens e serviços supérfluos. Assim, resta claro que, se o serviço for essencial, não importa a

²² CARRAZA, Roque Antonio. ICMS. 17. ed. São Paulo: Malheiros, 2015. p. 541 – 461 *apud* Supremo Tribunal Federal. RE 714139/SC. Relator: Ministro Dias Toffoli, p. 16.



capacidade contributiva do cidadão: não há que se fazer análise da essencialidade daquele produto ou serviço ao indivíduo, mas sim uma análise da essencialidade do produto ou serviço em relação a toda a população, gerando proteção em todo o território nacional.

Esses precedentes foram fundamentais para embasar a decisão do STF no RE 714.139, consolidando o entendimento de que, ao adotar a seletividade no ICMS, os estados devem estabelecer alíquotas que reflitam a essencialidade dos bens e serviços, respeitando os princípios constitucionais da capacidade contributiva e da isonomia tributária.

A decisão teve um impacto significativo nas finanças dos estados, que aplicavam alíquotas mais elevadas para esses serviços. Para mitigar os efeitos econômicos e permitir que os estados ajustassem suas legislações e orçamentos, o STF modulou os efeitos da decisão, estabelecendo que ela produziria efeitos a partir do exercício financeiro de 2024. Contudo, foram ressalvadas as ações judiciais que já haviam sido ajuizadas até a data de início do julgamento do mérito, em 5 de fevereiro de 2021.

Posteriormente, o STF declarou a inconstitucionalidade de normas de cinco estados — Pará, Tocantins, Minas Gerais, Rondônia e Goiás — que fixavam alíquotas de ICMS para energia elétrica e serviços de telecomunicações em patamares superiores aos das operações em geral. Essa decisão reforçou o entendimento estabelecido no Tema 745, enfatizando que a tributação de bens e serviços essenciais deve ser mais branda, respeitando o princípio da seletividade previsto na Constituição Federal.

IV. Reforma tributária sobre o consumo e a consolidação do mínimo existencial

Com a reforma tributária, esse princípio será eliminado, já que o ICMS e o ISS serão substituídos pelo Imposto sobre Bens e Serviços (IBS). Apesar dessa transformação estrutural, os novos tributos não poderão desconsiderar a capacidade contributiva nem o conceito de mínimo existencial, que permanecerá parte integrante do ordenamento jurídico. Isso garantirá que a tributação não prejudique a subsistência da população e continue a respeitar os princípios fundamentais da justiça fiscal.



O Imposto sobre Bens e Serviços – IBS foi incluído pela Reforma Tributária sobre o consumo (Emenda Constitucional n. 132/2023²³), acrescido no artigo 156-A da Constituição Federal, sob o título de Imposto de competência compartilhada entre estados, Distrito Federal e municípios.

Essa modificação implica que os estados e municípios, que anteriormente eram responsáveis por regular seus impostos subnacionais (ICMS e ISS), agora perdem essa autonomia à União, que a exercerá por meio de uma Lei Complementar a ser aprovada pelo Congresso Nacional. Essa transformação busca promover uma simplificação no sistema tributário e pode acarretar na uniformização da tributação dos setores, como no caso dos transportes.

O autor Leandro Tripodi no artigo “Competência compartilhada na Emenda Constitucional n. 132/2023 (Reforma Tributária),” chama a atenção para esta alteração promovida pela EC 132/2023. O Doutor levanta três hipóteses: (i) Seria um artifício da União para usurpar a competência dos entes subnacionais e a eles reservá-los tão somente a distribuição da arrecadação?; (ii) Teria surgido um novo conceito de competência que dissocia a faculdade legislativa, que passa a compreender tão somente a União, e as atribuições materiais ou administrativas?; (iii) Houve um novo significado para a competência tributária com a Reforma Tributária que não abrange mais a competência tributária em sentido estrito?

Assim criou-se, com a Reforma Tributária, uma situação até então inexistente na Constituição de 1988, consistente na **heteronomia institutiva** de tributo. Certo, o IBS é um imposto estadual e municipal, legado a todos os entes federados, sem distinção, em caráter principal, pelo legislador constituinte, mas a competência legislativa para instituí-lo ficou, inexoravelmente, com a União.

Além do mais, o Regulamento do IBS deverá ser editado por um Comitê Gestor de âmbito nacional – e não, como acontece com os atuais ICMS e ISSQN, individual e separadamente por Estados, DF e Municípios, para vigorar nos limites geográficos que a cada um deles digam respeito. A tais entes, restou a faculdade de estipular, por

²³ BRASIL. Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023. Altera o sistema tributário nacional e dá outras providências. Diário Oficial da União: seção 1, edição extra, p. 1, 20 dez. 2023.



lei específica, a alíquota do imposto a ser aplicada no respectivo território, quando neste estiver localizado o destinatário da operação (Brasil, 2024, Tít. VI, Cap. I, Art. 156-A, inc. V) – o que remonta tão somente a uma parcial definição do critério quantitativo da hipótese de incidência do tributo.²⁴

Outra linha de raciocínio possível para explicar o porquê de Estados e Municípios não contarem com a prerrogativa de instituição do IBS por meio da atuação de seus respectivos Poderes Legislativos é aquela que afirma que a competência tributária do IBS foi apenas parcialmente atribuída aos entes subnacionais — tendo sido outrossim atribuída, igualmente em parte e ao mesmo tempo, à União.²⁵

Ademais, a Emenda Constitucional dispõe que o IBS será informado pelo princípio da neutralidade, cujo objetivo é interferir ao mínimo no sistema econômico, evitando distorções nos preços e combatendo a guerra fiscal. Nesse sentido, serão fixadas alíquotas de referência para o IBS, que serão indicadas no ano anterior ao de sua vigência. Nesses casos, não será aplicado o princípio da noventena, conforme disposto no artigo 130, parágrafo 1º do ADCT.

Assim, espera-se uma participação dos estados, Distrito Federal e municípios na fixação de alíquotas do IBS. Cada ente federativo fixará sua alíquota própria por lei específica e a alíquota fixada pelo ente federativo é a mesma para todas as operações com bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, ou com serviços, ressalvadas as hipóteses previstas na Constituição Federal, incluídas pelos regimes específicos de tributação.

A norma dispõe que o IBS será cobrado pelo somatório das alíquotas do estado e do município de destino da operação, de acordo com o seguinte cálculo:

$$\text{(Alíquota Município B)} + \text{(Alíquota Estado B)} = \text{Alíquota IBS}$$

²⁴TRIPODI, Leandro. *Competência Compartilhada na Emenda Constitucional n. 132/2023 (Reforma Tributária)*. São Paulo: Revista Tributária e de Finanças Públicas, 2023. Disponível em: <<https://rtrib.abdt.org.br/index.php/rftp/article/view/716/366>>. Acesso em 2 fev. 2025.

²⁵ TRIPODI, Leandro. *Op. cit.* p. 131.



Definiu-se que será função do Senado Federal, por meio de resolução, fixar as alíquotas de referência para cada esfera federativa, nos termos da Lei Complementar, que será aplicada se outra não houver sido estabelecida pelo próprio ente federativo. Ou seja, os estados, Distrito Federal e municípios poderão optar por vincular suas alíquotas à alíquota de referência.

A reforma tributária trará uma grande mudança na estrutura federativa brasileira. O IBS e a CBS irão incidir no destino, apagando o paradigma da tributação na origem. Ademais, irão surgir diversas alíquotas conforme os estados e municípios de destino e não uma alíquota única como se divulga, tão apenas a alíquota padrão.

Para além das inovações acima, a LC n. 214/25²⁶ regulamenta a reforma tributária, dentre outras alterações, a norma se destaca pelo fato de que o art. 157 torna isento de IBS e da CBS a prestação de serviços de transporte público coletivo de passageiros rodoviário e metroviário de caráter urbano, semiurbano e metropolitano, sob regime de autorização, permissão ou concessão pública.

Art. 157. Fica isento do IBS e da CBS o fornecimento de serviços de transporte público coletivo de passageiros rodoviário e metroviário de caráter urbano, semiurbano e metropolitano, sob regime de autorização, permissão ou concessão pública.

Parágrafo único. Para fins do *caput* deste artigo, consideram-se:

I - serviço de transporte público coletivo de passageiros o acessível a toda a população mediante cobrança individualizada, com itinerários e preços fixados pelo poder público;

II - transporte rodoviário o serviço de transporte terrestre realizado sobre vias urbanas e rurais;

III - transporte metroviário o realizado por meio de ferrovias, abrangendo trens urbanos, metrô, veículos leves sobre trilhos e monotrilhos;

IV - transporte de passageiros de caráter urbano o serviço de característica urbana prestado no território do Município;

²⁶ BRASIL, Lei Complementar n. 214 de 16 de janeiro e 2025. Produção de efeitos 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. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp214.htm. Acesso em: 17 jan. 2024



V - transporte de passageiros de caráter semiurbano o serviço de deslocamento intermunicipal, interestadual ou internacional entre localidades próximas de característica urbana ou metropolitana; e

VI - transporte de passageiros de caráter metropolitano o serviço prestado entre municípios que pertencem a uma mesma região metropolitana.

Ademais, o artigo 285, I, reduz a 100% as alíquotas de IBS e CBS sobre a prestação dos serviços de transporte público de passageiros ferroviário e hidroviário de caráter urbano, semiurbano e metropolitano. Com as alterações trazidas pela reforma, observa-se que os direitos fundamentais ficam dependentes de uma redução de alíquota firmada por lei complementar. Há de se considerar que a LC 214/2025 introduziu o mecanismo de 'cashback tributário', que prevê a devolução de parte dos tributos pagos por famílias de baixa renda, e estabeleceu a isenção do IBS e da CBS para produtos essenciais da cesta básica, como arroz, feijão e leite.

Ademais, o Imposto sobre Valor Agregado (IVA) dual, na forma disposta pelo PLP 68/2024 – e regulamentação através da Lei Complementar n. 214 de 2025 - incidirá sobre bens e serviços substituindo a COFINS, PIS, e IPI, ICMS e ISS. Além da criação do IBS e CBS, a reforma propôs um Imposto Seletivo, que recairá sobre produtos classificados como prejudiciais à saúde e ao meio ambiente, neste sentido, a oneração dos combustíveis pode ser um fator que gere aumento na carga tributária no transporte coletivo de passageiros, tendo em vista a dimensão desse custo para a prestação do serviço.

Destaca-se que a consolidação da reforma tributária foi marcada pela pressão de *lobbies* empresariais e categorias profissionais. Um retrato disso foi a retirada das cervejas e cachaças artesanais da incidência do Imposto Seletivo e a inclusão da carne na cesta básica. Na lista de exceções da Emenda Constitucional 132 entraram desde alimentos, medicamentos, dispositivos médicos e serviços de educação e saúde até carros para uso como táxi e parques temáticos.²⁷

Observa-se, portanto, que enquanto a realidade pré-reforma, apesar de contar com instrumentos que protegiam bens e serviços essenciais, por diversos fatores institucionais, ainda gerava muitos ônus e insegurança à garantia do mínimo existencial, a reforma tributária, apesar de trazer isenções importantes, não protegeu qualquer atividade em razão do mínimo

²⁷ Art. 9º da Emenda Constitucional n. 132/2023.



existencial, pois essa categorização não ocorreu, sendo favorecidos setores empresariais por critérios não transparentes.



REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BACHOF, Otto, “Begriff und Wesen des sozialen Rechtsstaates”, In SARLET, Ingo Wolfgang; FIGUEIREDO, Mariana Filchtiner. *Reserva do Possível, Mínimo Existencial e Direito à saúde: Algumas aproximações*. 2007.

BALEEIRO, Aliomar. *Direito tributário brasileiro*. Rio de Janeiro: Forense, 1977.

BARCELLOS, Ana Paula de. Políticas públicas e o dever de monitoramento: “levando os direitos a sério”. In: *Revista brasileira de políticas públicas*. Vol. 8, n. 2, 2008. Fundação de apoio à pesquisa do Distrito Federal. p. 253 – 254. Disponível em: <https://www.publicacoesacademicas.uniceub.br/RBPP/article/view/5294/3967>.

BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 5 de outubro de 1988. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em 2 fev. 2025.

BRASIL. Emenda Constitucional n. 18, de 1965. Dispõe sobre o sistema tributário nacional e dá outras providências. Brasília, DF: Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Seção 1, p. 12.375. Disponível em: <<https://www2.camara.leg.br/legin/fed/emecon/1960-1969/emendaconstitucional-18-1-dezembro-1965-363966-publicacaooriginal-1-pl.html>>. Acesso em: 25 mai. 2023.

BRASIL. Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023. Altera o sistema tributário nacional e dá outras providências. Diário Oficial da União: seção 1, edição extra, p. 1, 20 dez. 2023.

BRASIL, Lei Complementar n. 214 de 16 de janeiro de 2025. Produção de efeitos 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. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp214.htm. Acesso em: 17 jan. 2024.

BRASIL. Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília,



DF: Diário Oficial da União, 26 outubro de 1966. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm>. Acesso em 2 fev 2025.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. ADI 7122/GO. Relator: Ministro Edson Fachin. Disponível em: <<https://redir.stf.jus.br/estfvisualizadordpub/jsp/consultarprocessoeletronico/ConsultarProcessoEletronico.jsf?seqobjetoincidente=6372822>>. Acesso em: 24 jul. 2024.

CARRAZA, Roque Antonio. ICMS. 17 . ed . São Paulo: Malheiros, 2015 . p. 541 – 461 *apud* Supremo Tribunal Federal. RE 714139/SC. Relator: Ministro Dias Toffoli.

LAFFER, A. B. *The Laffer Curve: Past, Present, and Future*. The Heritage Foundation, n. 1765, 2004.

MURPHY, Liam. NAGEL, Thomas. *The myth of ownership: Taxes and justice*. Oxford: Oxford University Press, 2002. SARLET, Ingo Wolfgang. *A eficácia dos direitos fundamentais*. 4.ed. Rev. e Atual. Porto Alegre: Livraria do advogado, 2004.

TRIPODI, Leandro. *Competência Compartilhada na Emenda Constitucional n. 132/2023 (Reforma Tributária)*. São Paulo: Revista Tributária e de Finanças Públicas, 2023. Disponível em: <<https://rtrib.abdt.org.br/index.php/rftp/article/view/716/366>>. Acesso em 2 fev. 2025.

TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de direito financeiro e tributário*. Rio de Janeiro: Renovar, 2000.

TORRES, Ricardo Lobo. *O direito ao mínimo existencial*. 2ª tiragem. Rio de Janeiro: Renovar, 2009.

TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de direito constitucional financeiro e tributário: os tributos na Constituição*. Rio de Janeiro: Renovar, v. 4, 2007

VALOIS, Jorge Ricardo da Silva. *O direito ao mínimo existencial*. Universidade Federal da Bahia. 2012. Disponível em: https://juslaboris.tst.jus.br/bitstream/handle/20.500.12178/148039/2012_valois_jorge_direito_minimo.pdf?sequence=1&isAllowed=y. Acesso em: 23 fev. 2025.



SAMPAIO, Nycole Salles. *Princípio da seletividade e sua aplicação na tributação do ICMS/PA sobre a energia elétrica*. São Paulo: Revista de Direito Tributário Atual, n. 41, ano 37, 2023, p. 342. Disponível em: <<https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/535>>. Acesso em: 25 jul. 2024.

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