

UNIVERSIDADE FEDERAL DE ALAGOAS – UFAL
FACULDADE DE DIREITO DE ALAGOAS – FDA

FERNANDA KELLY AGUIAR GADELHA SALES

**TRIBUTAÇÃO E (DES)IGUALDADE DE GÊNERO: uma análise da Tributação
relacionada às disparidades de gênero e as perspectivas diante da Reforma Tributária.**

Maceió - AL

2025

FERNANDA KELLY AGUIAR GADELHA SALES

**TRIBUTAÇÃO E (DES)IGUALDADE DE GÊNERO: uma análise da Tributação
relacionada às disparidades de gênero e as perspectivas diante da Reforma Tributária.**

Monografia de conclusão de curso, apresentada à
Faculdade de Direito de Alagoas (FDA/UFAL),
como requisito parcial para obtenção do grau de
Bacharel em Direito.

Orientador: Prof. Dr. Manoel Cavalcante de Lima
Neto

Maceió - AL

2025

Catálogo na Fonte
Universidade Federal de Alagoas
Biblioteca Central
Divisão de Tratamento Técnico

Bibliotecário: Marcelino de Carvalho Freitas Neto – CRB-4 – 1767

S163t Sales, Fernanda Kelly Aguiar Gadelha.
Tributação e (des)igualdade de gênero : uma análise da tributação relacionada às disparidades de gênero e as perspectivas diante da reforma tributária / Fernanda Kelly Aguiar Gadelha Sales. – 2025.
91 f. : il.

Orientador: Manoel Cavalcante de Lima Neto.

Monografia (Trabalho de Conclusão de Curso em Direito) – Universidade Federal de Alagoas. Faculdade de Direito de Alagoas. Maceió, 2025.

Bibliografia: f. 83-91.

1. Igualdade. 2. Desigualdade de gênero. 3. Tributação. 4. Essencialidade. 5. Reforma tributária - Brasil. I. Título.

CDU: 336.221(81)

Folha de Aprovação

FERNANDA KELLY AGUIAR GADELHA SALES

TRIBUTAÇÃO E (DES)IGUALDADE DE GÊNERO: uma análise da Tributação relacionada às disparidades de gênero e as perspectivas diante da Reforma Tributária.

Monografia de conclusão de curso, apresentada à Faculdade de Direito de Alagoas (FDA/UFAL), como requisito parcial para obtenção do grau de Bacharel em Direito.

MANOEL
CAVALCANTE DE LIMA
NETO:38999692434

Assinado de forma digital por
MANOEL CAVALCANTE DE
LIMA NETO:38999692434
Dados: 2025.06.09 18:39:01
-03'00"

Orientador: Prof. Dr. Manoel Cavalcante de Lima Neto
(Universidade Federal de Alagoas)

Banca Examinadora:

Documento assinado digitalmente
 **BASILE GEORGES CAMPOS CHRISTOPOULOS**
Data: 09/06/2025 17:04:31-0300
Verifique em <https://validar.iti.gov.br>

Examinador Interno: Prof. Dr. Basile Georges Campos Christopoulos
(Universidade Federal de Alagoas)

ANDREA DE
AZEVEDO SANTA
ROSA:93409

Assinado de forma digital
por ANDREA DE AZEVEDO
SANTA ROSA:93409
Dados: 2025.06.09
18:27:13 -03'00"

Examinadora Interna: Mestranda Andrea de Azevedo Santa Rosa
(Universidade Federal de Alagoas)

AGRADECIMENTOS

Pessoalmente acredito que nenhuma conquista, ainda que aparentemente individual, é conquistada unicamente pelo esforço próprio. No árduo caminho de elaboração do presente trabalho tenho muito a agradecer.

Quanto aos primeiros, cumpre-me mencionar, a Universidade Federal de Alagoas, em que me formei, não só como graduada em direito, mas antes de tudo, como ser humano, fazendo-me enxergar com humanidade novas e diferentes perspectivas de mundo e de vidas. Conheci e firmei laços com pessoas que levarei para a vida, contribuindo de forma decisiva para minha formação - eterna gratidão à Universidade Pública, gratuita e de qualidade. Pertine agradecer, também, a todo o corpo docente e aos servidores da Faculdade de Direito de Alagoas, com distinção: gratidão a todos os professores do Noturno da FDA.

Ao meu professor, eterno “chefe” e orientador, Dr. Manoel Cavalcante de Lima Neto, que me serve como verdadeira inspiração ao serviço público árduo e engajado constantemente prestado à sociedade. Agradeço por tamanha solicitude e as importantes orientações prestadas neste trabalho, assim como todo apoio prestado, inclusive, para além da vida acadêmica e profissional. Dr. Manoel, saiba que tenho uma profunda admiração pelo Sr. enquanto professor, magistrado e ser humano, além de uma eterna e imensa gratidão pelas lições e oportunidades valiosas que o senhor me concedeu.

Aos meus amigos que fiz nessa jornada da Graduação, Aryelle Souza, Alice Montenegro, Sophia Leão, Pedro Simões, João Costa, Rinaldy e Lucas Leonardo, agradeço muito a vocês por todas as trocas de conhecimento, histórias, risadas e incentivos durante esses anos. Trilhar esse caminho - que não foi fácil - se tornou muito mais leve, enriquecedor e mais prazeroso ao lado de vocês. Guardarei para sempre com muito apreço, carinho e felicidade os momentos nos corredores da FDA e suas extensões. Agradeço especialmente às minhas amigas Alice, Ana, Sophia e Aryelle, vocês foram um alicerce desde os primeiros períodos e representam um dos maiores presentes que a UFAL poderia me dar.

Não poderia deixar de agradecer minha amiga da faculdade, do trabalho e agora da vida, Ana Vitória Valente, talvez minha melhor leitora e revisora, com quem dividia não só a rotina, mas também as angústias, medos, inseguranças, risadas e conquistas. Ana sempre foi escuta presente, e quem me presenteava dos debates mais jurídicos, aos mais terapêuticos e inspiradores que se pode ter. Dividíamos a mesma sala todos os dias, e hoje - um pouco mais longe fisicamente - dividimos os mesmos sonhos e espero que em um breve futuro, as mesmas realizações.

Às minhas amigas da infância e da vida, em especial, Bruna e Kauanne, que nos vimos para além dos momentos e das fases, vocês foram amor, conforto, escuta e fuga dos momentos de pressão e dúvidas, ter vocês é saber com quem poderei sempre contar. Obrigada por todo apoio, todas as conversas e experiências vividas.

Ao meu querido irmão, que mesmo quando distante, sempre me prestou apoio durante todo o caminho da graduação e da vida. A todos os meus familiares, tios, tias, primos e em especial, meus avós: Mariene e Luciano, que mesmo fisicamente longe, sempre foram farol e memória afetiva.

Por último, e acredito que mais importante, a minha família, em especial, meu pai, que mesmo diante das dificuldades nunca mediu esforços para que eu tivesse acesso à melhor formação possível, além de todos os ensinamentos, seu apoio foi e sempre será imprescindível. À minha mãe, que é amor, paciência, compreensão e escuta. Que da mesma forma, nunca mediu esforços para me ajudar, em todas as tarefas, todos os momentos e horários, todo seu apoio foi absolutamente essencial para que eu pudesse ter o privilégio de me dedicar ao presente trabalho, sem vocês dois isso não seria possível. À vocês, toda palavra aqui é pouca. Obrigada por me encorajarem por todo o caminho e em todos os momentos, desde o princípio.

Visualizo que não há conquista individual. Assim como, não há comemoração solitária, a graça da vida e o que me encoraja é poder compartilhar com vocês. É o que dá sentido a tudo.

Gratidão a Deus. Ele que sabe de todas as coisas e por todas as bênçãos que me concede diariamente. Em tudo dai graças.

Ao fim, acredito ser fundamental mencionar que cursar Direito na Universidade Federal de Alagoas foi uma jornada repleta de desafios, experiências, dificuldades, e acima de tudo, aprendizados. Apesar dos obstáculos, estive sempre certa de que, por mais difícil que pudesse ser, eu não poderia ter escolhido um caminho melhor. O centro desse trabalho é, de alguma forma, uma representação de parte da Justiça e do Direito que acredito, e escolho, todos os dias, de alguma forma concretizar. Nele há sonho, coragem e propósito.

RESUMO

Analisa-se a desigualdade de gênero sob a perspectiva tributária, especialmente quanto à regressividade do sistema brasileiro e a tributação sobre o consumo, em especial sobre os produtos menstruais. Utiliza-se método de caráter teórico e análise normativa, doutrinária e empírica. A pesquisa buscou analisar se o princípio da seletividade - que estabelece a variação de alíquotas conforme a essencialidade dos produtos, distinguindo-os entre essenciais e supérfluos - vem sendo corretamente aplicado no que se refere aos bens de consumo destinados às mulheres, em especial aqueles voltados a suprir necessidades básicas e fisiológicas específicas do sexo feminino. Ao fim, examina-se os avanços diante da Emenda Constitucional nº 132/2023 e a inclusão dos absorventes menstruais nos regimes diferenciados instituídos pela reforma. Conclui-se que a referida reforma representa a oportunidade concreta de mitigação das desigualdades, ao incluir dispositivos que reconhecem a essencialidade dos produtos menstruais e incorporam a perspectiva de gênero na política fiscal.

Palavras- chave: Igualdade; Gênero; Tributação; Essencialidade; Reforma Tributária.

ABSTRACT

This study analyzes gender inequality from a tax perspective, especially with regard to the regressive nature of the Brazilian tax system and the taxation of products or consumption, especially menstrual products. The study uses a theoretical method and normative, doctrinal, and empirical analysis. The study sought to analyze whether the principle of selectivity - which establishes tax rates that vary according to the essentiality of products, distinguishing between essential and superfluous - has been correctly applied to consumer goods intended for women, especially those that meet basic and physiological needs specific to women. Finally, we examine the advances made in Constitutional Amendment No. 132/2023 and the inclusion of menstrual pads in the differentiated regimes established by the reform. The conclusion is that the aforementioned reform represents a concrete opportunity to mitigate inequalities by including provisions that allow for the regularization of the essentiality of menstrual products and incorporating the gender perspective into tax policy.

Keywords: Equality; Gender; Taxation; Essentiality; Tax Reform.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES E TABELAS

Figura 1 - Ônus tributário indireto	50
Figura 2 - Participação dos impostos indiretos em relação ao total das rendas das famílias chefiadas por homens, mulheres e total em 2017/2018.....	52
Tabela 1 - Incidência de Tributos sobre Métodos Contraceptivos....	57
Tabela 2 - Incidência tributária sobre bico para mamadeira, bico adaptador de mamilos para amamentação, pote de água para cães, bombas de amamentação e Compressor de ar... ..	58
Tabela 3 - Incidência de tributos indiretos sobre pomadas preventivas de assaduras, pomadas hidratantes de mamilos durante amamentação, cera automotiva, e lenços umedecidos.....	60
Tabela 4 - Análise das Alíquotas de ICMS sobre Absorventes Menstruais por Estado... ..	64

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CBS: Contribuições sobre Bens e Serviços

CF: Constituição Federal

CONFAZ: Conselho Nacional de Política Fazendária

CTN: Código Tributário Nacional

EC: Emenda Constitucional

IBGE: Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística

IBS: Imposto sobre Bens e Serviços

ICMS: Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços

IPVA: Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores

IS: Imposto Seletivo

ISS: Imposto sobre Serviços

ITCMD: Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação

LC: Lei Complementar

NCM: Nomenclatura Comum do Mercosul

OCDE: Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico

OMS: Organização Mundial de Saúde

PRLP: Parecer Preliminar de Plenário

TIPI: Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	10
1. O CONTEXTO DA DESIGUALDADE DE GÊNERO NO BRASIL E O PAPEL DO DIREITO TRIBUTÁRIO NA PROMOÇÃO DA IGUALDADE.....	13
1.1 A concepção do Estado Fiscal e a garantia de Direitos humanos	13
1.2 A função extrafiscal do tributo e a equidade enquanto objetivo do Sistema Tributário Nacional.	21
1.3 O princípio da seletividade em função da essencialidade.....	28
1.4 O trivial contexto da desigualdade de gênero?	35
1.5 “A desigualdade dentro da desigualdade”	43
2. AS DISPARIDADES DE GÊNERO NA TRIBUTAÇÃO E A REGRESSIVIDADE DO SISTEMA TRIBUTÁRIO.....	48
2.1 A regressividade do sistema tributário	49
2.2 Tributação incidente sobre o consumo e como a disparidade de alíquotas viola princípios norteadores do sistema tributário.	55
2.2.1 A distorção das alíquotas e uma desconsideração da essencialidade	55
3. DESONERAÇÃO DOS PRODUTOS MENSTRUAIS: AVANÇOS LEGISLATIVOS E AS PERSPECTIVAS DIANTE DA REFORMA TRIBUTÁRIA	62
3.1 A tributação sobre os absorventes menstruais e uma discussão humanitária.....	62
3.2 Recorte Estadual - Lei nº 8.478/2021 de Alagoas e o Decreto nº 94.001/2023.....	70
3.3 A inclusão dos Absorventes nos Regimes Diferenciados da Reforma Tributária	73
CONSIDERAÇÕES FINAIS	78
REFERÊNCIAS	82

INTRODUÇÃO

O tema da tributação e sua relação com a desigualdade de gênero surge em um contexto de crescente debate sobre justiça fiscal e direitos humanos no Brasil. Apesar do sistema tributário brasileiro ser formalmente neutro quanto ao gênero, na prática, ele se revela altamente regressivo, impactando desproporcionalmente grupos marginalizados, incluindo as mulheres.

Essa desigualdade é exacerbada pela estrutura do sistema fiscal, que se baseia amplamente em tributos indiretos sobre o consumo, ignora as disparidades de renda e de acesso aos recursos entre homens e mulheres, bem como desconsidera a seletividade em função da essencialidade como requisito ao tributar mercadorias notadamente consideradas essenciais para as mulheres, como exemplo dos absorventes íntimos.

Nesse contexto, diante da iminente Reforma Tributária, materializada pela Emenda Constitucional nº 132/2023, surge a necessidade de repensar o papel dos tributos na promoção da equidade de gênero, considerando não apenas a eficiência econômica, mas também a justiça fiscal.

A partir desse cenário, o problema de pesquisa que orienta o presente trabalho é: como a tributação atual impacta as disparidades de gênero no Brasil e de que forma a Reforma Tributária pode mitigar ou aprofundar essas desigualdades? A justificativa para a escolha do tema reside na urgência de se avaliar as implicações de gênero nas políticas fiscais e na importância de garantir que a Reforma Tributária já aprovada e com regulamentação atualmente em curso considere essas desigualdades para promover um sistema mais justo e equitativo.

A metodologia adotada será a teórica, na qual será realizado a partir da análise de dados sociodemográficos, pesquisas empíricas e estudos econômicos fornecidos por órgãos nacionais e internacionais, além de um vasto percurso de revisão bibliográfica relacionada ao tema, como a análise de livros, dissertações de mestrado, doutorado, doutrina, artigos científicos e obras em geral que possuem a problemática da discriminação de gênero no âmbito do direito tributário.

A conexão entre os tributos e as desigualdades sociais e econômicas de gênero é concreta e deve ser analisada da perspectiva do papel da tributação, sua funcionalidade constitucional, e suas possibilidades para alcançar a simetria de tratamento entre homens e mulheres. Há uma estreita conexão entre tributação e igualdade; tributação e direitos humanos; tributação e justiça social.

Quando visualizada dessa perspectiva - como ferramenta estatal que pode consolidar igualdades e materializar direitos humanos -, a relação da tributação com a superação das desigualdades de gênero torna-se clara e incontestável.

É importante mencionar, de início, que a depender da forma de constituição do Estado e dos elementos institucionais que ele apresentar (liberal, intervencionista, social), ter-se-á consequências diretas nos modos e porquês da tributação. Tais justificativas não são elementos externos, pré-jurídicos: fazem parte do direito tributário tal como ele existe, normativamente, e, assim, não devem ser ignoradas.¹

Foi exatamente nesse sentido que se pretendeu trazer na primeira seção do trabalho os fundamentos teóricos e constitucionais do Estado Fiscal e sua relação com os direitos humanos, evidenciando como a arrecadação tributária se configura como elemento essencial para a promoção da justiça social. Entende-se, assim, o perfil do Estado em que estamos inseridos a justificar a atuação estatal por meio da tributação.

Na sequência, a segunda seção aborda a função extrafiscal do tributo, evidenciando sua capacidade de induzir comportamentos e de corrigir eventuais distorções econômicas e sociais, especialmente aquelas que recaem de forma desigual sobre as mulheres. A terceira seção aprofunda a análise do princípio da seletividade em função da essencialidade, ressaltando sua importância como critério de justiça fiscal nos tributos incidentes sobre o consumo. Bem como, a necessidade de se reconhecer, dentro da essencialidade, as especificidades das demandas fisiológicas femininas, cuja desconsideração contribui para perpetuar desigualdades estruturais.

Ainda no primeiro capítulo, a quarta seção adota, uma abordagem histórica e interseccional da desigualdade de gênero, articulando o contexto social das mulheres brasileiras às repercussões tributárias observadas. Em seu desdobramento (seção 1.5), o foco recai, por fim, sobre a realidade das mulheres negras, revelando que a desigualdade tributária não se distribui de maneira uniforme, mas se agrava em contextos de múltiplas vulnerabilidades.

O segundo capítulo do trabalho dedica-se à análise das disparidades de gênero no âmbito da tributação, com foco na estrutura regressiva do sistema tributário brasileiro.

¹ PISCITELLI, Tathiane; NETTE, Núbia; OLIVEIRA DE CASTILHOS, Alves; et al. **REFORMA TRIBUTÁRIA E DESIGUALDADE DE GÊNERO** - Grupo de pesquisas Tributação e Gênero Núcleo de Direito Tributário da Escola de Direito de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas. [s.l.: s.n.], 2020. Disponível em: <https://direitosp.fgv.br/sites/default/files/2021-09/reforma_e_genero_-_sumario_executivo.pdf>. Acesso em: 31 maio 2025.

Demonstra-se como a predominância de tributos indiretos, incidentes majoritariamente sobre o consumo, impacta desproporcionalmente as mulheres, especialmente as de menor renda.

Evidencia-se, ainda, que a ausência de critérios justos na definição de alíquotas e a desconsideração da essencialidade de determinados produtos - como os de uso íntimo feminino - resultam na violação de princípios constitucionais, como a capacidade contributiva e a seletividade, aprofundando as desigualdades existentes.

Por fim, no terceiro capítulo, o trabalho volta-se à análise normativa e prática das medidas voltadas à desoneração de produtos menstruais, a partir de um enfoque legislativo e institucional. A primeira seção discorre sobre a tributação dos absorventes íntimos e os fundamentos humanitários que sustentam a urgência de sua desoneração. Em seguida, a seção 3.2 examina a experiência legislativa do Estado de Alagoas, com recorte para a Lei nº 8.478/2021 e o Decreto nº 94.001/2023, ilustrando os avanços e os limites da atuação estadual.

Por fim, analisa-se a inclusão dos produtos de cuidados básicos à saúde menstrual nos regimes diferenciados da Reforma Tributária, promovida pela Emenda Constitucional nº 132/2023. A previsão de alíquotas reduzidas - podendo chegar a zero - para esses itens representa um marco inédito na incorporação explícita da perspectiva de gênero no Sistema Tributário Nacional. Tal conquista, fruto de intensa mobilização social, acadêmica e institucional, evidencia a importância de se considerar o impacto das medidas fiscais na promoção da igualdade entre homens e mulheres, reforçando o papel do direito tributário como instrumento de justiça social e igualdade.

Cabe mencionar, que não caberia ao direito tributário a solução de todos os problemas. A discussão está distante disso. A trajetória de modificações é de cada um dos microssistemas normativos, não apenas do direito tributário, e não é só fundado em renúncia fiscal. Mas de todos eles, simultânea e conjuntamente.

O debate que aqui se propõe não se limita à discussão tributária, mas se insere em um contexto mais amplo de transformação institucional e interdisciplinar, de modo a contribuir com a construção de um sistema tributário sensível às desigualdades e comprometido com a efetivação dos direitos fundamentais de todas as mulheres.

Busca-se, assim, a análise e interpretação em diferentes aspectos e níveis, visando compreender como a tributação pode influenciar a desigualdade de gênero, especialmente no que concerne à tributação sobre o consumo de produtos femininos, às perspectivas diante da reforma tributária e aos seus reflexos na justiça fiscal e na sociedade. Ao investigar o papel do direito tributário na promoção da igualdade, espera-se contribuir para o debate acadêmico e

jurídico, oferecendo uma análise crítica sobre as formas de implementação de um sistema tributário mais justo e igualitário, que respeite os direitos fundamentais de todos os cidadãos e, particularmente, promova a equidade de gênero diante das recentes mudanças introduzidas pela Reforma Tributária.

1. O CONTEXTO DA DESIGUALDADE DE GÊNERO NO BRASIL E O PAPEL DO DIREITO TRIBUTÁRIO NA PROMOÇÃO DA IGUALDADE

O presente trabalho pretende investigar a relação entre a tributação e as desigualdades de gênero no Brasil. Nesse sentido, este primeiro capítulo será dividido em 4 seções, a primeira, tem como objetivo abordar a concepção do Estado Fiscal brasileiro e o papel crucial da tributação na satisfação das necessidades financeiras públicas e na concretização dos direitos fundamentais. Cumpre mencionar, que neste trabalho, especialmente na primeira seção, tem como cerne analisar o sistema tributário à luz de seu fim, de modo que entende-se que a função da tributação deve ser considerada em primeiro plano.

Na segunda seção, será apresentado a função extrafiscal do tributo e como a equidade se apresenta como um objetivo do Sistema Tributário Nacional. Será demonstrado que os tributos, para além de seu caráter arrecadatório, devem funcionar como instrumentos estratégicos para a redução das desigualdades. A terceira seção, concentra-se em realizar uma análise da seletividade tributária, pautada na essencialidade dos bens e serviços, e como é mecanismo fundamental para assegurar maior justiça fiscal, especialmente para produtos destinados a atender demandas exclusivas das mulheres, direcionados a suprir necessidades fisiológicas, como os absorventes menstruais.

Por fim, na quarta seção deste capítulo, será enfrentado o contexto da desigualdade de gênero e, de modo específico, a realidade agravada vivenciada pelas mulheres negras, demonstrando que a análise de gênero na tributação exige uma abordagem interseccional. Nesse contexto, será investigado o papel da tributação na promoção da igualdade de gênero, ressalta-se que o Direito Tributário, isoladamente, não possui a capacidade de erradicar as desigualdades de gênero, embora relevante, não é solução isolada para um problema estrutural e histórico.

1.1 A concepção do Estado Fiscal e a garantia de Direitos humanos

Ao tratar de Direito Financeiro e Direito Tributário é essencial perpassar pelo estudo do Estado em uma de suas principais atividades, a atividade financeira², na qual envolve a obtenção de receitas, a gerência e aplicação dos recursos financeiros necessários à consecução das finalidades do Estado, além de manejar o dinheiro indispensável às necessidades, cuja missão institucional que o Estado assumiu.

A análise dessas funções deve ser feita de forma contextualizada, considerando as formas de financiamento estatal, e seu impacto no papel da tributação como fonte de custeio das despesas públicas.³ Afinal, como Ricardo Lobo Torres afirma, toda a cogitação atual sobre os tributos se faz em contraponto com a despesa pública, sem a qual a ideia de tributo perde a sua referência orçamentária e a sua justificativa mais profunda.⁴

Desse modo, a concepção do Estado em que vivemos interfere diretamente na tributação a qual o Estado se sujeitará. É que a concepção do Estado está diretamente ligada com as formas de financiamento estatal, assim como, é o que dimensiona o volume das finanças públicas. Ou seja, o perfil do Estado implica diretamente na carga tributária, se um Estado liberal, Estado Social ou Estado Patrimonial.

É preciso ressaltar, que a relação entre tributação e desigualdade de gênero não é trivial e deve ser analisada a partir do papel que o exercício da tributação exerce nos Estados modernos. A obtenção de receitas via imposição tributária é demanda necessária ao financiamento das necessidades públicas e, em sentido mais amplo, dos direitos e garantias conferidos aos cidadãos.⁵ Isso implica afirmar que a existência material do Estado é dependente da receita tributária, de maneira que a relação entre tributação e desigualdade de gênero é multifacetada e requer uma análise profunda do papel da tributação nos Estados.

Nesse cenário, pretende-se contextualizar brevemente nesta primeira seção acerca das diferentes concepções de estados, suas características e o contexto histórico em que inseridos. Posteriormente, analisa-se a construção e existência do Estado Fiscal no Brasil, o que permite compreender o perfil do Estado brasileiro em que estamos inseridos e fundamentar a atuação estatal através da tributação.

² ROCHA, Sergio André. **Fundamentos do direito tributário brasileiro**. Belo Horizonte, MG: Letramento; Casa do Direito; Direito Tributário e Financeiro, 2020. p. 11

³ ROCHA, Sergio André. **Fundamentos do direito tributário brasileiro**. Belo Horizonte, MG: Letramento; Casa do Direito; Direito Tributário e Financeiro, 2020. p. 11.

⁴ TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de direito constitucional financeiro e tributário**, vol. IV - Os tributos na Constituição - Rio de Janeiro: Renovar, 2007. p. 18

⁵ PISCITELLI, Tathiane. et. al. **Reforma tributária e desigualdade de gênero**. São Paulo: Núcleo de Direito Tributário do Mestrado Profissional em Direito, 2020. Disponível em: https://direitosp.fgv.br/sites/default/files/2021-09/reforma_e_genero_-_sumario_executivo.pdf

De início, necessário elucidar o chamado Estado Patrimonial, sistema econômico que predominava até o século XVI, no qual o Estado, valendo-se de seus próprios meios, obtém o que necessita para sua subsistência. Ou seja: o Estado, enquanto agente econômico, gera a riqueza que consome.⁶ Nesse sistema, tem seu suporte financeiro decorrente, de um lado, de “receitas do seu patrimônio ou propriedade” e, de outro, dos “rendimentos da atividade comercial e industrial por ele assumida”.⁷

Ocorre que com o advento do Estado moderno, o Estado Patrimonial também deixa de existir, os recursos desconcentram-se, e enquanto o príncipe era dono de toda a propriedade e era o único responsável pela atividade econômica, agora, o centro da gravidade passa do príncipe para os indivíduos.⁸ No Estado moderno, pode-se avaliar, que o desenvolvimento da economia de mercado e do capitalismo consolida a produção da riqueza para o setor privado e transforma a tributação na principal fonte de recursos públicos.⁹

É nesse sentido que surge o Estado Fiscal, o Estado cujas necessidades financeiras são essencialmente cobertas por impostos. Em que não é o estado que gera sua riqueza, mas o particular é a fonte (originária) de riquezas, cabendo-lhe transferir uma parcela (por derivação) ao Estado.¹⁰

Contudo, como afirma Nabais, não se pode afirmar que o Estado Fiscal é necessariamente o Estado Social, uma vez que estado fiscal conheceu duas modalidades ao longo da sua evolução, primeiro, o estado fiscal liberal, no qual é movido pela preocupação de neutralidade econômica e social, em que pretende ser um estado mínimo e com a tributação limitada, tão pequena quanto possível; e segundo, o estado fiscal social, economicamente interventor e socialmente conformador, como uma base de tributação alargada, conforme a exigida pela estrutura estatal correspondente.¹¹ Portanto, tanto o estado liberal quanto o estado social podem corresponder ao descrito Estado Fiscal.

De outra maneira, destaca-se que existem certos estados que, em virtude do grande montante de receitas provenientes da exploração de matérias primas (petróleo, gás natural,

⁶ SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito tributário**. 9. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019. p. 50

⁷ NABAIS, José Casalta. A Face Oculta dos Direitos Fundamentais: Os Deveres e os Custos dos Direitos. In: **Por uma Liberdade com Responsabilidade: Estudos sobre Direitos e Deveres Fundamentais**. Coimbra: Coimbra Editora, 2007. p. 183

⁸ FUCK, Luciano Felício. **Supremo Tribunal Federal e a Concretização dos Direitos Fundamentais no Sistema Constitucional Tributário Brasileiro**. Tese (Doutorado em Direito Econômico e Financeiro) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2014, p. 67.

⁹ NABAIS, José Casalta. **O dever fundamental de pagar impostos: Contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo** (Tese de doutoramento). Coimbra: Almedina, 2012, p. 191

¹⁰ SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito tributário**. 9. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019. p. 52

¹¹ NABAIS, José Casalta. Algumas reflexões sobre o actual Estado Fiscal. **Revista Fórum de direito tributário**. Belo Horizonte, Fórum, 2003. p. 3. Disponível em: <https://pt.scribd.com/document/553832876/Algumas-Reflexoes-Sobre-o-Actual-Estado-Fiscal-Casalta-Nabais>

ouro, etc.) também chamados estados produtivos, ou até da concessão do jogo (como o Mónaco ou Macau), podem dispensar os respectivos cidadãos de serem o seu principal suporte financeiro.¹²

Porém, em verdade, tais Estados têm caráter manifestamente excepcional, tanto os estados “socialistas” (que ainda subsistem) como estados “petrolíferos” ou dependentes do jogo são considerados exceções, de modo que pode-se concluir que o Estado Fiscal tem sido a característica dominante do estado moderno.¹³ Ou seja, prevalecem no mundo ocidental os ditos Estados Fiscais, cuja receita é principalmente (não exclusivamente) obtida a partir da instituição e cobrança de impostos.

No Estado Fiscal, o papel estatal na economia é necessariamente subsidiário, regulamentar e complementar, no sentido de que permite à iniciativa privada o pleno desenvolvimento da atividade econômica. Cabe ao setor privado ser protagonista na geração de riquezas e ao Estado Fiscal participar, por meio dos tributos, dos resultados obtidos pelos particulares.

Evidentemente, isso não impede que o Estado intervenha na economia ou tenha papel relevante na atividade econômica, mas apenas exclui o cenário em que o Estado se confunda com a própria economia. Por óbvio, tributos são dispensáveis quando o Estado é o proprietário de tudo e único ator econômico relevante.¹⁴

Quanto à segunda característica, referente a prevalência dos tributos não vinculados sobre as demais formas tributárias, é necessário destacar que para a configuração do Estado Fiscal, as principais fontes de receitas estatais devem consistir em impostos ou, mais propriamente, em tributos não vinculados. A razão dessa prevalência reside na característica dos impostos de não estarem vinculados à determinada atividade estatal, diferenciando-se, assim, de tributos vinculados, como as taxas e as contribuições de melhoria.

Sob esse aspecto, Paulo Barros de Carvalho, pontua que o imposto tem por hipótese de incidência (confirmada pela base de cálculo) um fato alheio a qualquer atuação do Poder Público, de modo que podemos aduzir que os tributos podem ser vinculados a uma atuação do Estado — taxas e contribuições de melhoria — e não vinculados — impostos.¹⁵

¹² NABAIS, José Casalta. Algumas reflexões sobre o actual Estado Fiscal. **Revista Fórum de direito tributário**. Belo Horizonte, Fórum, 2003. p. 3. Disponível em: <https://pt.scribd.com/document/553832876/Algumas-Reflexoes-Sobre-o-Actual-Estado-Fiscal-Casalta-Nabais>

¹³ NABAIS, José Casalta. **O dever fundamental de pagar impostos: Contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo** (Tese de doutoramento). Coimbra: Almedina, 2012, p. 191

¹⁴ TIPKE, Klaus & LANG, Joachim. **Steuerrecht**. 18. ed. Köln: Otto Schmidt, 2005. p. 2 *apud* FUCK, Luciano Felício. Supremo Tribunal Federal e a Concretização dos Direitos Fundamentais no Sistema Constitucional Tributário Brasileiro. Tese (Doutorado em Direito Econômico e Financeiro) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2014, p. 69.

¹⁵ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 30 ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019. p. 76

Por não estarem vinculados a nenhuma contraprestação estatal, os impostos podem ser exigidos de todos os cidadãos de acordo com sua capacidade contributiva, independentemente da divisão de custos quanto ao benefício usufruído com a atividade pública, diferentemente das Taxas, por exemplo.

Necessário pontuar, também, a terceira característica do referido Estado Fiscal, qual seja, a existência de limites na capacidade de tributar. É cediço que no estado fiscal há uma necessidade de um espaço para que o setor privado possa desenvolver-se, de modo que a transferência para o poder público, por meio de impostos, também deve encontrar limites.

Nesse ponto, Schoueri aborda que sem a segurança jurídica promovida pelas “limitações”, ficaria o agente privado à mercê de avanços desmedidos, aos quais não faltariam justificativas baseadas em necessidades sociais.¹⁶ A própria exigência de impostos pode travar uma colisão de interesses entre o cidadão contribuinte e o Estado, no instante em que o exercício da tributação começa a exceder-se a ponto de ameaçar os direitos de propriedade e livre atividade econômica.¹⁷ Daí a decisão constitucional de impor limites ao poder de tributar.

Tais elucidações, tornam-se necessárias na medida em que, uma vez observadas as características do Estado Fiscal e o contexto histórico em que inserido, é possível constatar a existência do Estado Fiscal no Brasil. Tal análise é de extrema importância para se possa analisar a relação dos tributos com a concretização dos direitos humanos, e mais especificamente, com a luta pela mitigação da desigualdade de gênero, melhor delineados nos capítulos seguintes.

Desse modo, no Brasil, configura-se atualmente o chamado Estado Fiscal. É o que se pode extrair, de início, do art. 173 da CF, em que afirma: “*Ressalvados os casos previstos nesta Constituição, a exploração direta de atividade econômica pelo Estado só será permitida quando necessária aos imperativos da segurança nacional ou a relevante interesse coletivo, conforme definidos em lei.*”. Esse art. 173, portanto, expõe a subsidiariedade da atuação econômica do Estado, característica essa que corresponde ao Estado Fiscal, como já supramencionado.

Em verdade, não é só deste artigo que se infere a caracterização do Brasil como um Estado Fiscal. O art. 173 da CF certamente dá indicação clara nesta direção, porém, não é só. Há que se reconhecer, também, que todo o sistema de financiamento do Estado, conforme

¹⁶ SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito tributário**. 9. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019. p. 542

¹⁷ LIMA NETO, Manoel Cavalcante de. **Direitos Fundamentais do contribuinte como limitação ao poder de tributar** - Recife, 2004. Tese (Doutorado) - Faculdade de Direito de Recife - Universidade Federal de Pernambuco, 2004. p. 30

estabelecido na Constituição, tem matriz essencialmente tributária, não havendo a previsão de fontes não fiscais relevantes para a obtenção de receitas públicas.¹⁸

No mesmo sentido, a própria afirmação e garantia tão extensa de direitos fundamentais dos indivíduos e de suas liberdades econômicas tornam-se incompatíveis com um Estado Patrimonial. A consagração constitucional de direitos, como o de propriedade privada, o de livre exercício da iniciativa privada, indica a rejeição de um estado monopolista ou mesmo patrimonial,¹⁹ o que reflete, mais uma vez, na caracterização do Brasil como um Estado Fiscal. Essa é uma configuração implícita na Constituição Federal pela consagração de direitos, garantia de livre exercício de atividades econômicas e de profissões e atribuição das satisfações das necessidades financeiras públicas pela tributação.²⁰

Noutro ponto, o CTN define o imposto como "o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte" (art. 16). Fato é que os impostos não se vinculam a qualquer prestação específica por parte do Estado, destinando-se a financiar as necessidades globais do serviço público indivisível.²¹

A predominância desses tributos no Brasil permite que a maioria dos serviços e investimentos realizados pelo Estado sejam destinados principalmente àqueles que possuem menos recursos financeiros, justamente porque dispensam a contraprestação direta aos contribuintes. Em síntese, pode-se afirmar que a ação estatal é voltada não necessariamente para os que mais contribuem, mas para os que mais precisam.²²

Conclui-se que a CF/88 expõe - ainda que de maneira indireta - a compatibilidade com o Estado Fiscal, e impõe que tais demandas financeiras necessárias para a efetivação dos direitos fundamentais sejam cobertas, em maior medida, pelos impostos. Até mesmo porque, o Estado Fiscal se mostrou mais apropriado para proteger a dignidade da pessoa humana e fornecer um financiamento mais amplo para a realização e concretização dos direitos fundamentais.

¹⁸ ROCHA, Sergio André. **Fundamentos do direito tributário brasileiro**. Belo Horizonte, MG: Letramento; Casa do Direito; Direito Tributário e Financeiro, 2020. p. 14

¹⁹ LIMA NETO, Manoel Cavalcante de. **Direitos Fundamentais do contribuinte como limitação ao poder de tributar** - Recife, 2004. Tese (Doutorado) - Faculdade de Direito de Recife - Universidade Federal de Pernambuco, 2004. p. 94

²⁰ LIMA NETO, Manoel Cavalcante de. **Tributação e cidadania**. In Constituição, Direitos fundamentais e política: estudos em homenagem ao professor José Joaquim Gomes Canotilho. Belo Horizonte: Fórum, 2017. p. 216

²¹ TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de direito constitucional financeiro e tributário**, vol. IV - Os tributos na Constituição - Rio de Janeiro: Renovar, 2007. p. 78

²² FUCK, Luciano Felício. Supremo Tribunal Federal e a Concretização dos Direitos Fundamentais no Sistema Constitucional Tributário Brasileiro. Tese (Doutorado em Direito Econômico e Financeiro) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2014, p. 83

Em suma, se o Estado adota um perfil de prestação de direitos sociais, consequentemente adota uma carga tributária maior, isso porque a tributação constitui o suporte financeiro do Estado Fiscal - o qual, repita-se, possui como principal característica o financiamento prioritariamente por meio de impostos - modelo incorporado no Estado Brasileiro.

É possível avaliar a importância dos impostos para a arrecadação dos estados quando se observa o boletim de arrecadação divulgado pelo Confaz,²³ que inclui todos os tributos estaduais: ICMS, IPVA, ITCMD, taxas e outros tributos. Verifica-se que de toda a arrecadação, os impostos correspondem a mais de 93% de todo o arrecadado pelos estados, enquanto que as taxas e outros tributos correspondem a aproximadamente 6,22% da arrecadação dos entes federativos.

Nessa linha, destaca-se que o ICMS corresponde a cerca de 82,42% de todo o arrecadado pelos Estados de todo o Brasil em 2023, equivalente a mais de R\$ 699 (seiscentos e noventa e nove) bilhões de reais. Quanto ao desempenho da arrecadação das Receitas Administradas pela Receita Federal do Brasil, que no período de janeiro a dezembro de 2024, maior parte da arrecadação correspondia às contribuições.²⁴

Cabe enfatizar, que contribuições são a espécie de tributo que tem por finalidade atender aos direitos à prestação (direitos sociais) e sua previsão orçamentária e arrecadação ultrapassa a dos impostos. Na contribuição, por conseguinte, se apresentam dois elementos, em permanente interação: a atividade estatal praticada no interesse de determinado grupo e a vantagem individual auferida.²⁵

Nesse diapasão, fato é que todos os direitos demandam a atuação do Estado para produzir efeitos,²⁶ até mesmo porque a implementação dos direitos fundamentais demanda investimentos e a utilização de recursos públicos, de modo que essa atuação, portanto, não é livre de custos.

Nesse sentido, para a construção e manutenção de hospitais; escolas; universidades; polícias; laboratórios; além de médicos, professores, remédios, entre muitos outros, é evidente e quase que uma consequência lógica e incontestável a necessidade de recursos públicos,

²³ CONFAZ. Boletim de Arrecadação dos Tributos Estaduais. Conselho Nacional de Política Fazendária Ministério da Fazenda. Disponível em: <<https://www.confaz.fazenda.gov.br/boletim-de-arrecadacao-dos-tributos-estaduais>>. Acesso em: 10 fev. 2025

²⁴ RECEITA FEDERAL. Arrecadação Federal. Disponível em: <<https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/relatorios/arrecadacao-federal/2024>>. Acesso em: 25 jan 2025.

²⁵ TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de direito constitucional financeiro e tributário**, vol. IV - Os tributos na Constituição - Rio de Janeiro: Renovar, 2007. p. 468

²⁶ SILVA, Virgílio Afonso da. **Direitos Fundamentais**: conteúdo essencial, restrições e eficácia. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2010. p. 233

indispensáveis para manutenção dos direitos sociais e tidos como fundamentais ao ser humano.

Até mesmo os direitos negativos pressupõem custosa estrutura de implementação. Por exemplo, o direito à livre iniciativa, demanda a existência de regulamentos e normas, além de leis que garantam propriedades e tornem exigíveis contratos, com sofisticadas estruturas como órgãos administrativos de defesa da concorrência, de registro de marcas e patentes. Até mesmo um simples sistema de informática ou de armazenamento de dados pressupõe um custo. Em síntese, cabe ao Estado criar e manter uma economia próspera, por meio da constituição de ambiente e estrutura que permitam o desenvolvimento dos particulares.²⁷

É justamente através dos referidos tributos que possibilita o Estado concretizar os objetivos que se propõe, e para tais objetivos é necessário que o Estado disponha de recursos financeiros.

Por óbvio, um Estado sem recursos mínimos para manter uma justiça criminal, polícia ou registros de propriedades, por exemplo, não terá condições de garantir o direito à propriedade ou livre iniciativa, ainda que não intervenha nas escolhas econômicas dos cidadãos.²⁸ Conclui-se que os Direitos, seja lá qual for, somente podem existir efetivamente quando passíveis de proteção e garantia, e a referida proteção se faz com recursos que o Estado obtém e precisa obter.

É preciso que seja enfatizada a relação de interdependência que existe entre a concessão de direitos e seus custos e, de consequência, entre a garantia dos direitos e a tributação que é de onde advém o suporte financeiro que viabiliza a concretização desses direitos. É dessa forma que se conclui a tributação como garantia de direitos.²⁹

A partir dessas considerações, é possível entender o perfil do Estado em que estamos inseridos e justificar a atuação estatal por meio da tributação. Dado que o Brasil se encontra em um Estado Fiscal, fica claro o papel crucial da tributação na satisfação das necessidades financeiras públicas e na concretização dos direitos humanos, como expressos na

²⁷ VERMEEND, Willem; PLOEG, Rick van der; & TIMMER, Jan Willem. Taxes and the Economy: a survey on the impact of taxes on growth, employment, investment, consumption and the environment. Cheltenham: Edward Elgar, 2008. p. 9. *apud* FUCK, Luciano Felício. Supremo Tribunal Federal e a Concretização dos Direitos Fundamentais no Sistema Constitucional Tributário Brasileiro. Tese (Doutorado em Direito Econômico e Financeiro) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2014, p. 36.

²⁸ FUCK, Luciano Felício. **Supremo Tribunal Federal e a Concretização dos Direitos Fundamentais no Sistema Constitucional Tributário Brasileiro**. Tese (Doutorado em Direito Econômico e Financeiro) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2014.

²⁹ LIMA NETO, Manoel Cavalcante de. **Tributação e cidadania**. In: Constituição, Direitos fundamentais e política: estudos em homenagem ao professor José Joaquim Gomes Canotilho. Belo Horizonte: Fórum, 2017. p. 218

Constituição. Restando, assim, evidente a relação da concepção do Estado Fiscal e a garantia de Direitos humanos.

1.2 A função extrafiscal do tributo e a equidade enquanto objetivo do Sistema Tributário Nacional.

A equidade no sistema tributário nacional é essencial para a concretização dos direitos fundamentais, pois os tributos desempenham um papel crucial na promoção da justiça social e na redução das desigualdades. Aliado a isso, ao adotar uma função extrafiscal, o tributo não se limita a arrecadar recursos para o financiamento das atividades estatais, mas também se torna um instrumento estratégico para a realização dos objetivos constitucionais, como a promoção da igualdade e o combate às disparidades de gênero e socioeconômicas. Faz-se necessário, assim, entender a importância da função extrafiscal do tributo e como este pode servir como instrumento de persecução e garantia da equidade.

Cabe esclarecer que a equidade é um conceito multissignificativo, aqui utilizado enquanto equiparando com a isonomia. Em sentido *lato sensu*, o principal foco da equidade é diminuir a desigualdade, por meio de uma perspectiva que interpreta os contextos e propicia o respeito à diversidade.

Assim, é importante observar que a Constituição Federal aborda o Sistema Tributário Nacional a partir do Capítulo I do Título IV, começando pelo artigo 145. Embora o termo 'tributo' seja mencionado diversas vezes ao longo do texto constitucional, a Constituição não apresenta uma definição explícita para o termo. Essa lacuna é suprida pelo Código Tributário Nacional, que no artigo 3º define tributo como: “*Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.*”³⁰

Da interpretação do conceito de tributo mencionado, as principais características dos tributos são: (i) relação obrigacional que afasta a mera relação de poder, já que a prestação constitui o objeto da obrigação tributária; (ii) prestação tributária é obrigatória; (iii) exige o caráter pecuniário, deve ser expresso em valor monetário, não se admite os tributos *in natura* ou *in labore*, por exemplo, permitindo contudo a entrega de bens, mas sempre com valor pecuniário que se possa exprimir; (iv) tributo não é multa, pois não representa uma sanção

³⁰ BRASIL. Código Tributário Nacional de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm>. Acesso em: 08 de maio de 2024.

pela prática de ilícito; (v) só a lei pode instituir tributo e não pode ser cobrado sem lei anterior que o institua; e (vi) uma vez instituído, a Administração tem o dever de cobrá-lo, é a chamada atividade administrativa vinculada.

Desse modo, definido o conceito de tributo, é necessário se fazer entender a função deste na promoção da igualdade, no que decorre na necessidade de se observar, primordialmente, as funções dos tributos.

Nesse sentido, como delineado na seção anterior, os tributos no Brasil têm como um dos principais objetivos o financiamento das atividades estatais, dentre outras funções essenciais ao Estado Fiscal, os tributos têm como papel na sociedade a busca pela promoção da igualdade. Assim, estes podem ser, em síntese, divididos em duas funções: a função fiscal, a qual consiste na função ordinária para arrecadação ao estado, e a função extrafiscal, na qual pretende estimular ou desestimular determinada conduta no contribuinte.

Há quem afirme que esta seria a principal função dos tributos, qual seja a de propiciar a captação de recursos e arrecadar receitas para efetuar suas despesas. Nessa linha, pode-se afirmar que o tributo, na função arrecadadora, tem uma relação mediata com as funções fiscais, tendo em vista que é o meio mais relevante para a obtenção de recursos financeiros pelo Estado. Assim, conforme destaca Luís Eduardo Schoueri, quando se cogita a função arrecadadora da tributação, tem-se em mente que o Estado precisa de meios para o exercício de suas atividades.³¹

Paralelamente, pode-se apontar no tributo uma função indutora de comportamento, nos ensinamentos de Paulo de Barros Carvalho, quando se pretende manejar os elementos jurídicos usados na configuração dos tributos, perseguindo objetivos alheios aos meramente arrecadatórios, dá-se o nome de extrafiscalidade.³² Em regra geral, portanto, os tributos possuem caráter fiscal, porém, como sempre oneram as situações ou operações sobre as quais incidem, acabam por influenciar as escolhas dos agentes econômicos, gerando efeitos extrafiscais.³³

Um exemplo claro da autorização constitucional para a utilização extrafiscal dos tributos, são os dispositivos do texto constitucional que trazem a exceção às anterioridades de exercício e/ou nonagesimal mínima e nas atenuações à legalidade relativamente a impostos capazes de atuar como reguladores da produção de bens (IPI), do comércio internacional (Imposto de importação e Imposto de exportação) e da demanda monetária (Imposto sobre

³¹ SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito tributário**. 9. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019. p. 75

³² CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 30ª ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019. p. 300

³³ PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. 14ª ed. São Paulo: SaraivaJur, 2023. p. 54

Operações Financeiras - IOF). Cita-se também a previsão de que os impostos sobre a propriedade predial e territorial urbana (IPTU) e territorial rural (ITR) sejam utilizados de modo a induzir o cumprimento da função social da propriedade (arts. 170, III, e 182, § 4º, II).³⁴

Nesse cenário, sabe-se que a extrafiscalidade tem como objetivo estimular ou desestimular uma determinada conduta no contribuinte. Assim, outro exemplo, é quando a extrafiscalidade aparece como inibidora de comportamentos ao atribuir maior carga tributária à determinado produto, como as elevadas alíquotas de IPI no cigarro e nas bebidas alcoólicas, evidenciando não apenas a sua não essencialidade, como a contraindicação do seu consumo.

Conforme ilustra José Casalta Nabais:

A extrafiscalidade em sentido próprio engloba as normas jurídico-fiscais de tributação (impostos e agravamentos de impostos) e de não tributação (benefícios fiscais) cuja função principal não é a obtenção de receitas ou uma política de receitas, mas a prossecução de objetivos económico-sociais.³⁵

De igual modo, Misabel Derzi define o tributo extrafiscal como aquele que não almeja, prioritariamente, o custeio do Estado, mas sim, intervir no aspecto estrutural e na conjuntura económica ou reordenar a propriedade conforme a função social, sendo uma faculdade do legislador estimular ou desestimular comportamentos, seja por meio da da progressividade ou regressividade dos tributos, ou por meio de benefícios ou incentivos fiscais.³⁶

Posto isso, indaga-se a finalidade das normas extrafiscais. Em verdade, uma única norma com carácter extrafiscal pode apresentar múltiplas finalidades, nesse ponto, Schoueri afirma que a extrafiscalidade albergaria todas as normas cuja função preponderante não fosse a distribuição do ônus fiscal ou a simplificação do sistema tributário,³⁷ incluindo-se nesse rol normas que visem o estímulo de políticas sociais, políticas económicas, da defesa do meio ambiente, dentre tantas outras.³⁸

³⁴ *Ibidem*, p. 55

³⁵ NABAIS, José Casalta. **O dever fundamental de pagar impostos**. Coimbra: Almedina, 1998, p. 695

³⁶ DERZI, Misabel de Abreu Machado. **Família e Tributação**: a vedação constitucional de se utilizar tributo com efeito de confisco. Revista da Faculdade de Direito da Universidade Federal de Minas Gerais. v. 32 nº 32. p. 1-312. 1989. Disponível em: <https://revista.direito.ufmg.br/index.php/revista/article/view/1015>. Acesso em: 30 de agosto de 2024

³⁷ SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção económica**. Rio de Janeiro: Forense, 2005. p. 32. Disponível em: <https://schoueri.com.br/normas-tributarias-indutoras-e-intervencao-economica/>

³⁸ BARRETO, Simone Rodrigues Costa. Tributação extrafiscal. **Enciclopédia jurídica da PUC-SP**. Celso Fernandes Campilongo, Alvaro de Azevedo Gonzaga e André Luiz Freire (coords.). Tomo: Direito Tributário. Paulo de Barros Carvalho, Maria Leonor Leite Vieira, Robson Maia Lins (coord. de tomo). 1. ed. São Paulo:

Conclui-se que o caráter extrafiscal manifestado nos impostos, enseja a necessidade deste imposto ser considerado um instrumento de ordenação político-social, estando, assim, vinculado ao atendimento do princípio da isonomia e da equidade.

Nesse sentido, foi destacado o caráter indutor da tributação, seja de forma direta ou indireta. No entanto, é fundamental analisar a direção que o sistema tributário brasileiro está orientado e os fundamentos basilares do caráter da tributação. Além disso, ao reconhecer a importância do direito tributário para alcançar objetivos econômico-sociais e sua relevância em estimular ou desestimular determinadas condutas dos contribuintes, destaca-se a centralidade da equidade no sistema tributário.

Desse modo, a Constituição estabeleceu de início em seu art. 3º, que um dos objetivos fundamentais da República é reduzir as desigualdades sociais e regionais. Em seu art. 5º, *caput*, trata do dever de construir uma sociedade livre, justa, solidária e igualitária, de combater as desigualdades sociais e a pobreza, ao passo que garantiu os direitos sociais como garantias fundamentais. E são justamente esses valores que impõem e justificam a intervenção estatal, demandando, assim, financiamento do Estado e de suas políticas públicas por meio da tributação.³⁹

Ou seja, aliado à equidade, tem-se o uso da extrafiscalidade, que decorre justamente do caráter instrumental do direito, com vistas a atingir as finalidades eleitas constitucionalmente. Nesse sentido, justamente a partir de uma análise constitucional, observa-se que a Constituição Federal apresenta a eliminação da pobreza e a superação das desigualdades sociais como um princípio fundamental, em que traz a justiça social como um valor essencial do Estado Democrático de Direito, o qual está diretamente relacionado ao princípio da dignidade da pessoa humana. O cumprimento de tais ideais é proposta assumida por toda a sociedade e imposta ao Estado.⁴⁰

Nesse ponto, de uma análise Constitucional, pode-se afirmar que é exatamente na Constituição Federal de 1988 que o Estado se afeiçoa, é inclusive o instrumento no qual prevê os meios para o seu custeio. Por tal razão, é na Constituição que se verifica a fundamentação jurídica para a própria criação de tributos.⁴¹

Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, 2017. Disponível em: <https://enciclopediajuridica.pucsp.br/verbete/305/edicao-1/tributacao-extrafiscal>

³⁹ DERZI, Misabel de Abreu Machado. **Família e tributação**: a vedação constitucional de se utilizar tributo com efeito de confisco. Revista da Faculdade de Direito da Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, v. 32, p. 145-164, 1989.

⁴⁰ JUSTEN FILHO, Marçal. Sistema constitucional tributário: uma aproximação ideológica. **Revista da Faculdade de Direito UFPR**, [S. l.], v. 30, 1998. DOI: 10.5380/rfdufpr.v30i0.1894. Disponível em: <https://revistas.ufpr.br/direito/article/view/1894>. Acesso em: 27 mar. 2025.

⁴¹ SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito tributário**. 9. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019. p. 139

Assim, fato é que a isonomia no Brasil decorre diretamente de uma imposição do ordenamento jurídico positivado, observa-se, que a Carta Magna estabelece em diversos dispositivos acerca da equidade e a persecução da igualdade em matéria tributária (art. 150, II), assim como a progressividade nos impostos sobre a renda (art. 153, § 2º, I), na propriedade predial e territorial urbana (art. 182, § 4º, II) e na propriedade territorial rural (art. 153, § 4º, I).

Além disso, dispôs sobre a capacidade contributiva (art. 145, § 1º), proibiu o confisco (art. 150, IV) e, ainda, prescreve que o orçamento público deve buscar reduzir as desigualdades regionais do país (art. 165, § 3º, da CF). Portanto, a escolha pela justiça tributária é indiscutível na CRFB/88, e, acredita-se ainda que a tributação no contexto constitucional brasileiro possui uma função que vai além da arrecadação, buscando também desconcentrar riquezas.⁴²

Nesse sentido, o princípio da capacidade contributiva aparece de maneira expressa no § 1º do art. 145 da Constituição Federal, em que traz a norma como uma concretização da igualdade na tributação, ou seja, repartição do ônus da imposição tributária de acordo com a capacidade econômica que cada indivíduo tem de contribuir para o financiamento do Estado e suas múltiplas demandas.⁴³

Dado todo esse contexto, merece destaque o princípio da justiça tributária, que diga-se de passagem, recebeu agora, expressamente, força constitucional. Introduzido pela Reforma Tributária, através da EC 132/2023, trouxe a inovação no texto constitucional ao incluir o § 3º ao art. 145 da Constituição, com a seguinte redação: “O Sistema Tributário Nacional deve observar os princípios da simplicidade, da transparência, da **justiça tributária**, da cooperação e da defesa do meio ambiente”.

Observa-se portanto, da leitura dos artigos supramencionados, que a justiça tributária sempre esteve presente, apesar de somente agora contar com a previsão expressa no texto constitucional, sempre foi princípio norteador do Sistema Tributário Nacional. E relaciona-se à equidade na distribuição da carga tributária, fundamentada na observância da capacidade contributiva e no respeito ao mínimo existencial. Parte-se da premissa de que a tributação não se limita a ser uma ferramenta para a obtenção de recursos públicos, mas também um

⁴² MARINHO, Marina Soares. **Funções da tributação: a desconcentração de riquezas como fundamento para tributar**. 2019. 198 f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2019

⁴³ MENEZES, Luiza Machado de O. **Tributação e desigualdades de gênero e raça: vieses de gênero na tributação sobre produtos ligados ao trabalho de cuidado e à fisiologia feminina**. 2023. 135 f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Faculdade de Direito, Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2023

instrumento de redistribuição de riquezas e redução das desigualdades sociais, sendo, assim, um requisito essencial para alcançar a almejada "justiça social".⁴⁴

Na mesma direção, o princípio constitucional da seletividade em função da essencialidade também se apresenta como uma norma voltada à promoção da igualdade, consoante será visto na seção seguinte, mesmo porque há uma impossibilidade de se mensurar capacidade contributiva na tributação sobre o consumo.

Como já afirmava Thomas Piketty, em sua obra “A Economia da Desigualdade”, a tributação funciona como importante mecanismo de redistribuição de riquezas destinada à redução das desigualdades sociais, por meio da tributação e transferências, que permitem corrigir essas desigualdades das dotações iniciais e das forças de mercado.⁴⁵

O princípio da igualdade exige que a carga tributária total seja igualmente distribuída entre os cidadãos. O componente social da justiça exige que os ricos contribuam proporcionalmente mais que os mais pobres, de modo que o princípio da liberdade põe limites à oneração fiscal do contribuinte.⁴⁶

Nesse diapasão, como aborda Carla Guerra:

A análise da justiça tributária demanda também o imprescindível exame da alocação que o governo dá aos recursos tributários. Por outro ângulo, a questão que se coloca em relação à equidade diz respeito às distorções em se tributar de forma igual todos aqueles que se encontram na mesma faixa de renda. Com efeito, nem sempre é possível afirmar com precisão e, portanto, como princípio imutável, que os indivíduos que têm a mesma renda ou nível de bem-estar pré tributário devem, necessariamente, pagar o mesmo valor a título de tributos.⁴⁷

Posto isso, ela conclui que, apesar de ser também necessária a preocupação na busca por uma tributação mais eficiente, que propicie um maior crescimento econômico, não se pode olvidar a necessidade de conciliação entre equidade, eficiência e justiça.

Em continuidade, vale ressaltar que o sistema atual de gestão e funcionamento dos estados, há necessidade de arrecadação de fundos, primordialmente de forma indireta,⁴⁸

⁴⁴ ALEXANDRE, Ricardo; ARRUDA, Tatiane Costa. **Reforma Tributária: A Nova Tributação do Consumo no Brasil**. São Paulo: JusPodivm, 2024, p. 25.

⁴⁵ PIKETTY, Thomas. **A Economia da Desigualdade**. Rio de Janeiro: Intrínseca, 2015. P. 85

⁴⁶ TIPKE, Klaus; YAMASHITA, Douglas. **Justiça Fiscal e Princípio da Capacidade Contributiva**. São Paulo: Malheiros, 2002. p. 18.

⁴⁷ GUERRA, Carla Cristina Rocha. **TRIBUTAÇÃO E (DES)IGUALDADES DE GÊNERO: vieses de gênero na tributação sobre o consumo de produtos femininos**. 2023. Tese (Mestrado em Direito) - Universidade Federal de Alagoas, Maceió, 2023. p. 54

⁴⁸ LIMA NETO, Manoel Cavalcante de. **Tributação e cidadania**. Constituição, Direitos fundamentais e política: estudos em homenagem ao professor José Joaquim Gomes Canotilho. Belo Horizonte: Fórum, 2017

conforme rege implicitamente a CF (Art. 173),⁴⁹ para que cada ente federativo possa através da aplicação desses recursos, cumprir seus papéis constitucionais, como supramencionado, notadamente no que diz respeito à efetivação dos Direitos Humanos.

Pode-se inferir que a extrafiscalidade possui dúplice dimensão, positiva ou negativa como aborda José Casalta Nabais:

É de salientar que a extrafiscalidade se expande por dois grandes domínios, cada um deles traduzindo uma técnica de intervenção ou de conformação social por via fiscal: a dos impostos extrafiscais, orientados para a dissuasão ou evitação de determinados comportamentos (em que são de integrar os chamados agravamentos extrafiscais de impostos fiscais), e a dos benefícios fiscais dirigidos ao fomento, incentivo ou estímulo de determinados comportamentos.⁵⁰

Nesse sentido, o presente trabalho nesse ponto se orienta pela dimensão positiva, que justifica-se na desoneração fiscal, com vistas a estimular comportamentos, de maneira que aliado a dignidade humana, entende-se que **desonerar** produtos como: absorventes, coletores menstruais, entre outros produtos destinados a atender demandas exclusivas das mulheres, direcionados a suprir necessidades fisiológicas, trabalho reprodutivo, de cuidado e higiene, bem como direito sexual - é também, estimular e facilitar o consumo, além de garantir o mínimo existencial. Acrescenta-se que a desoneração fiscal dos referidos produtos tem como objetivo ao fim e ao cabo a concretização de direitos fundamentais das mulheres.

Nesse ponto, são válidas as lições de Canazaro que afirma que o uso da extrafiscalidade é um meio para atingir o fim do tributo. Que a extrafiscalidade funciona não como um objetivo ou fim, mas sim um meio (ou a forma de se adquirir condições) para se alcançar o fim - o fim no caso, é a concretização dos direitos fundamentais, que na hipótese, materializa-se mediante a promoção dos ideais previstos no texto constitucional, a exemplo da redução das desigualdades.⁵¹

Portanto, nos tributos que assumem natureza extrafiscal, o Estado não deixa de abastecer os cofres públicos. Nesse caso, o Ente de Direito Público não abre mão totalmente da geração de receitas; a diferença é que aqui a arrecadação encontra-se em segundo plano, como uma consequência do meio adotado para o alcance do fim.⁵²

⁴⁹ Art. 173. Ressalvados os casos previstos nesta Constituição, a exploração direta de atividade econômica pelo Estado só será permitida quando necessária aos imperativos da segurança nacional ou a relevante interesse coletivo, conforme definidos em lei.

⁵⁰ NABAIS, José Casalta. **O dever fundamental de pagar impostos**. Coimbra: Almedina, 2004, p. 630.

⁵¹ CANAZARO, Fábio. **Essencialidade Tributária**: igualdade, capacidade contributiva e extrafiscalidade na tributação sobre o consumo. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2015, p. 50.

⁵² CANAZARO, Fábio. **Essencialidade Tributária**: igualdade, capacidade contributiva e extrafiscalidade na tributação sobre o consumo. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2015, p. 51.

Portanto, é inegável a possibilidade de utilização do Direito Tributário como política pública, nas quais devem ser estabelecidas tendo como base as diretrizes constitucionais. E considerando que a Constituição estabelece expressamente como um dos objetivos do Estado a redução das desigualdades sociais e regionais, bem como a erradicação da pobreza, entre outros, tem-se como absolutamente viável a utilização do Direito Tributário como instrumento efetivo de busca pela mitigação da desigualdade.

Afinal, como abordado por Schoueri, se é verdade que o tributo se tornou a principal fonte de recursos para o Estado cumprir suas finalidades, não é menos certo que a própria tributação produza efeitos sobre a economia, seja gerando novas distorções, seja como instrumento para atingir as finalidades estatais.⁵³

Nesse passo, vários instrumentos podem ser empregados para imprimir caráter extrafiscal a determinado tributo, tais como as técnicas da progressividade e da regressividade, a concessão de isenção e de outros incentivos fiscais, e especialmente a seletividade de alíquotas e a adoção da essencialidade, como será na seção adiante abordada.

Diante do exposto, resta evidente que o Direito tributário deve perseguir os ideais da equidade e justiça fiscal, uma vez que tal obrigação decorre diretamente de uma imposição do ordenamento jurídico e com justificativa constitucional, demonstrando, portanto, a relevância e relação direta entre os tributos e a igualdade.

Faz-se necessário delinear tais pontos para que se possa entender o verdadeiro papel da tributação no País, incluindo como a atuação dos tributos influencia no Estado, a fim de que se compreenda a relação da tributação com a desigualdade de gênero, e aliado a isso, se constate a equidade como fundamento para o papel instrumental dos tributos no país, assim como na luta pela mitigação da desigualdade gênero, enquanto objetivo e princípio do Estado Brasileiro.

1.3 O princípio da seletividade em função da essencialidade

Seletividade, etimologicamente, vem de seleção, que significa selecionar, realizar uma escolha a partir de critérios definidos. Nesse sentido, o princípio da seletividade consiste em um mandamento constitucional de variação de alíquotas incidentes sobre bens e serviços em função da essencialidade destes. De modo que, quanto mais essencial, menor a alíquota incidente sobre a referida operação, isto é, a seletividade significa que o tributo deve incidir

⁵³ SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito tributário**. 9. ed. São Paulo : Saraiva Educação, 2019. p. 74

progressivamente na razão inversa da essencialidade dos produtos: quanto menor a essencialidade do produto maior deverá ser a alíquota, e vice-versa.

Acredita-se que a adoção do referido princípio tem uma importância quase óbvia, uma vez que a essencialidade impõe uma tributação mais suave ou inexistente para mercadorias e serviços essenciais a uma vida digna, e mais onerosa para os supérfluos. Ou seja, em relação a produtos de primeira necessidade - como alimentação, vestuário ou produtos de higiene básica - não há liberdade de consumo, apenas necessidade. Nessa perspectiva, a essencialidade tem como um dos objetivos a proteção do mínimo existencial.

Nesse aspecto, Misabel Derzi ensina que tendo em vista a dificuldade de graduar o imposto sobre consumo através da capacidade contributiva do consumidor, a Constituição lançou mão, em substituição à pessoalidade, do princípio da seletividade. Assim, na tributação indireta, o Estado se vale da seletividade para isentar ou tributar em menor proporção os produtos de primeira necessidade, bem como para majorar as alíquotas incidentes sobre produtos supérfluos.⁵⁴

Interessante trazer que a Constituição Federal de 1946 trazia em seu art. 15, §1º, em relação ao antigo imposto de consumo (atual IPI) algo que se assemelhava à ideia de seletividade: “São isentos do imposto de consumo os artigos que a lei classificar como o mínimo indispensável à habitação, vestuário, alimentação e tratamento médico das pessoas de restrita capacidade econômica”.⁵⁵ Com a Emenda Constitucional nº 18 de 1965 criou-se o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), trazendo a previsão expressa da seletividade no parágrafo único do art. 11 que instituiu o referido imposto, dispondo que “O imposto é seletivo em função da essencialidade dos produtos (...)”,⁵⁶ sendo tal mandamento reproduzido nas constituições posteriores, até os dias atuais.

Já no antigo ICM, Imposto sobre Circulação de Mercadorias, criado em 1965, existia regra oposta à seletividade, no art. 12, § 1º da EC nº 18/1965 estabelecia que “A alíquota do imposto é uniforme para todas as mercadorias (...)”⁵⁷. Assim, havia não só um direcionamento para a neutralidade das alíquotas, como uma obrigatoriedade na

⁵⁴ BALEEIRO, Aliomar. DERZI, Misabel Abreu Machado. **Direito tributário brasileiro**. 14. ed., rev. atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense, 2018. p. 377

⁵⁵ BRASIL. Constituição dos Estados Unidos do Brasil de 1946. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao46.htm. Acesso em 10 fev. 2025

⁵⁶ BRASIL. Emenda Constitucional nº 18, de 1º de dezembro de 1965. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc_anterior1988/emc18-65.htm Acesso em 15 fev. 2025

⁵⁷ BRASIL. Emenda Constitucional nº 18, de 1º de dezembro de 1965. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc_anterior1988/emc18-65.htm Acesso em 15 fev. 2025

uniformidade, na linha do que ocorria com o Imposto sobre Valor Agregado (IVA) europeu, imposto que foi a inspiração do ICM.

Nesse contexto, a Constituição de 88, ao instituir o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), inovou ao romper com a regra da uniformidade, trazendo a seletividade também para tal imposto. Assim, atualmente, a seletividade aparece prescrita tanto para o IPI no art. 153, § 3º, I da CF, e como para o ICMS no art. 155, § 2º, III da CF.

É válido ressaltar que o art. 155, § 2º, III, em sua literalidade, parece estabelecer a seletividade no ICMS como uma faculdade, que assim dispõe “III - poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços”. Diferentemente do IPI, em que a seletividade aparece com um caráter imperativo, veja-se: “I - será seletivo, em função da essencialidade do produto”.

Ou seja, em relação ao ICMS a Constituição adotou o termo “poderá”, indicando não se tratar de uma norma de natureza cogente. Contudo, Roque Antonio Carrazza assevera que neste ponto, existe na Constituição uma norma cogente, de observância obrigatória, de modo que o “poderá equivale juridicamente a um peremptório deverá”, uma vez que “todo poder é, ao mesmo tempo, um dever”.⁵⁸

Em verdade, de uma interpretação sistemática da Constituição Federal, que consagra o princípio da igualdade e da capacidade contributiva e diversos princípios voltados à equidade, fica evidente que o verbo “poderá”, utilizado na redação do art. 150, § 2º, III, como sói acontecer com muitas expressões legislativas, tem conotação de dever, ou de imperatividade.⁵⁹

De outro modo, juntamente com parte considerável da doutrina, Hugo de Brito Machado Segundo defende que a seletividade para o ICMS é uma faculdade, sendo obrigatório o critério da essencialidade, na hipótese em que o Estado adotar a seleção de alíquotas.⁶⁰ Isto é, feita a opção pela instituição do imposto seletivo, a seletividade deverá, obrigatoriamente, operar em função da essencialidade das mercadorias e serviços. Cabe destacar que não há notícia de unidade da Federação que não tenha feito a opção pela instituição da seletividade.

Desse modo, entende-se que a seletividade deve ser obrigatoriamente aplicada também ao ICMS, em consonância com o pensamento de Regina Helena Costa:

Entendemos, com a devida licença dos que pensam diversamente, que as expressões são equivalentes, não traduzindo, no caso do imposto estadual,

⁵⁸ CARRAZZA, Roque Antonio. ICMS. 17. ed. São Paulo: Malheiros, 2015

⁵⁹ BALEEIRO, Aliomar. DERZI, Misabel Abreu Machado. **Direito tributário brasileiro**. 14. ed., rev. atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense, 2018. p. 377

⁶⁰ MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. A Tributação da Energia Elétrica e a seletividade do ICMS, **Revista dialética de Direito Tributário**, n. 62, 2000, p.70-77.

uma mera faculdade para a adoção da seletividade, já que a noção de “direito faculdade” é própria do direito privado. De outro lado, todo “poder” atribuído ao Estado é, em verdade, um poder-dever. Dessarte, a regra é obrigatória tanto para o IPI quanto para o ICMS.⁶¹

Posto isso, não obstante a discussão doutrinária, é essencial observar que, atualmente, todos os Estados adotam alíquotas seletivas no que se refere ao ICMS. Desse modo, em que pese a importância da referida discussão, entende-se prescindível prolongar no presente trabalho: se obrigatória a seletividade ou não, uma vez que é pacífico que tal critério se torna norma cogente diante da adoção de alíquotas seletivas por todos os Estados.

Diante desse cenário, ultrapassado referido ponto, importa mencionar que Ricardo Lobo Torres, ao tratar do conceito de essencialidade, defende a imunidade tributária para produtos que se enquadrarem em tal conceito, lecionando que, quando se tratar de bens necessários à sobrevivência biológica e social do cidadão em condições mínimas de dignidade humana, a tributação não encontra justificativa racional, de forma que apesar da Constituição ser omissa ou não ser expressa nesse sentido, o objetivo deve ser a garantia do mínimo existencial, que nada mais é do que um predicado dos direitos de liberdade, que tem fundamento pré-constitucional.⁶²

Assim, é preciso destacar que 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.⁶³

Nessa perspectiva, Regina Helena Costa dispõe que a seletividade do imposto significa que a lei procederá a discriminações de tratamento estabelecidas em função da essencialidade do produto, critério apontado constitucionalmente.⁶⁴

Assim, independentemente das características próprias do sujeito passivo (relacionadas com nível de renda, por exemplo), a tributação deve ser mais gravosa nos casos de consumo de bens supérfluos e mais benéfica para as situações de consumo de bens essenciais. Trata-se de agregar maiores critérios de justiça à tributação proporcional e garantir a igualdade dos pontos de partida.

⁶¹ COSTA, Regina Helena. **Curso de direito tributário** - Constituição e Código Tributário Nacional. 9. ed. São Paulo : Saraiva Educação, 2019. p. 443

⁶² TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de direito constitucional financeiro e tributário**, vol. IV - Os tributos na Constituição - Rio de Janeiro: Renovar, 2007. p. 179

⁶³ TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de direito constitucional financeiro e tributário**, vol. IV - Os tributos na Constituição - Rio de Janeiro: Renovar, 2007. p. 179

⁶⁴ COSTA, Regina Helena. **Curso de direito tributário** - Constituição e Código Tributário Nacional. 9. ed. São Paulo : Saraiva Educação, 2019. p. 419

Nas lições de Fábio Canazaro, verifica-se que em algumas situações adota-se a extrafiscalidade como instrumento inibidor do consumo de produtos não essenciais (como os supérfluos e prejudiciais à saúde). Contudo, o autor afirma que isso não significa que a extrafiscalidade estaria a concretizar a essencialidade. Em verdade, é que a inconveniência do consumo de tais produtos com o texto constitucional e a promoção de direitos fundamentais, que tem sido considerada para a adoção do meio extrafiscal. Tomando por exemplo o cigarro e as bebidas alcoólicas, além de serem supérfluos, são potencializadores de diversas doenças, assim está-se tributando porque seu consumo deve ser obstado, justamente por destoar de todos os objetivos do sistema.⁶⁵

A partir de tais parâmetros, Canazaro define a essencialidade tributária como princípio; como sendo a norma que visa a promoção da igualdade no que tange à distribuição do ônus tributário nos impostos sobre o consumo, ou seja, atua como critério de comparação, integrando a relação entre grupos de mercadorias e/ou serviços para promoção de um fim: um estado de igualdade na tributação.⁶⁶

No tocante a abrangência do conceito de essencialidade, Luís Eduardo Schoueri afirma que a essencialidade é um conceito que foi formulado de forma aberta pelo texto constitucional, podendo ser preenchido a partir de parâmetros ligados à justiça distributiva ou questões diversas de índole estrutural.

Argumenta que a Constituição, ao estabelecer a norma da seletividade em função da essencialidade, estaria traçando uma regra para que o tributo exerça não só a função arrecadatória, mas também abrindo a possibilidade para que fosse estabelecida uma política fiscal determinada. Isto é, alíquotas fossem diferenciadas a partir de um conceito mais amplo de essencialidade, que ultrapasse necessidades meramente individuais para abarcar necessidades coletivas.

Como aborda Misabel Derzi, o discricionarismo honesto do legislador, fiel ao espírito da Constituição, fará a seleção das mercadorias e a relatividade das alíquotas.⁶⁷ Contudo, esse discricionarismo honesto do legislador, fiel ao espírito da Constituição não é o que tem sido observado, e é exatamente o que o presente trabalho, em certa vertente, pretende criticar (em especial na subseção 2.2.1 do presente trabalho). Isso porque, é certo que cumpre ao poder legislativo a tarefa de concretizar a essencialidade, tendo em vista inclusive o definido pelo

⁶⁵ CANAZARO, Fábio. **Essencialidade Tributária**: igualdade, capacidade contributiva e extrafiscalidade na tributação sobre o consumo. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2015, p. 54.

⁶⁶ CANAZARO, Fábio. **Essencialidade Tributária**: igualdade, capacidade contributiva e extrafiscalidade na tributação sobre o consumo. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2015, p. 110.

⁶⁷ BALEEIRO, Aliomar. DERZI, Misabel Abreu Machado. **Direito tributário brasileiro**. 14. ed., rev. atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense, 2018. p. 757

sistema acerca de como deve ser exercida a competência tributária constitucionalmente a ele conferida. Ou seja, o critério da essencialidade deve ser não só observado, como aplicado pelo legislador, no entanto, a prática tem demonstrado o contrário.

A problematização central desta discussão reside no fato de que o legislador, em diversas ocasiões, estabelece prioridades tributárias que favorecem determinadas mercadorias em detrimento de outras, resultando na desconsideração de mercadorias consideradas de absoluta essencialidade para mulheres. Para além disso, quando se propõe determinadas medidas fiscais para “favorecer” algumas mercadorias o discurso apresentado por autoridades e principalmente pelos legisladores é totalmente divergente e discrepante a depender do destinatário do referido benefício fiscal.

Quando se discutiu em 2021 a isenção do ICMS de absorventes para mulheres alegou-se que “esse benefício iria favorecer mulheres abastadas”, contudo, o mesmo argumento não existiu quando apreciado a concessão de benefício fiscal para telha de fibrocimento, tijolo refratário, ou manilha de concreto na sessão seguinte.⁶⁸ Também, não houveram argumentos análogos - ainda que pudessem ser plenamente cabíveis - quando se aprovou em Alagoas a concessão da isenção do ICMS por tempo indeterminado nas operações internas e interestaduais com ócio, embrião ou sêmen congelado ou resfriado, de bovino, ovino, caprino ou suíno, com redação atual dada pelo Decreto n.º 43.795/15, e inclusive ratificada nos convênios do ICMS nºs 70/92, 36/99, 27/02 e 26/15.⁶⁹

Não está a discutir mormentemente a retirada de determinados benefícios fiscais à mercadorias com absoluta relevância mercadológica e à economia local, mas o que se pauta é como se desconsidera a essencialidade, bem como tratam de maneira antagônica determinadas mercadorias por ser destinado ao público evidentemente feminino. Como supramencionado, em verdade, a concessão de benefício fiscal à tijolo refratário ou manilha de concreto pode, de fato, favorecer mulheres e homens abastados, mas a isenção a tais produtos foi aprovada sem quaisquer ressalvas, mesmo que possam ser adquiridos por pessoas ricas, grandes empresas e servir inclusive para construção de um resort em Trancoso.⁷⁰

Verifica-se que apesar da imposição dada pela interpretação de todo o sistema constitucional estabelecido, para além do que já se mencionou, o legislador tende a

⁶⁸ CONFAZ. Convênio ICMS nº 185, de 6 de outubro de 2021.

⁶⁹ ALAGOAS. Item 1 do Anexo do RICMS Nº 1 DE 26 DE dezembro DE 1991. Disponível em: <<https://gcs2.sefaz.al.gov.br/#/documentos/visualizar-documento?key=n1GMZzWHqfl%3D>>. Acesso em: 28 mar. 2025.

⁷⁰ PACOBAHYBA, Fernanda. Quando a dignidade feminina custa menos do que uma telha de fibrocimento. **Diário do Nordeste**, 8 out. 2021. Disponível em: <https://diariodonordeste.verdesmares.com.br/opiniao/colaboradores/quando-a-dignidade-feminina-custa-menos-d-o-que-uma-telha-de-fibrocimento-1.3145359>. Acesso em 15 mar 2025

desconsiderar em certos aspectos a essencialidade. Especialmente no tocante a produtos destinados ao público feminino e tidos como essenciais.

Nessa perspectiva, não há como realizar um estudo da essencialidade desconsiderando aspectos subjacentes ligados às necessidades específicas de tal grupo social, qual seja, do gênero feminino. Nesse diapasão, a desconsideração da essencialidade na prática, que acaba por levar a distorção de alíquotas, será especificamente melhor abordada na seção “2.2.1”, na qual será apresentado um estudo da tributação dos bens de consumo voltados a atender demandas fisiológicas, a exemplo das necessidades das mulheres no período menstrual, no período de lactação, no puerpério, menopausa, assim como aqueles voltados a atender direitos sexuais e reprodutivos.

O que se pretende demonstrar de início na presente seção, é como a essencialidade, em que pese a aparente “faculdade” da utilização, é na verdade um critério com caráter impositivo e norteador de todo o sistema tributário brasileiro, bem como não pode ser desconsiderado, funcionando, ainda, como princípio basilar quando se trata de desigualdade de gênero na tributação sobre o consumo.

Portanto, o sistema tributário termina, neste aspecto, reforçando a desigualdade de gênero, na medida em que a seletividade é um princípio voltado à promoção da igualdade, que tem se mostrado abstrato e inaplicável na prática. Ademais, essa tributação elevada sobre produtos expõe a base tributária brasileira sobre o consumo, que tende a atingir mais gravemente as mulheres, dentro de um desenho fiscal marcado pela regressividade. Na grande maioria dos casos a alíquota específica de cada tributo, isoladamente, é elevada e não se coaduna com a essencialidade de tais produtos.⁷¹

Ao fim e ao cabo, entende-se que o constituinte não estabeleceu faculdade para o legislador estadual dispor a respeito da essencialidade do ICMS, até mesmo por uma questão de coerência e justiça. Portanto, fato é que a essencialidade serve como baliza ao sistema tributário nacional, em especial aos impostos sobre o consumo. A ausência de observância desse critério acaba por estar em verdadeira dissonância com outros previstos na Magna Carta.

Assim, a essencialidade tributária é norma que visa a promoção da igualdade no que tange à distribuição do ônus tributário nos impostos sobre o consumo, ou seja, atua como

⁷¹ GUERRA, Carla Cristina Rocha. **TRIBUTAÇÃO E (DES)IGUALDADES DE GÊNERO: vieses de gênero na tributação sobre o consumo de produtos femininos**. 2023. Tese (Mestrado em Direito) - Universidade Federal de Alagoas, Maceió, 2023. p. 157

critério de comparação, integrando a relação entre grupos de mercadorias e/ou serviços para promoção de um fim: um estado de igualdade na tributação.⁷²

Desse modo, resta evidente que a seletividade, ao reduzir a carga tributária sobre itens essenciais, tem um papel fundamental na promoção da justiça social e na proteção dos mais vulneráveis. De maneira que a ausência de seletividade adequada pode agravar as desigualdades enfrentadas pelas mulheres.

É que a interpretação da essencialidade deve estar em consonância com a dignidade humana e, além disso, é imprescindível que as normas tributárias sejam estruturadas de modo a minimizar os efeitos da regressividade para os grupos mais vulneráveis. Considerando que a tributação do consumo incide sobre uma base que não reflete a capacidade contributiva, é necessário atentar para os aspectos socioeconômicos subjacentes à norma tributária. Dessa forma, a definição das alíquotas influenciará diretamente a concretização da justiça fiscal.⁷³

Diante de todo o exposto, as balizas da essencialidade não podem se afastar das necessidades específicas de determinados grupos de contribuintes, como é o caso das mulheres, haja vista questões de ordem fisiológicas e biológicas que devem também nortear tal análise, sob pena de tal princípio figurar apenas no campo da abstração constitucional, sem qualquer efetividade no mundo dos fatos.

Portanto, constata-se que o princípio da seletividade em função da essencialidade se apresenta como uma diretriz constitucional imprescindível para a promoção da justiça fiscal e da equidade na tributação sobre o consumo. Ainda que existam discussões doutrinárias acerca de seu caráter cogente ou facultativo, é inegável que a interpretação sistemática da Constituição impõe sua observância obrigatória.

Nesse contexto, eventual desvirtuamento da seletividade, evidenciado na prática legislativa pela omissão quanto à tributação de bens essenciais, gera distorções que aprofundam desigualdades já existentes. Particularmente, a desconsideração da essencialidade de produtos voltados às necessidades femininas revela a perpetuação da desigualdade de gênero por meio do sistema tributário.

1.4 O trivial contexto da desigualdade de gênero?

⁷² CANAZARO, Fábio. **Essencialidade Tributária**: igualdade, capacidade contributiva e extrafiscalidade na tributação sobre o consumo. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2015, p. 110.

⁷³ GUERRA, Carla Cristina Rocha. **TRIBUTAÇÃO E (DES)IGUALDADES DE GÊNERO: vieses de gênero na tributação sobre o consumo de produtos femininos**. 2023. Tese (Mestrado em Direito) - Universidade Federal de Alagoas, Maceió, 2023. p. 148

Um espectro anterior que inevitavelmente precisa ser visitado, para melhor compreensão do cerne do presente trabalho, é o contexto da desigualdade de gênero. Como o título desta seção sugere, há quem afirme que o referido contexto é, atualmente, trivial.

De fato, o contexto da desigualdade de gênero no Brasil e no mundo tem diminuído com o passar do tempo. Historicamente, os dados têm demonstrado que os papéis convergentes de homens e mulheres em diversas áreas estão entre os maiores avanços na sociedade e na economia no último século.⁷⁴

Cumprе esclarecer, desde logo, que não se pretende, neste trabalho, esgotar o debate acerca da desigualdade de gênero - dada a sua elevada densidade teórica, abrangência e profundidade histórica e social. Em verdade, esgotar esse debate demandaria extensão incompatível com o presente trabalho de conclusão de curso, isso porque a interdisciplinaridade e amplitude da temática é inegável, sob qualquer perspectiva da qual se possa partir.

Assim, reconhecendo a dimensão do tema, o presente trabalho - especialmente nessa seção “1.4” - tem por objetivo delimitar a análise à um recorte específico: o exame do contexto histórico e atual da desigualdade de gênero e análise de dados, vinculando-o à atuação do Direito Tributário, enquanto instrumento capaz de reproduzir ou mitigar tais assimetrias.

Dada tais premissas, a relação entre gênero e tributação, embora recente no cenário jurídico, possui raízes históricas profundas, remontando ao movimento sufragista inglês. Esse movimento, surgido como desdobramento das ideias iluministas na Europa, buscava a igualdade civil e política entre homens e mulheres. No interior desse processo, destacou-se a criação da Liga Feminina de Resistência ao Imposto, uma iniciativa que simbolizava a recusa das mulheres em financiar, por meio de tributos, um Estado do qual estavam politicamente excluídas. A resistência se materializava em atos de desobediência civil, como a recusa ao pagamento de tributos e o trancamento em suas casas para evitar a penhora de bens pela Coroa.⁷⁵

Tal oposição evidenciava uma contradição central: embora privadas do direito ao voto, as mulheres eram obrigadas a contribuir financeiramente para um sistema do qual não participavam. Assim, a tributação foi convertida em instrumento de denúncia e enfrentamento

⁷⁴ GOLDIN, Claudia. A Grand Gender Convergence: Its Last Chapter. **American Economic Review**, v. 104, n. 4, p. 1091–1119, 2014. Disponível em: https://scholar.harvard.edu/files/goldin/files/goldin_aeapress_2014_1.pdf Acesso em: 19 fev 2025

⁷⁵ Women’s Tax Resistance Movement. **The Guardian**. London, England. Newspapers.com. Disponível em: <https://www.newspapers.com/article/the-guardian-womens-tax-resistance-move/14118761/>. Acesso em: 19 fev 2025.

da desigualdade. A partir desse contexto histórico, consolidou-se a percepção de que as políticas tributárias não são neutras, e que sua estrutura pode tanto perpetuar quanto combater desigualdades.

Claudia Goldin, economista do Departamento de Economia da Universidade de Harvard, em sua pesquisa “*A Grand Gender Convergence: Its Last Chapter*” detalha diversos avanços no contexto da desigualdade de gênero, especialmente no que diz respeito à convergência de papéis entre homens e mulheres na economia e na sociedade ao longo do último século. Observou-se um estreitamento das diferenças entre homens e mulheres em participação na força de trabalho, horas de trabalho pagas, horas de trabalho em casa, experiência de trabalho vitalícia, ocupações, cursos universitários e educação, com mulheres até mesmo ultrapassando os homens em algumas dessas áreas.

É fato que a partir da década de 1970 há o ingresso mais acentuado das mulheres no mercado de trabalho e, dessa vez, não somente pela necessidade econômica. As mulheres mais instruídas e das camadas médias da população também nele ingressaram. A década é marcada pela expansão do mercado, pela consolidação da industrialização, pelas novas expectativas de consumo das famílias, pelos novos padrões de comportamento social da mulher e pela crescente urbanização.⁷⁶

Ainda nesse sentido, a pesquisa “Retrato das Desigualdades de Gênero e Raça”, elaborada pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA) em parceria com a ONU Mulheres, com base em dados da Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios Contínua (PNADC) entre 1995 e 2015, revela importantes avanços.

A formalização do trabalho feminino, por exemplo, apresentou crescimento expressivo: o número de mulheres com carteira assinada passou de 17,8% em 1995 para 30,4% em 2015. No mesmo período, a participação feminina em empregos formais também evoluiu de forma geral, saltando de 24% para 36%. Além disso, proporcionalmente, o rendimento das mulheres negras foi o que mais cresceu (80%), enquanto o dos homens brancos, o que menos aumentou (11%).⁷⁷

⁷⁶ CÂMARA, Andalessia Lana Borges; OLIVEIRA, Liziane Paixão Silva; GUSKOW, Tatiana Maria. TRIBUTAÇÃO E GÊNERO: DESIGUALDADES E O NECESSÁRIO FOMENTO DO MERCADO DE TRABALHO DA MULHER. **Revista de Estudos e Pesquisas Avançadas do Terceiro Setor**, v. 9, n. 2359-5299, p. 44–85, 2022. Disponível em: <<https://portalrevistas.ucb.br/index.php/repats/article/view/13725>>. Acesso em: 19 fev 2025

⁷⁷ IPEA - INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA. **Retrato das Desigualdades de Gênero e Raça**. Ipea.gov.br. Disponível em: <https://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/170306_retrato_das_desigualdades_de_genero_raca.pdf>. Acesso em: 18 mar. 2025.

Os referidos dados indicam que, de fato, houveram avanços significativos na inserção e valorização da mulher no mercado de trabalho, reforçando, à primeira vista, a tese de que a desigualdade de gênero teria se tornado uma questão menor, ou até mesmo superada. Contudo, apesar dos claros avanços, não torna a discussão acerca do contexto da desigualdade de gênero trivial, nem perto disso.

Em verdade, essa percepção se dissipa quando se examina a fundo a realidade atual. Além disso, a narrativa de milênios de subordinação, marginalização e apagamento das mulheres, é um contexto fático e que precisa ser revisitado para uma melhor compreensão da problemática de gênero.

O contexto histórico da subordinação das mulheres é banalizado, passa a ser percebido como uma condição “natural” da estrutura social, tornando-se, em decorrência disso, invisível. As circunstâncias da subjugação das mulheres impostas pelo patriarcado à parcela feminina da sociedade - conforme será demonstrado na presente seção - precisam ser assinaladas, a fim de que se torne mais clara o contexto vivenciado e as discrepâncias atuais e contundentes nas quais convivem, no Brasil e no mundo, homens e mulheres.⁷⁸

Assim, dá-se início à exposição fática, informativa e de dados no referido contexto. Apesar de serem maioria da população brasileira, de possuírem maior escolaridade e expectativa de vida mais elevada, as mulheres continuam recebendo, em média, 25% a menos que os homens — mesmo exercendo as mesmas funções.⁷⁹ Ou seja, a desigualdade salarial é uma realidade incontestável, e além disso, enfrentam jornadas múltiplas e acúmulo de responsabilidades, sobretudo nas tarefas domésticas e de cuidado.

Dados do IBGE, por meio do estudo *Estatísticas de gênero: indicadores sociais das mulheres no Brasil*⁸⁰ comprovam esse cenário: enquanto homens, independentemente da raça ou da classe social, despendem entre 10,4 e 11,7 horas semanais em atividades domésticas e de cuidado, as mulheres dedicam quase o dobro de tempo, variando de 18,9 horas (entre as mulheres de rendas média e alta) a 24,1 horas (entre as mais pobres). Mesmo entre mulheres de alta renda, que podem terceirizar parte do trabalho doméstico - uma vez que permite, por exemplo, a contratação de trabalho doméstico remunerado e, com ele, a delegação das

⁷⁸ TRIBUTAÇÃO E GÊNERO: Desigualdades e o necessário fomento do mercado de trabalho da mulher. **REPATS - Revista de Estudos e Pesquisas Avançadas do Terceiro Setor**, Brasília, V.9, N.1 JAN/JUL (2022). p. 9

⁷⁹ IBGE. **Estatísticas de Gênero: Indicadores sociais das mulheres no Brasil**. 3. ed. Informação Demográfica e Socioeconômica, Estudos e Pesquisas, n. 38. Rio de Janeiro: IBGE, 2024. Disponível em: https://biblioteca.ibge.gov.br/visualizacao/livros/liv102066_informativo.pdf> Acesso em 06 abr 2025.

⁸⁰ *Ibidem*.

atividades de cuidados de pessoas e/ou afazeres domésticos -, a carga continua sendo 60% maior que a dos homens da mesma classe.

O que evidencia, inclusive, a permanência da divisão sexual do trabalho e limita a plena inserção e ascensão profissional feminina, especialmente entre as mulheres negras e de baixa renda.⁸¹ Ou seja, mesmo mulheres da classe mais alta que podem transferir parte de suas tarefas na contratação da mão de obra de outras mulheres, os homens continuam incólumes na divisão das responsabilidades domésticas.⁸²

Outro ponto, são os dados que aferem a taxa de participação na força de trabalho, que considera a proporção da população em idade ativa que se encontra ocupada ou à procura de ocupação (trabalho), e que apresentam discrepâncias significativas entre os grupos analisados. De acordo com levantamento do IBGE, 74,1% dos homens brancos e 73,4% dos homens negros integram a força de trabalho, ao passo que este percentual reduz para 55,7% entre as mulheres brancas e 53,5% entre as mulheres negras.⁸³

Tais números indicam que mais de 45% das mulheres encontram-se fora da força de trabalho, o que significa que, além de não estarem empregadas, tampouco estão buscando inserção no mercado formal. Tais dados revelam a centralidade do marcador “sexo/gênero” como elemento estruturante de desigualdades na participação econômica, cujos efeitos são ainda mais acentuados quando interseccionados com fatores raciais.

Aliado a esse ponto, necessário enfatizar outros dados relevantes trazidos pelo instituto, nos quais demonstram que a presença de crianças de até três anos nos lares impacta de forma substancial a ocupação das mulheres: enquanto 66,2% das mulheres sem filhos pequenos estão ocupadas, esse número cai para 56,6% entre aquelas com crianças nessa faixa etária. No caso dos homens, observa-se movimento inverso: o nível de ocupação é de 82,8% entre os que não possuem filhos pequenos, mas eleva-se para 89,0% quando há crianças no domicílio.⁸⁴

⁸¹ IBGE. **Estatísticas de Gênero: Indicadores sociais das mulheres no Brasil**. 3. ed. Informação Demográfica e Socioeconômica, Estudos e Pesquisas, n. 38. Rio de Janeiro: IBGE, 2024. Disponível em: https://biblioteca.ibge.gov.br/visualizacao/livros/liv102066_informativo.pdf> Acesso em 06 abr 2025.

⁸² HIRATA, Helena; KERGOAT, Danièle. Novas configurações da divisão sexual do trabalho. **Cadernos de Pesquisa**, v. 37, n. 132, p. 595-609, set./dez. 2007. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/cp/a/cCztcWVvvtWGDvFqRmdsBWQ/?format=pdf&lang=pt> Acesso em: 06 abr 2025.

⁸³ IBGE. **Estatísticas de Gênero: Indicadores sociais das mulheres no Brasil**. 3. ed. Informação Demográfica e Socioeconômica, Estudos e Pesquisas, n. 38. Rio de Janeiro: IBGE, 2024. Disponível em: https://biblioteca.ibge.gov.br/visualizacao/livros/liv102066_informativo.pdf> Acesso em 06 abr 2025.

⁸⁴ IBGE. **Estatísticas de Gênero: Indicadores sociais das mulheres no Brasil**. 3. ed. Informação Demográfica e Socioeconômica, Estudos e Pesquisas, n. 38. Rio de Janeiro: IBGE, 2024. Disponível em: https://biblioteca.ibge.gov.br/visualizacao/livros/liv102066_informativo.pdf> Acesso em 06 abr 2025.

Ademais, mesmo quando inseridas no mercado de trabalho, as mulheres permanecem submetidas à dupla jornada, dividindo-se entre as atividades laborais formais e o trabalho doméstico não remunerado, o que tende a impactar negativamente sua trajetória profissional, suas condições de trabalho, tempo de lazer, qualidade de vida e sua remuneração. Tal cenário, portanto, revela e evidencia até os dias atuais a persistência de um sistema desigual.

As profundas desigualdades entre homens e mulheres, que possuem características próprias e divergentes, são comprovadas estatisticamente. De acordo com o Banco Mundial, globalmente, dos 141 países analisados, a perda de riqueza em capital humano devido à desigualdade de gênero é estimada em US\$ 160,2 trilhões, se simplesmente assumirmos que as mulheres ganhariam tanto quanto os homens. Isso é cerca de duas vezes o valor do PIB global. Em outras palavras, a riqueza em capital humano poderia aumentar em 21,7% globalmente, e a riqueza total em 14,0%, com a igualdade de gênero nos rendimentos. Ou seja, a diminuição dessas disparidades - dentre diversos outros benefícios - poderia também favorecer o crescimento econômico mundial.⁸⁵

Nos campos da Ciência e da Educação, as mulheres contribuem – notavelmente – com seu conhecimento, tecnologia e inovação, mesmo enfrentando desafios adicionais, como o preconceito e a exigência de uma tripla jornada de trabalho, que inclui suas responsabilidades profissionais, os cuidados domésticos e a maternidade. Essas barreiras, não apenas limitam seu potencial, mas também, repita-se, refletem as desigualdades estruturais que persistem em nossa sociedade.⁸⁶

De maneira análoga, como abordado por Luiza Machado:

Em síntese, esses dados brasileiros demonstram que as mulheres gastam o dobro de horas em cuidado e trabalho doméstico que os homens. Ademais, ter filhos pequenos é um fator de grande impacto para as mulheres na sua inserção no mercado de trabalho, o que não acontece com os homens. Devido a essa jornada de trabalho em casa, mulheres estão em menor proporção na força de trabalho e, quando trabalham, geralmente acabam em empregos de meio horário para conciliar a dupla jornada. Ainda, a socialização das mulheres para o cuidado influencia nas suas escolhas profissionais, direcionando-as a profissões ligadas ao cuidado e ao bem-estar, pouco valorizadas e mal remuneradas. Por fim, essa responsabilização pelo cuidado parece explicar por que, quando se analisam

⁸⁵ WODON, Quentin; ONAGORUWA, Adenike; MALÉ, Chata; et al. **THE COST OF GENDER INEQUALITY NOTES SERIES: HOW LARGE IS THE GENDER DIVIDEND? MEASURING SELECTED IMPACTS AND COSTS OF GENDER INEQUALITY**. Worldbank.org, 2020. Disponível em: <<https://openknowledge.worldbank.org/server/api/core/bitstreams/3adf6e09-ae8f-5551-acae-9cb6ae63376a/content>>.

⁸⁶ **CAPES: avanços e desafios na busca pela equidade de gênero**. GOV.BR, 2024. Disponível em: <https://www.gov.br/capes/pt-br/assuntos/noticias/capes-avancos-e-desafios-na-busca-pela-equidade-de-genero>. Acesso em: 05 abr 2025

os salários por escolaridade, mulheres brancas e negras recebem menos que homens brancos e negros da mesma escolaridade.⁸⁷

Portanto, conforme já debatido nas seções anteriores, há uma estreita conexão entre tributação e o estado fiscal; tributação e direitos humanos; tributação e equidade, bem como a justiça social. De modo que o contexto da desigualdade de gênero deve ser analisada, também, da perspectiva do papel da tributação e sua funcionalidade constitucional, considerando ainda, as possibilidades para alcançar a simetria de tratamento entre homens e mulheres.

Quando visualizada dessa perspectiva — como ferramenta estatal que pode consolidar igualdades e materializar direitos humanos —, a relação da tributação com a superação das desigualdades de gênero torna-se clara e incontestável.⁸⁸

Nesse sentido, cabe mencionar o estudo “*Tax Policy and Gender Equality: A Stocktake of Country Approaches*”,⁸⁹ para a temática da tributação e gênero. Essa pesquisa, desenvolvida pela Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) examinou como diversos países consideram a igualdade de gênero em seus sistemas tributários, em diversos aspectos.

O relatório destaca a existência de vieses implícitos e explícitos nos sistemas tributários, que podem inadvertidamente contribuir para as desigualdades de gênero existentes na sociedade. Embora poucos países relatem vieses explícitos em seus sistemas atuais, exemplos históricos demonstram seu potencial para exacerbar ou reduzir as desigualdades. Mais prevalentes são os vieses implícitos, que surgem da interação de sistemas tributários aparentemente neutros com as diferenças socioeconômicas e comportamentais entre homens e mulheres, como disparidades nos níveis e na natureza da renda, decisões de consumo, propriedade de bens e riqueza, e papéis sociais.

Entre os países pesquisados, 23 de 43 (53%) identificaram possíveis vieses implícitos em seus sistemas tributários.⁹⁰ A referida pesquisa sistematiza cinco espécies de vieses

⁸⁷ MENEZES, Luiza Machado de O. **Tributação e desigualdades de gênero e raça: vieses de gênero na tributação sobre produtos ligados ao trabalho de cuidado e à fisiologia feminina**. 2023. 135 f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Faculdade de Direito, Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2023.

⁸⁸ BORGES, Lana. **Benefícios fiscais e a inserção de mais mulheres no mercado de trabalho**. JOTA. Disponível em: <<https://www.jota.info/artigos/beneficios-fiscais-insercao-mais-mulheres-mercado-de-trabalho>>. Acesso em: 21 mar. 2025.

⁸⁹ OECD. **Tax Policy and Gender Equality: A Stocktake of Country Approaches**. OECD Publishing, Paris, 2022, p.16. Disponível em: <https://www.oecd.org/tax/tax-policy-and-gender-equality-b8177aea-en.htm>. Acesso em: 06 abr 2025

⁹⁰ OECD. **Tax Policy and Gender Equality: A Stocktake of Country Approaches**. OECD Publishing, Paris, 2022, p. 25. Disponível em: <https://www.oecd.org/tax/tax-policy-and-gender-equality-b8177aea-en.htm>. Acesso em: 06 abr 2025

implícitos de gênero, por exemplo, o primeiro viés que se refere à diferença nos níveis de renda entre os sexos, revelando que a menor remuneração feminina intensifica os efeitos regressivos da tributação sobre esse grupo, ao passo que sistemas progressivos e com créditos reembolsáveis mostram-se eficazes para atenuar tais disparidades.

Em outro ponto, a pesquisa identificou os vieses relacionados aos padrões de consumo, dado que a tributação sobre bens e serviços essenciais — como alimentos, medicamentos e educação — impacta de forma desproporcional as mulheres, sobretudo em razão da regressividade dos tributos indiretos.⁹¹

Cita-se, ainda, que o estudo indica que 29 dos 43 países analisados (67,44%) indicaram que seu governo não fornece uma declaração clara de objetivos relacionados ao gênero em relação à política tributária (ou seja, uma declaração orçamentária de gênero ou legislação orçamentária sensível ao gênero).⁹²

Assim, mesmo quando o sistema tributário é aparentemente neutro, ele interage com as diferenças socioeconômicas e comportamentais entre homens e mulheres, de maneira que reforça os vieses de gênero. Nessa toada, apesar de poucos países terem notado exemplos de viés explícito de gênero em seus sistemas tributários, a grande maioria registrou que havia risco de viés implícito.

Os preconceitos implícitos de gênero na tributação, de maior dificuldade de percepção, apresentam potencial para agravar ou reduzir as desigualdades entre homens e mulheres, de maneira que se faz necessário que a política fiscal de qualquer país tenha um olhar atento a tais iniquidades. E como aborda Carla Guerra: esses fatores terminam por fazer cair por terra a chamada neutralidade tributária.⁹³

Diante de todo o exposto, pode-se concluir que a discussão acerca da desigualdade de gênero não é nem um pouco trivial. Não é só o fato da posição de subordinação das mulheres que é naturalizada, também, a discussão nos tempos atuais acerca de medidas para enfrentamento da desigualdade é comumente tratada como algo banal, ou mesmo ultrapassada - contudo, da análise do exposto, em verdade, em tal contexto não há nada banal, muito menos trivial.

⁹¹ OECD. **Tax Policy and Gender Equality: A Stocktake of Country Approaches**. OECD Publishing, Paris, 2022, p. 25. Disponível em: <https://www.oecd.org/tax/tax-policy-and-gender-equality-b8177aea-en.htm>. p.25. Acesso em: 06 abr 2025

⁹² OECD. **Tax Policy and Gender Equality: A Stocktake of Country Approaches**. OECD Publishing, Paris, 2022, p.27. Disponível em: <https://www.oecd.org/tax/tax-policy-and-gender-equality-b8177aea-en.htm>. Acesso em: 06 abr 2025

⁹³ GUERRA, Carla Cristina Rocha. **TRIBUTAÇÃO E (DES)IGUALDADES DE GÊNERO: vieses de gênero na tributação sobre o consumo de produtos femininos**. 2023. Tese (Mestrado em Direito) - Universidade Federal de Alagoas, Maceió, 2023. p. 126

Em que pese avanços relevantes tenham sido alcançados nas últimas décadas, sobretudo no que se refere à ampliação da participação feminina no mercado de trabalho e em diversos outros espaços que antes eram unicamente masculinos, ainda persistem desigualdades estruturais significativas que demandam atenção e enfrentamento contínuo.

Os dados demonstram as disparidades salariais, a sobrecarga com as tarefas de cuidado, a menor participação das mulheres — especialmente das mulheres negras — na força de trabalho, bem como a influência negativa da maternidade sobre a ocupação feminina. Esses, entre outros, são indicadores claros de que o cenário atual ainda está longe de refletir a tão almejada igualdade de gênero.

No recorte aqui realizado, tais constatações reforçam a urgência de se repensar o papel do Direito Tributário não apenas como instrumento arrecadatório, mas como ferramenta de transformação social, capaz de contribuir efetivamente para a construção de uma sociedade mais justa, equitativa e inclusiva.

Ou seja, ao se verificar o contexto da desigualdade de gênero ainda existente, aliado aos objetivos constitucionais estabelecidos, compreende-se a importância e a relevância do presente trabalho.

A discussão acerca dos objetivos do Direito Tributário enquanto instrumento de promoção da igualdade, bem como a relevância dos tributos nesse âmbito, foi devidamente explorada. Reforce-se: há uma estreita conexão entre tributação e igualdade; tributação e direitos humanos; e tributação e justiça social, evidenciando-se, assim, o papel do Direito Tributário na promoção da igualdade de gênero.

Dessa forma, ao se retomar o que foi abordado na introdução deste trabalho, reafirma-se a relevância e a razão pela qual o Direito Tributário deve estar atento às necessidades sociais e, neste recorte, especialmente à promoção da igualdade de gênero.

1.5 “A desigualdade dentro da desigualdade”

O título da presente seção pretende demonstrar que de fato há uma “dentro da desigualdade”, isso porque, a desigualdade de gênero não é um problema que se aplica uniformemente à população brasileira, e o direito tributário não pode desconsiderar esse aspecto. Em verdade, a desigualdade racial é um fator agravante dentro da desigualdade de gênero, notam-se os elementos da raça e do gênero criando uma cascata de exclusões cada vez menos visíveis às abordagens tradicionais - no âmbito da tributação, especialmente a tributação indireta, as mulheres negras são mais oneradas do que todos os outros.

O objetivo desta seção é demonstrar que quando se fala em desigualdade de gênero não se pode desconsiderar que há um aspecto agravante na análise dessa problemática: a raça. É fundamental mencionar que a desigualdade está entrelaçada em questões de raça e classe que vão além do problema do gênero, e não pode ser compreendido como uma variável isolada.⁹⁴

De modo que é fundamental fazer análises interseccionais da desigualdade e dar atenção especial às mulheres negras em estudos e desenhos que tratem da temática. Até mesmo porque as identidades de raça e de classe criam diferenças em qualidade de vida, oportunidades, status social e estilo de vida que prevalecem sobre a experiência comum que as mulheres partilham.

Dessa forma, ao se adotar uma perspectiva interseccional para a análise das desigualdades sociais no Brasil, torna-se evidente o agravamento das assimetrias quando gênero e raça são considerados de forma combinada. Nesse passo, segundo dados da pesquisa elaborada pelo IBGE *"Desigualdades Sociais por Cor ou Raça no Brasil"*,⁹⁵ observa-se com clareza as desigualdades de gênero e raça no contexto brasileiro.

Apesar de pretos e pardos representarem a maioria da força de trabalho (54,9%), são sistematicamente direcionados às posições mais precarizadas e com menores rendimentos, realidade que se agrava significativamente quando o recorte de gênero é considerado. As mulheres negras, em particular, concentram os piores indicadores socioeconômicos: em 2018, auferiam apenas 44,4% da renda recebida pelos homens brancos, configurando a maior disparidade salarial entre os grupos analisados.⁹⁶

Além disso, em 2018, quase metade (47,8%) das mulheres pretas ou pardas estavam inseridas em ocupações informais, superando os percentuais observados entre homens e mulheres brancos. Destaca-se que a informalidade no mercado de trabalho está associada, muitas vezes, ao trabalho precário e/ou à falta de acesso a algum tipo de proteção social, que limita o acesso a direitos básicos, como a remuneração pelo salário mínimo e a aposentadoria.⁹⁷

⁹⁴ FEITAL, Thiago Álvares. **Igualdade de gênero tributária: contribuição para o debate sobre igualdade tributária e igualdade de gênero a partir dos direitos humanos**. Tese (doutorado) - Universidade Federal de Minas Gerais, Faculdade de Direito. 2022. p. 352

⁹⁵ IBGE. **Desigualdades Sociais por Cor ou Raça no Brasil**. Rio de Janeiro: IBGE, 2024. Disponível em: <https://biblioteca.ibge.gov.br/visualizacao/livros/liv101681_informativo.pdf> Acesso em 06 abr 2025.

⁹⁶ IBGE. **Desigualdades Sociais por Cor ou Raça no Brasil**. Rio de Janeiro: IBGE, 2024. Disponível em: <https://biblioteca.ibge.gov.br/visualizacao/livros/liv101681_informativo.pdf> Acesso em 06 abr 2025.

⁹⁷ IBGE. **Desigualdades Sociais por Cor ou Raça no Brasil**. Rio de Janeiro: IBGE, 2024. Disponível em: <https://biblioteca.ibge.gov.br/visualizacao/livros/liv101681_informativo.pdf> Acesso em 06 abr 2025.

Cita-se, ainda, que no mesmo ano, o rendimento médio mensal das pessoas ocupadas brancas (R\$2.796) foi 73,9% superior ao das pretas ou pardas (R\$1.608). Tal diferença relativa corresponde a um padrão que se repete, ano a ano, segundo o instituto.⁹⁸

Ademais, como visto na seção anterior, existe uma discrepância notável de desigualdade de gênero no tocante ao nível de ocupação da população em idade de trabalhar, conforme os dados do IBGE. Nesse ponto, a dimensão racial também se revela determinante: mulheres brancas com filhos pequenos possuem nível de ocupação de 62,6%, enquanto entre mulheres negras o percentual é inferior a 50%.

Em lares sem a presença de crianças pequenas, essas taxas elevam-se para 72,8% das mulheres brancas e 63% das mulheres negras. Esses dados evidenciam que a maternidade, especialmente quando somada à condição racial, constitui obstáculo relevante à inserção das mulheres no mercado de trabalho remunerado, refletindo um modelo estrutural de organização social que ainda delega às mulheres, de forma quase exclusiva, a responsabilidade pelas tarefas domésticas e pelo cuidado familiar.

Mais uma vez, os dados demonstram que mesmo quando essas mulheres integram o mercado de trabalho, as atividades em cuidado e os afazeres domésticos impactam na forma de inserção delas, já que há a necessidade de conciliação da dupla jornada entre trabalho remunerado e não remunerado.

Nesse sentido, o relatório Estatísticas de Gênero: Indicadores sociais das mulheres no Brasil⁹⁹ conclui que a responsabilidade quase duas vezes maior por afazeres domésticos e cuidados ainda é fator limitador importante para uma maior e melhor participação no mercado de trabalho, pois tende a reduzir a ocupação das mulheres ou direcioná-las para ocupações menos remuneradas. Há diferenças que se acentuam na análise conjunta de sexo e cor ou raça, apontando situação de maior vulnerabilidade para as mulheres pretas ou pardas.

Aliado a isso, segundo a base de dados analisada da Nota de Política Econômica n. 18, elaborada pelo o Made/USP (Centro de Pesquisa em Macroeconomia das Desigualdades da Universidade de São Paulo), de toda a população brasileira, 26% são mulheres negras; 27%, homens negros; 23%, mulheres brancas; e 22%, homens brancos. Todavia, quando a população é agrupada em dez estratos de renda, percebe-se que essas proporções se alteram: dentre os 10% mais pobres, 42% são mulheres negras; 28%, homens negros; 19%, mulheres

⁹⁸ *Ibidem*.

⁹⁹ IBGE. **Estatísticas de Gênero: Indicadores sociais das mulheres no Brasil**. 2. ed. Informação Demográfica e Socioeconômica, Estudos e Pesquisas, n. 38. Rio de Janeiro: IBGE, 2021. pg. 12. Disponível em: https://biblioteca.ibge.gov.br/visualizacao/livros/liv101551_informativo.pdf

brancas; e 11%, homens brancos. Ou seja, no decil mais pobre, há uma sobrerrepresentação de mulheres negras e uma sub-representação de homens brancos.¹⁰⁰

A mesma nota ainda revela que os negros, embora sejam 54% dos adultos, representam 70% do décimo mais pobre da população, ou seja dos 10% da população com menores rendimentos. Por outro, quando consideramos o topo 1% da renda essa participação é reduzida para 19,5%, enquanto os homens brancos, por exemplo, representam 57% desse mesmo grupo, uma proporção que se eleva para 83% quando restringimos aos 0,1% mais ricos.¹⁰¹

Esses dados reforçam a urgência de se reconhecer que a desigualdade de gênero não pode ser compreendida de forma dissociada da desigualdade racial, sendo imprescindível o desenvolvimento de políticas públicas e institucionais - em especial, estudos tributários e econômicos - que considerem a realidade das mulheres negras, vítimas de um processo histórico de exclusão econômica e social que ainda persiste nos moldes atuais.

O estudo reforça como as análises focadas apenas em classe social são incapazes de compreender a desigualdade brasileira. Como restou evidenciado na Nota de Política Econômica (Made/USP):

Como observado em trabalhos anteriores, a desigualdade no Brasil possui tanto um viés racial quanto um viés de gênero, avançando no sentido de uma análise que leve em conta a interseccionalidade entre raça e gênero, a disparidade de rendimentos é ainda mais prevalente quando olhamos especificamente para o grupo das mulheres negras.¹⁰²

A análise da escolaridade da população adulta também revela, de maneira expressiva, as disparidades raciais. Apesar dos avanços nos últimos anos, com mais brasileiros e brasileiras chegando ao nível superior, as distâncias entre os grupos perpetuam-se. Entre 1995 e 2015, duplica-se a população adulta branca com 12 anos ou mais de estudo, de 12,5% para 25,9%. No mesmo período, a população negra com 12 anos ou mais de estudo passa de

¹⁰⁰ BOTTEGA, Ana *et al.* Quanto fica com as mulheres negras? Uma análise da distribuição de renda no Brasil. **Nota de Política Econômica**, n. 018, 2021. Disponível em: <https://madeusp.com.br/publicacoes/artigos/quanto-fica-com-as-mulheres-negras-uma-analise-da-distribuicao-de-renda-no-brasil/>. Acesso em: 15 abr 2025.

¹⁰¹ BOTTEGA, Ana *et al.* Quanto fica com as mulheres negras? Uma análise da distribuição de renda no Brasil. **Nota de Política Econômica**, n. 018, 2021. Disponível em: <https://madeusp.com.br/publicacoes/artigos/quanto-fica-com-as-mulheres-negras-uma-analise-da-distribuicao-de-renda-no-brasil/>. Acesso em: 15 abr 2025.

¹⁰² BOTTEGA, Ana *et al.* Quanto fica com as mulheres negras? Uma análise da distribuição de renda no Brasil. **Nota de Política Econômica**, n. 018, 2021. p. 5. Disponível em: <https://madeusp.com.br/publicacoes/artigos/quanto-fica-com-as-mulheres-negras-uma-analise-da-distribuicao-de-renda-no-brasil/>. Acesso em: 20 abr 2025.

inacreditáveis 3,3% para 12%, um aumento de quase 4 vezes, mas que não esconde que a população negra chega somente agora ao patamar de vinte anos atrás da população branca.¹⁰³

As comparações evidenciam não apenas a desigualdade entre homens e mulheres, mas principalmente a hierarquização racial na estrutura de diversos contextos no Brasil. Esses dados demonstram, ao que parece, uma impossibilidade de compreender a desigualdade de gênero com uma unicidade, generalizando-a. Isto é, tanto a clivagem racial quanto a de gênero exercem efeitos na possibilidade de que um determinado indivíduo se encontre em situação de extrema pobreza e vulnerabilidade. Uma não se sobrepõe à outra; retirar uma ou outra da análise significa perder parte significativa da descrição da realidade.¹⁰⁴

As desvantagens incidem sobre determinadas mulheres relativamente a determinados homens; gênero, raça e classe produzem conjuntamente as hierarquias que colocam mulheres negras em posição de maior desvantagem.¹⁰⁵ Portanto, não se pode tratar a desigualdade de gênero como uma questão isoladamente.

A suposta neutralidade de gênero – e, acrescenta-se, de raça – apenas corrobora com um sistema de discriminação que prejudica mulheres e pessoas negras. Não seria diferente no sistema tributário e na busca por soluções para efetivar a justiça tributária.¹⁰⁶

Patricia Hill Collins e Sirma Bilge¹⁰⁷ explicam que o principal entendimento da interseccionalidade é considerar que, em determinada sociedade e período, as relações de poder que envolvem gênero, raça e classe não se manifestam como categorias distintas, mas se sobrepõem e funcionam de maneira conjunta. Além disso, apesar de geralmente invisíveis, essas relações interseccionais de poder afetam todos os aspectos do convívio social.

No contexto de um sistema tributário ideal, revela-se relevante priorizar uma tributação mais justa voltada aos sujeitos em maior vulnerabilidade econômica, assim como é

¹⁰³ IPEA - INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA. **Retrato das Desigualdades de Gênero e Raça**. Ipea.gov.br. Disponível em: <https://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/170306_retrato_das_desigualdades_de_genero_raca.pdf>. Acesso em: 18 mar. 2025.

¹⁰⁴ BIROLI, Flávia; MIGUEL, Luis Felipe. Gênero, raça, classe: opressões cruzadas e convergências na reprodução das desigualdades. **Mediações - Revista de Ciências Sociais**, Londrina, v. 20, n. 2, p. 27–55, 2015. DOI: 10.5433/2176-6665.2015v20n2p27. Disponível em: <https://ojs.uel.br/revistas/uel/index.php/mediacoes/article/view/24124>. Acesso em: 21 abr. 2025.

¹⁰⁵ BIROLI, Flávia; MIGUEL, Luis Felipe. Gênero, raça, classe: opressões cruzadas e convergências na reprodução das desigualdades. **Mediações - Revista de Ciências Sociais**, Londrina, v. 20, n. 2, p. 41, 2015. DOI: 10.5433/2176-6665.2015v20n2p27. Disponível em: <https://ojs.uel.br/revistas/uel/index.php/mediacoes/article/view/24124>. Acesso em: 21 abr. 2025.

¹⁰⁶ MENEZES, Luiza Machado de O. **Tributação e desigualdades de gênero e raça: vieses de gênero na tributação sobre produtos ligados ao trabalho de cuidado e à fisiologia feminina**. 2023. 135 f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Faculdade de Direito, Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2023. p. 60

¹⁰⁷ COLLINS, Patricia Hill; BILGE, Sirma. **Interseccionalidade**. São Paulo: Boitempo, 2021. p. 17. Disponível em: https://cursosextensao.usp.br/pluginfile.php/843831/mod_resource/content/3/Patricia%20Hill%20Collins%20-%20Interseccionalidade%20%28oficial%29.pdf

necessário direcionar os esforços orçamentários para uma distribuição e alocação mais adequada da receita tributária. Nessa perspectiva, o tratamento diferenciado pode ser legitimado, a depender do escopo perseguido, desde que fundamentado e compatível com os objetivos almejados pelo estado, bem como os constitucionalmente eleitos, tanto no que se refere à tributação quanto à despesa pública, respeitando o caráter dúplice da justiça fiscal, receita e despesa.

2. AS DISPARIDADES DE GÊNERO NA TRIBUTAÇÃO E A REGRESSIVIDADE DO SISTEMA TRIBUTÁRIO

O segundo capítulo do presente trabalho tem por escopo investigar, sob uma perspectiva crítica e fundamentada, como a estrutura do sistema tributário brasileiro, especialmente no tocante aos tributos incidentes sobre o consumo - ora escolhidos como objeto de estudo - contribui para a intensificação das desigualdades de gênero. Nessa análise, evidencia-se como a sistemática de incidência tributária desconsidera, de modo recorrente, o princípio da essencialidade, comprometendo não apenas a justiça fiscal, mas também a efetivação de direitos fundamentais relacionados à dignidade da pessoa humana, à saúde e à igualdade.

A análise parte do reconhecimento de que o princípio da essencialidade — previsto constitucionalmente como diretriz para a seletividade dos tributos, notadamente no âmbito do IPI e do ICMS — tem sido aplicado, por vezes, de forma distorcida. Em vez de orientar uma política tributária que favoreça o acesso a bens indispensáveis à sobrevivência e ao bem-estar, observa-se que produtos de notória essencialidade, especialmente aqueles voltados às demandas femininas, como itens de higiene íntima, contraceptivos e materiais voltados ao cuidado reprodutivo, seguem submetidos a elevadas cargas tributárias. Tal prática revela uma omissão estrutural do Estado na concretização de uma política fiscal sensível às desigualdades de gênero.

Nesse sentido, busca-se demonstrar por meio de dados empíricos, recortes legislativos e fundamentos constitucionais, como a omissão na aplicação adequada do princípio da essencialidade resulta na manutenção de alíquotas desproporcionais sobre bens de primeira necessidade — sobretudo aqueles destinados à saúde e ao cuidado das mulheres.

Desse modo, pretende-se, ao longo deste segundo capítulo, não apenas identificar falhas estruturais na forma como o sistema tributário é concebido e aplicado, mas também evidenciar como ele pode ser repensado a partir de uma perspectiva de justiça distributiva,

equidade de gênero e respeito aos direitos fundamentais. As análises aqui desenvolvidas almejam contribuir para o debate público sobre a urgência de uma reforma fiscal que, para além de ajustes técnicos, incorpore compromissos sociais, especialmente considerando as diretrizes constitucionais, o direito tributário não pode desconsiderar esse aspecto.

2.1 A regressividade do sistema tributário

Podemos observar a regressividade tributária quando, ao invés da alíquota aumentar na medida em que aumenta a base de cálculo, ela diminui. Contudo, é fundamental mencionar que a regressividade não se reduz à análise do comportamento da alíquota em função da base de cálculo. Vai-se além, de modo que é - de igual forma - importante a identificação dos efeitos econômicos da incidência tributária.¹⁰⁸ A compreensão da regressividade concentra-se no efeito gerado pela tributação em comparação com o nível de renda do contribuinte.

Quanto aos impostos regressivos, são aqueles em que à medida que a renda aumenta, a carga do imposto diminui de forma proporcional, ou seja, tem relação inversa ao nível de renda do contribuinte. Os impostos indiretos são, em geral, regressivos, uma vez que o valor do tributo não leva em consideração a renda do consumidor, incidindo a mesma alíquota para todos os contribuintes.

Ou seja, a regressividade tributária pode ser vista em maior medida no caso dos tributos sobre o consumo, que se torna patente quando se considera que o percentual de renda destinado ao consumo é decrescente, conforme incrementa a riqueza do contribuinte - até mesmo porque, uma pessoa de poucos recursos destinará quase a totalidade de sua renda ao consumo.¹⁰⁹

Destaca-se, de início, que ao tratar acerca da tributação sobre o consumo está a se referir, mormente, a três impostos, que são típicos tributos sobre o consumo: o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), de competência da União; o Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), de competência dos Estados e do Distrito Federal; e o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS), de competência dos Municípios e do Distrito Federal.

Assim, é evidente o efeito regressivo na tributação do consumo, em um exemplo ilustrativo, cita-se: para uma pessoa que receba um salário mínimo, por exemplo,

¹⁰⁸ POLIZELLI, Victor Borges. Progressividade: Distribuição de Renda e Indução. **Revista Direito Tributário Atual**, [S. l.], n. 21, p. 361-382, 2007. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/1572>. Acesso em: 7 abr. 2025.

¹⁰⁹ SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito tributário**. 9. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019. p. 781

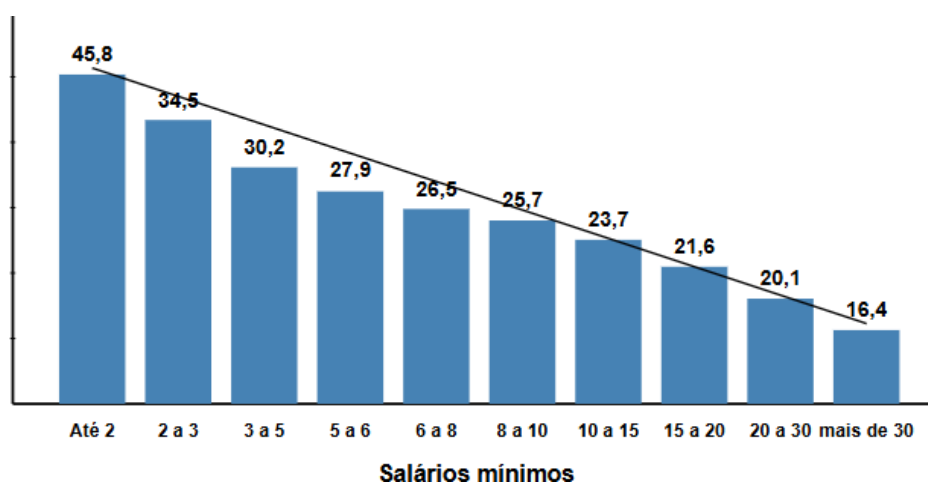
possivelmente terá a totalidade de sua renda empregada no consumo - por questões de necessidade. Se admitirmos que a tributação do consumo seja de 20%, então se dirá que 20% da renda dessa pessoa foi destinada ao pagamento de tributos.¹¹⁰

Considere-se, agora, uma pessoa com renda de 100 salários mínimos. É razoável cogitar que o padrão de gastos dessa pessoa, com essa faixa de renda, seja muito mais elevado. Assim, digamos que 50 salários mínimos sejam seu gasto mensal. Se a alíquota do imposto permanece os mesmos 20%, então se dirá que o imposto será de 20% sobre 50 mínimos (consumidos), o que equivale a 10% de sua renda total de 100 salários mínimos.

Ou seja: no exemplo, o contribuinte com 1 salário mínimo destinou 20% de sua renda ao pagamento de impostos, enquanto o outro, que ganha 100 salários mínimos, destinou 10% de sua renda ao mesmo fim. Aí se evidencia o caráter regressivo da tributação do consumo.¹¹¹

Schoueri traz a título ilustrativo o gráfico elaborado através da pesquisa de Maria Helena Zockun, da Fundação Instituto de Pesquisas Econômicas (FIPE) da Universidade de São Paulo¹¹², que em que pese traga dados referentes aos anos de 2004/2005, como aduz o autor, não há razão para crer que estejam desatualizadas suas conclusões, dado que não houve mudança estrutural na tributação brasileira desde então. Assim, a pesquisa demonstra o efeito da tributação do consumo, conforme as faixas de renda, confirmando o enorme efeito regressivo já supramencionado:

Figura 1 - Ônus tributário indireto:



Fonte: Schoueri (2019) e Zockun (2005). Elaboração própria.

¹¹⁰ SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito tributário**. 9. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019. p. 782

¹¹¹ *Ibidem*. p. 783

¹¹² ZOCKUN, Maria Helena. **Aumenta a regressividade dos impostos no Brasil**. Informações FIPE, 297, jun. 2005, p. 11-13. Disponível em: https://downloads.fipec.org/publicacoes/bif/2005/6_bif297.pdf Acesso em: 04 mai 2025

O gráfico demonstrou claramente a regressividade do sistema tributário indireto, onde as famílias com menor renda (até 2 salários mínimos) arcaram com 45,8% de ônus tributário indireto, enquanto famílias com renda superior a 30 salários mínimos arcaram com apenas 16,4%.

Destaca-se que já naquele ano - meados de 2005 - falava-se em Reforma tributária - essa que quase duas décadas depois veio a se concretizar, sendo inclusive objeto de estudo no 3º capítulo do presente trabalho -, curioso ressaltar que a autora ao tratar da reforma e da regressividade, bem assim expôs:

As discussões sobre Reforma Tributária têm focalizado muito pouco na questão distributiva. Continua-se tratando a informalidade como se fosse caso de fiscalização e punição, e não uma questão econômica. A elevada e crescente regressividade do sistema tributário brasileiro não podem continuar sendo ignoradas.¹¹³

Em continuidade, cita-se que ao se considerar o efeito da tributação progressiva do imposto de renda, é possível concluir que aqueles que possuem renda mais alta, conseqüentemente, estão sujeitos a um ônus tributário direto maior. Contudo, ainda assim, a progressividade do imposto de renda não é suficiente para atenuar a regressividade do imposto sobre o consumo.¹¹⁴

Portanto, é evidente que a tributação do consumo tem efeito regressivo, e pode ser mitigada, contudo, não há como negar esse efeito. Daí a importância de se reavaliar o emprego do Princípio da Seletividade, uma vez que é da aplicação consistente da seletividade que depende a redução da regressividade da tributação do consumo.¹¹⁵

Parte dessa incompatibilidade entre carga tributária e a desigualdade no Brasil decorre justamente da alta regressividade do sistema tributário, que atribui peso maior à tributação indireta e pouco explora o potencial progressivo da tributação direta. Como resultado, o sistema acaba penalizando de maneira desproporcional os indivíduos e famílias de menor renda.¹¹⁶

¹¹³ ZOCKUN, Maria Helena. **Aumenta a regressividade dos impostos no Brasil**. Informações FIPE, 297, jun. 2005, p. 13. Disponível em: <https://downloads.fipe.org.br/publicacoes/bif/2005/6_bif297.pdf> Acesso em: 04 mai 2025

¹¹⁴ SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito tributário**. 9. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019. p. 785

¹¹⁵ SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito tributário**. 9. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019. p. 785.

¹¹⁶ SILVEIRA, Fernando Gaiger; PASSOS, Luana; CARDOMINGO, Matias; GOMES, João Pedro de Freitas; Di RADA, Ruth Pereira; PIRES, Luiza Nassif; MARQUES, Pedro Romero. **O Papel da política fiscal no enfrentamento da desigualdade de gênero e raça no Brasil**. Brasília, DF: Ipea, jan. 2024. 52 p. (Texto para Discussão, n. 2956). p. 12. DOI: <http://dx.doi.org/10.38116/td2956-port>

Outro exemplo dessa incidência é apresentado por Fernando Gaiger Silveira¹¹⁷, que, ao analisar dados da Pesquisa de Orçamentos Familiares (POF) 2008-2009, constatou que os 10% mais ricos comprometiam 22% de sua renda com tributos, enquanto os 10% mais pobres destinavam 32%. Em atualização metodológica semelhante, Silveira com base em dados de 2017 e 2018¹¹⁸, indicaram que essas incidências passaram a 19,2% e 26,4%, respectivamente. Isso revela uma leve redução da desigualdade tributária ao longo da década, embora o nível de regressividade tenha permanecido bastante elevado.

Portanto, mais especificamente no que concerne a desigualdade de gênero, os tributos indiretos por serem regressivos tendem a penalizar em maior proporção as mulheres. Dados da pesquisa realizada por pesquisadores do IPEA revelam que as famílias sob chefia de pessoas negras têm carga tributária indireta superior à dos brancos - 10,8% *versus* 9,7% -, enquanto a incidência direta é maior entre as famílias chefiadas por pessoas brancas. No caso das mulheres, a tributação indireta exibe carga semelhante à dos homens, porém elas são menos oneradas pelos tributos diretos.¹¹⁹

Os dados dessa pesquisa demonstram que, em linhas gerais, o sistema tributário brasileiro penaliza mais as pessoas negras e, em menor grau, as mulheres, uma decorrência da posição que esses grupos ocupam na distribuição da renda. Tal resultado decorre do fato de que os tributos indiretos, como exposto, regressivos, possuem participação relativamente alta na composição da arrecadação nacional.¹²⁰

Nesse contexto, embora a tributação direta apresente caráter progressivo e, portanto, incida com maior intensidade sobre homens e brancos,¹²¹ principalmente em termos quantitativos, sua atuação não é suficiente para neutralizar o efeito concentrador da tributação indireta. Como consequência, a forma como o sistema tributário está desenhado contribui para a reprodução de mecanismos sociais associados à desigualdade, acarretando impactos

¹¹⁷ SILVEIRA, Fernando Gaiger. Tributação, previdência e assistência sociais: impactos distributivos. In: CASTRO, J. A. de.; SANTOS, C. H. M. dos.; RIBEIRO, J. A. C. (Org.). **Tributação e equidade no Brasil**: um registro da reflexão do Ipea no biênio 2008-2009. Brasília: Ipea, 2010. p. 67-124. Disponível em: <https://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/3273/2/livro_tributacaoequidbrasil.pdf> Acesso em 04 mai 2025

¹¹⁸ SILVEIRA, F. G. et al. **Previdência e assistências sociais, auxílios laborais e tributos**: características redistributivas do Estado brasileiro no século XXI. São Paulo: Made-USP, 2022. Disponível em: <<https://madeusp.com.br/wp-content/uploads/2022/01/WP-Made-Impactos-redistributivos.pdf>> Acesso em: 4 mai 2025.

¹¹⁹ SILVEIRA, Fernando Gaiger; PASSOS, Luana; CARDOMINGO, Matias; GOMES, João Pedro de Freitas; Di RADA, Ruth Pereira; PIRES, Luiza Nassif; MARQUES, Pedro Romero. **O Papel da política fiscal no enfrentamento da desigualdade de gênero e raça no Brasil**. Brasília, DF: IPEA, jan. 2024. 52 p. (Texto para Discussão, n. 2956). p. 24. DOI: <http://dx.doi.org/10.38116/td2956-port>

¹²⁰ *Ibidem*. p. 44.

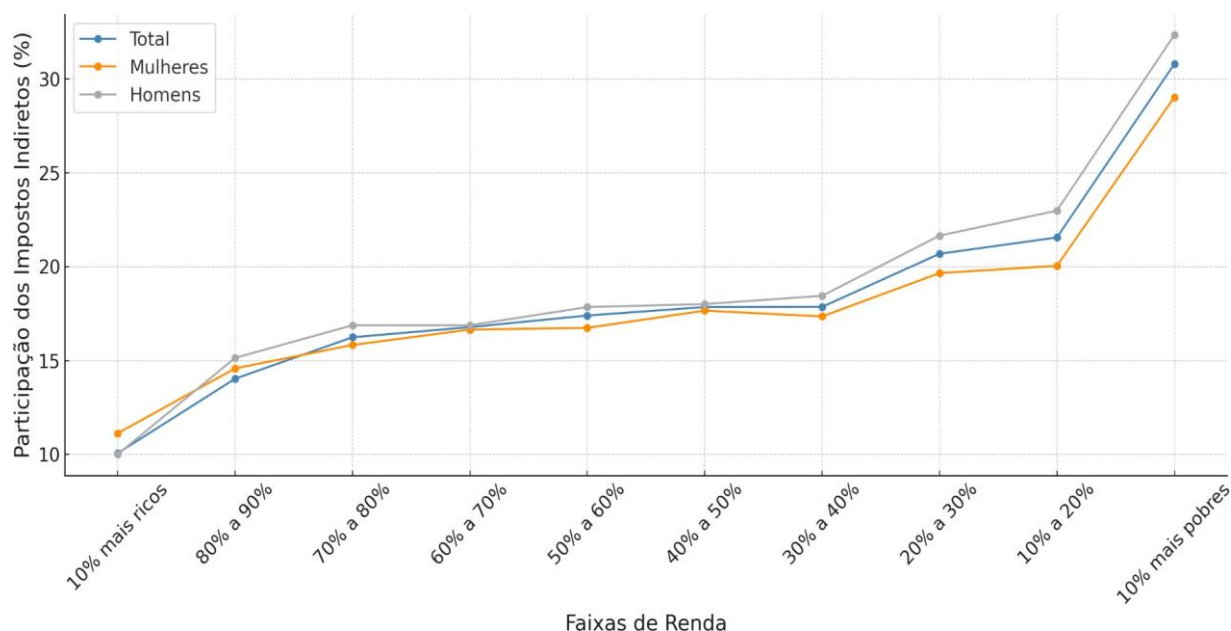
¹²¹ GOMES, João Pedro Freitas; CARDOMINGO, Ruth Pereira Di Rada Matias; NASSIF-PIRES, Luiza. **Privilegio branco na estrutura tributária brasileira: uma análise interseccional de impostos diretos e transferências**. (Nota de Política Econômica no 027. MADE/USP). São Paulo: Made-USP, 2022. Disponível em: <https://madeusp.com.br/wp-content/uploads/2022/11/npe_27_made-3.pdf>. Acesso em: 5 maio 2025.

econômicos e sociais adversos. Na prática, esse arranjo tributário resulta em reduções mais expressivas da renda ou do poder de compra das famílias chefiadas por pessoas negras e, em menor grau, por mulheres.¹²²

Ainda, nesse ponto, é fundamental mencionar a pesquisa “Tributação e desigualdade de gênero e classe no Brasil”, elaborada por Cristina Viecei e Róber Ávil, em parceria do Instituto Justiça Fiscal com a Fundação Friedrich Ebert Stiftung (FES), examinaram como a estrutura tributária brasileira se relaciona e reforça a desigualdade de gênero e classe.¹²³

Assim, a fim de aprofundar o entendimento em relação ao impacto da tributação sobre o consumo e a desigualdade de gênero nesse contexto, a pesquisa traz o cotejo entre a participação dos impostos indiretos e a renda das famílias chefiadas por homens e mulheres. O gráfico mostra que a maior parcela de impostos indiretos, segundo a renda e chefia familiar, são pagos pelas famílias chefiadas por homens que ocupam a camada dos 10% mais pobres. De fato, em tal grupo, as famílias despendem 32,36% da renda em impostos indiretos. E o gráfico abaixo resume essa noção:

Figura 2 - Participação dos impostos indiretos em relação ao total das rendas das famílias chefiadas por homens, mulheres e total em 2017/2018



¹²² SILVEIRA, Fernando Gaiger; PASSOS, Luana; CARDOMINGO, Matias; GOMES, João Pedro de Freitas; Di RADA, Ruth Pereira; PIRES, Luiza Nassif; MARQUES, Pedro Romero. **O Papel da política fiscal no enfrentamento da desigualdade de gênero e raça no Brasil**. Brasília, DF: Ipea, jan. 2024. 52 p. (Texto para Discussão, n. 2956). DOI: <http://dx.doi.org/10.38116/td2956-port>

¹²³ VIECELI, Cristina Pereira; ÁVILA, Róber Iturriet. **Tributação e desigualdade de gênero e classe no Brasil: uma análise a partir do IRPF 2020 e da POF 2017-2018**. São Paulo, 2023, p. 22. Disponível em: <https://library.fes.de/pdf-files/bueros/brasilien/20142.pdf>. Acesso em: 04 mai 2025.

Fonte: Tributação e desigualdade de gênero e classe no Brasil: uma análise a partir do IRPF 2020 e da POF 2017-2018¹²⁴. Elaboração própria.

Observa-se do gráfico de forma clara, a desigualdade na incidência tributária, especialmente entre os grupos de menor renda. Conforme demonstrado na Figura 2, observa-se que, no estrato correspondente aos 10% mais ricos da população, as famílias sob liderança feminina comprometem 11,12% de sua renda com a tributação indireta, enquanto aquelas chefiadas por homens na mesma faixa de rendimento destinam 10,9% para estes mesmos impostos.

Além disso, pode-se observar nas outras faixas de rendimento que, normalmente, o impostos indiretos incidem mais sobre as famílias chefiadas por homens, nesse ponto, a pesquisa traz algumas justificativas, entre elas, afirma que isto ocorre principalmente devido às despesas com combustíveis e aquisição e manutenção de veículos são mais elevadas quando comparadas com as chefiadas por mulheres.

Destaca-se, ainda, que as mulheres que se encontram nos decis (10%) inferiores possuem a segunda maior proporção de impostos indiretos sobre renda quando comparadas com os demais decis, independente do sexo da chefia familiar. Neste sentido, a regressividade tributária incidente sobre os impostos indiretos impacta fortemente as mulheres, principalmente as mais vulneráveis à pobreza, como mães solteiras e mulheres negras.

A pesquisa demonstrou, ainda, que há um comprometimento maior do orçamento das famílias de baixa renda, em comparação à alta renda, principalmente nos seguintes itens: alimentação (22,42% e 7,02%), habitação (40,92% e 18,23%), aluguel (21,65% e 8,79%), energia elétrica (4,41% e 0,98%), gás doméstico (2,07% e 0,21%), água e esgoto (1,91% e 0,33%), vestuário (4,39% e 1,95%) e higiene (5,07% e 1,12%). A despesa relativa dos mais pobres é menor do que os mais ricos, com destaque para os itens: aquisição de veículos (0,20% e 5,16%), viagens (0,81% e 1,56%), aumento de ativo (1,68% e 5,40%), impostos diretos (1,64% e 6,20%) e contribuições trabalhistas (1,71% e 3,13%).

Portanto, ao se pensar em reduzir desigualdades sociais a partir de tributos, sugere-se reduzir impostos sobre itens básicos e essenciais, como alimentos, energia, higiene e gás de cozinha, e aumentar os impostos diretos.

Tendo em mente essas considerações, constata-se que a regressividade tributária, especialmente no âmbito dos tributos sobre o consumo, tem acentuando os vieses implícitos

¹²⁴ VIECELI, Cristina Pereira; ÁVILA, Róber Iturriet. **Tributação e desigualdade de gênero e classe no Brasil: uma análise a partir do IRPF 2020 e da POF 2017-2018**. São Paulo, 2023, p. 22. Disponível em: <https://library.fes.de/pdf-files/bueros/brasilien/20142.pdf>. Acesso em: 04 mai 2025.

de gênero na tributação, de modo que aprofunda desigualdades sociais já existentes, atingindo com mais intensidade os indivíduos e grupos em situação de maior vulnerabilidade, inclusive as mulheres. Essa estrutura revela uma distribuição desigual do ônus tributário e reforça disparidades sociais historicamente consolidadas.

Assim, na seção seguinte, essa análise será aprofundada com foco nas alíquotas incidentes sobre diversos produtos voltados às demandas essenciais das mulheres, comparando-os com produtos menos essenciais e, muitas vezes, menos tributados, evidenciando como essa disparidade de alíquotas viola princípios norteadores do sistema tributário, tais como a seletividade e da justiça fiscal.

2.2 Tributação incidente sobre o consumo e como a disparidade de alíquotas viola princípios norteadores do sistema tributário.

Percebe-se que as distorções da tributação de produtos destinados a atender demandas essenciais das mulheres, terminam por gerar desigualdades que transbordam a seara tributária, afetando direitos fundamentais. Nessa perspectiva, não há como realizar um estudo da essencialidade, ou mesmo da regressividade do sistema tributário desconsiderando aspectos subjacentes ligados às necessidades específicas de tal grupo social.

Assim, destaco que o cerne da presente seção tem como base a realização de uma análise acurada e um recorte dos bens de consumo voltados a atender demandas fisiológicas, a exemplo das necessidades das mulheres no período menstrual, no período de lactação, no puerpério, menopausa, assim como aqueles voltados a atender direitos sexuais e reprodutivos.

De modo que o objetivo desta seção é analisar as alíquotas de IPI, OCDEe ICMS incidentes sobre produtos ligados às demandas exclusivas das mulheres. Também, será realizada uma pesquisa específica acerca da tributação sobre os absorventes menstruais em cada um dos estados no Brasil e, ao fim, uma análise proveniente de um recorte estadual acerca da Lei nº 8.478/2021 de Alagoas e do Decreto nº 94.001/2023.

2.2.1 A distorção das alíquotas e uma desconsideração da essencialidade

Como já restou amplamente debatido no presente trabalho, e vale lembrar, a essencialidade pode ser desconsiderada em certos aspectos da extrafiscalidade, quando em contraponto com outros princípios constitucionais.¹²⁵

¹²⁵ CANAZARO, Fábio. **Essencialidade Tributária**: igualdade, capacidade contributiva e extrafiscalidade na tributação sobre o consumo. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2015, p. 143.

Contudo, quando se trata de garantia de direitos fundamentais, acredita-se que a essencialidade deve ser critério de observância obrigatória nos tributos, especialmente nos de caráter extrafiscais, cita-se novamente, os exemplos mais conhecidos, como as elevadas alíquotas de IPI no cigarro e nas bebidas alcoólicas, ou mesmo a desoneração da cesta básica.

Partindo dessas premissas, a desoneração fiscal de produtos como absorventes, coletores menstruais, entre outros produtos destinados a atender demandas exclusivas das mulheres, direcionados a suprir **necessidades fisiológicas**, a exemplo do gerenciamento menstrual, trabalho reprodutivo, de cuidado e higiene, bem como direito sexual - se faz necessária, e em observância aos preceitos constitucionais estabelecidos. Assim, será evidenciada na presente seção a incongruência legislativa no enquadramento dos produtos e na seleção das alíquotas aplicáveis.

Relevante citar, que este trabalho, em especial a presente seção, tomou como fonte de pesquisa e referência os levantamentos realizados por Luiza Machado¹²⁶ e por Carla Guerra¹²⁷ que em suas dissertações de mestrado fizeram uma estimativa da soma das alíquotas incidentes sobre diversos produtos direcionados ao cuidado e fisiologia feminina. Nesse cenário, Luiza Machado ressalta que “Alguns produtos podem se classificar em diferentes NCMs devido à diferença de materiais, componentes, entre outros fatores – as mamadeiras, por exemplo, têm diversas classificações de acordo com o material do pote, do bico e outros acessórios”.

Assim, trago de início, um comparativo das alíquotas incidentes e a tributação sobre métodos contraceptivos. Em breve contextualização, pode-se conceituar os direitos reprodutivos como o direito das pessoas de decidirem, de forma livre e responsável, se querem ou não ter filhos, quantos filhos desejam ter e em que momento de suas vidas, bem como o de exercer a sexualidade e a reprodução livre de discriminação, imposição e violência.¹²⁸

Nesse ponto, é fundamental mencionar que a autonomia reprodutiva das mulheres, é necessária para que elas tenham acesso ao planejamento familiar e a métodos contraceptivos dos quais elas tenham controle, além de que é cediço que os direitos sexuais e reprodutivos

¹²⁶ MENEZES, Luiza Machado de Oliveira. **Tributação e Desigualdade de Gênero e Raça: vieses de gênero na tributação sobre produtos ligados ao trabalho de cuidado e à fisiologia feminina**. 2023. 135 f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Faculdade de Direito, Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2023.

¹²⁷ GUERRA, Carla Cristina Rocha. **TRIBUTAÇÃO E (DES)IGUALDADES DE GÊNERO: vieses de gênero na tributação sobre o consumo de produtos femininos**. 2023. Tese (Mestrado em Direito) - Universidade Federal de Alagoas, Maceió, 2023. p. 54

¹²⁸ BRASIL. Ministério da Saúde. Secretaria de Atenção à Saúde. Departamento de Ações Programáticas Estratégicas. **Direitos sexuais, direitos reprodutivos e métodos anticoncepcionais**. Brasília: Ministério da Saúde, 2009. Disponível em https://bvsms.saude.gov.br/bvs/publicacoes/direitos_sexuais_reprodutivos_metodos_anticoncepcionais.pdf

estão incluídos no rol dos direitos humanos fundamentais, sendo imprescindível respeitá-los, sem discriminação de qualquer natureza, seja de classe social, gênero, religião ou orientação sexual.

No tocante aos direitos reprodutivos e sexuais, a Conferência Internacional da ONU sobre População e Desenvolvimento (CIPD), realizada no Cairo, em 1994, conferiu papel primordial à saúde e aos direitos sexuais e aos direitos reprodutivos, ultrapassando os objetivos puramente demográficos, focalizando-se no desenvolvimento do ser humano. Na IV Conferência Mundial sobre a Mulher, realizada em Pequim, em 1995, reafirmam-se os acordos estabelecidos no Cairo e avança-se na definição dos direitos reprodutivos e dos direitos sexuais como direitos humanos.¹²⁹ Destaca-se que nesta IV Conferência Mundial sobre a Mulher, o Brasil foi um dos países signatários dos acordos que foram reafirmados e ampliados.

Não se pode olvidar, que a própria Constituição Federal inclui no Título VII da Ordem Social, em seu Capítulo VII, no art. 226, § 7º, a responsabilidade do Estado no que se refere ao planejamento familiar.

Assim, repita-se, a autonomia reprodutiva das mulheres é necessária e deve ser respeitada, até mesmo porque estão incluídos no rol dos direitos humanos fundamentais, sendo imprescindível respeitá-los, sem discriminação de qualquer natureza, inclusive de gênero. Ocorre que da análise detida dos dados relacionados à carga tributária incidente sobre métodos contraceptivos é inegável a discriminação - ainda que implícita - com viés de gênero.

Observa-se a tabela abaixo, na qual traz a Incidência de tributos indiretos sobre métodos contraceptivos, relacionados ao direito sexual e reprodutivo, voltados não apenas a evitar a gravidez indesejada ou não planejada, mas também à prevenção de Infecções Sexualmente Transmissíveis (ISTs), como o HPV, sífilis e HIV.

Tabela 1 - Incidência de Tributos sobre Métodos Contraceptivos

Produto	NCM	Descrição do item na TIPI	IPI	PIS/COFINS	ICMS	Total
Preservativos	4014.10.00	Preservativos	0%	9,25%	0%	9,25%
Pílulas anticoncepcionais e DIU de hormônio	3006.60.00	Preparações químicas contraceptivas à base de hormônios, de outros produtos da posição	0%	12%	19%	31%

¹²⁹ ONU. IV Conferência Mundial sobre a Mulher. Pequim (Beijing), em 1995. Disponível em: https://www.onumulheres.org.br/wp-content/uploa/2013/03/declaracao_beijing.pdf

DIU de cobre	9018.90.99	Outros instrumentos e aparelhos – Outros	5,2%	9,25%*	19%	33,45%
Viagra (citrate de sildenafil)	2935.90.19	Sulfonamidas – Outras	0%	0%	19%	28,25%

*Há isenção de PIS/Cofins quando o produto é destinado a hospitais, clínicas de saúde, entre outros, mas isso não se aplica para venda em farmácias. Alíquota de ICMS referente à alíquota interna para o Estado de Alagoas (Lei nº 5.900/1996).

Fonte: Tabela TIPI (Decreto nº 11.158/2022), Portal IOB, Portal Único Siscomex, Menezes (2023) e Guerra (2023). Elaboração própria.

As camisinhas comerciais e os medicamentos para disfunção erétil recebem benefícios fiscais que não são estendidos aos anticoncepcionais femininos. Nesse cenário, enquanto os preservativos masculinos chegam a uma tributação total de 9,25% e o “Viagra” pode chegar a uma incidência máxima de 19%, a grande maioria dos produtos contraceptivos femininos (pílulas e o DIU hormonal) sofrem com uma alíquota superior a 30%, ou seja, há uma nítida e significativa diferença.

Cabe destacar que não se está a discutir mormente a retirada de determinadas isenções fiscais dos preservativos masculinos por exemplo, muito distante disso, até mesmo porque os métodos contraceptivos masculinos são legítimos e se coadunam diretamente com os parâmetros da essencialidade. Entretanto, por uma questão de equidade e justiça, tais benefícios deveriam ser estendidos aos métodos contraceptivos femininos, uma vez que as mulheres também necessitam ter garantido o seu direito à autonomia e planejamento familiar, assim como deve ser assegurado a tal grupo os direitos sexuais e reprodutivos, como supramencionado, inclusive com justificativa constitucional.

Do mesmo modo, como exemplo, da análise da tabela TIPI, tributação de bico para mamadeira e bico adaptador de mamilos para amamentação, cuja classificação é a mesma (NCM 3924.90.00), ambos estão inseridos no capítulo 39 da tabela TIPI. Merece destaque nesse ponto que foi incluído na tabela o pote de água para cães, a fim de evidenciar que o referido produto se encontra na mesma classificação do bico para mamadeira e protetor de mamilo para amamentação, inclusive com a mesma carga tributária total, o que por si só, já é uma distorção de enquadramento metodológico, haja vista o parâmetro da essencialidade e principalmente a diversidade na utilidade de tais bens de consumo.

As bombas de amamentação e compressor de ar integram o capítulo 84 (reatores nucleares, caldeiras, máquinas, aparelhos e instrumentos mecânicos e suas partes) e possuem a mesma classificação na Tabela TIPI (NCM 8414.10.00).

Tabela 2 - Incidência tributária sobre bico para mamadeira, bico adaptador de mamilos para amamentação, pote de água para cães, bombas de amamentação e Compressor de ar

Produto	NCM	Descrição do item na TIPI	IPI	PIS/COFINS	ICMS	Total
Bico para mamadeira e protetor de mamilo para amamentação	3924.90.00	Serviços de mesa, artigos de cozinha, outros artigos de uso doméstico e artigos de higiene ou de toucador, de plástico – Outros	6,5%	9,25%	19%	34,75%
Pote de água para cães	3924.90.00	Serviços de mesa, artigos de cozinha, outros artigos de uso doméstico e artigos de higiene ou de toucador, de plástico – Outros	6,5%	9,25%	19%	34,75%
Bomba de amamentação (elétrica ou a vácuo)	8414.10.00	Bombas de vácuo	0%	9,25%	19%	28,25%
Compressor de ar	8414.40.10	Compressores de ar montados sobre chassis com rodas e rebocáveis de deslocamento alternativo	0%	9,25%	19%	28,25%

Alíquota de ICMS referente à alíquota interna para o Estado de Alagoas (Lei Nº 5.900/1996).

Fonte: Tabela TIPI (Decreto nº 11.158/2022), Portal IOB, Portal Único Siscomex e Menezes (2023) e Guerra (2023). Elaboração própria.

É alarmante constatar que compressores de ar, utilizados para encher pneu de veículos, possuem uma incidência tributária máxima de até 28,25%, ou seja, a mesma que incide sobre bombas para amamentação, uma iniquidade de gênero clarividente. Vale destacar que a bomba de amamentação está longe de ser um produto supérfluo.

A Organização Mundial da Saúde (OMS) recomenda que os bebês recebam o leite materno, exclusivamente, até os seis meses de vida, podendo a amamentação se estender até os dois anos. Após os seis meses, o leite materno ainda traz benefícios nutricionais e imunológicos para a criança, diminuindo o risco de infecções e prevenindo doenças crônicas como diabetes, hipertensão e obesidade, por exemplo. O Ministério da Saúde deixou assentado que o aleitamento materno é a forma de proteção mais econômica e eficaz contra a mortalidade infantil, protegendo as crianças de diarreias, infecções respiratórias e alergias, entre outras doenças.¹³⁰

¹³⁰ BRASIL, Agência. **Campanha nacional busca estimular aleitamento materno**. Conselho Nacional de Saúde. Disponível em: <<https://www.gov.br/conselho-nacional-de-saude/pt-br/assuntos/noticias/2022/agosto/campanha-nacional-busca-estimular-aleitamento-materno>>.

Mais uma vez a política fiscal se mostra equivocada na definição do que é essencial ou supérfluo, em completo desrespeito da dignidade das mulheres no período de aleitamento materno, o que pode inclusive ter reflexos na inserção de tal grupo no mercado de trabalho.

Noutro ponto, a análise da Tabela seguinte revela uma expressiva carga tributária incidente sobre produtos destinados à higiene pessoal e ao cuidado, incluindo itens diretamente relacionados às condições biológicas do corpo humano, alguns dos quais são recomendados por profissionais de saúde.

Em particular, observa-se uma manifesta insensibilidade ou até mesmo um completo desconhecimento das demandas femininas no período da amamentação. Ressalte-se, desde logo, que o aleitamento materno é essencial para a saúde e o adequado desenvolvimento infantil, além de fortalecer o vínculo afetivo entre mãe e filho(a). No entanto, é preciso reconhecer que a experiência da amamentação nem sempre é isenta de dificuldades: os primeiros meses costumam ser marcados por dor intensa, rachaduras, feridas e até sangramentos nos mamilos, circunstâncias que demandam cuidados específicos.

A elevada tributação sobre tais produtos, como pomadas preventivas de assaduras ou hidratantes para os seios, nesse cenário, revela uma preocupante omissão do Estado frente ao compromisso com o bem-estar das mulheres lactantes. Tal política fiscal não apenas contraria o princípio da seletividade tributária em função da essencialidade, como também compromete o acesso das mulheres em situação de vulnerabilidade socioeconômica a bens indispensáveis, violando os direitos fundamentais à saúde, à igualdade e à dignidade da pessoa humana.¹³¹

A desproporcionalidade e incongruência dessa tributação torna-se ainda mais evidente quando se compara, por exemplo, a carga total de 38% incidente sobre as pomadas hidratantes de mamilos e pomadas preventivas de assaduras - estas últimas essenciais para higienização de bebês, idosos e pessoas com deficiência que precisam desse tipo de cuidado -, com a alíquota total de 34,75% aplicada à cera automotiva — um bem nitidamente supérfluo.

Tabela 3 - Incidência de tributos indiretos sobre pomadas preventivas de assaduras, pomadas hidratantes de mamilos durante amamentação, cera automotiva, e lenços umedecidos

¹³¹ GUERRA, Carla Cristina Rocha. **TRIBUTAÇÃO E (DES)IGUALDADES DE GÊNERO**: vieses de gênero na tributação sobre o consumo de produtos femininos. 2023. Tese (Mestrado em Direito) - Universidade Federal de Alagoas, Maceió, 2023.

Produto	NCM	Descrição do item na TIPI	IPI	PIS/COFINS	ICMS	Total
Pomadas preventivas de assaduras e pomadas hidratantes de mamilos durante amamentação	3404.90.21	Ceras artificiais e ceras preparadas – À base de vaselina e álcoois de lanolina (eucerina anidra)	9,75%	9,25%	19%	38%
Cera automotiva	3405.30.00	Preparações para dar brilho a pinturas de carroçarias e produtos semelhantes, exceto preparações para dar brilho a metais	6,5%	9,25%	19%	34,75%
Lenço umedecido	3401.11.90	Outros	3,25%	12,5%	19%	34,75%

Alíquota de ICMS referente à alíquota interna para o Estado de Alagoas (Lei Nº 5.900/1996).

Fonte: Tabela TIPI (Decreto nº 11.158/2022), Portal IOB, Portal Único Siscomex e Menezes (2023) e Guerra (2023). Elaboração própria.

De uma análise sumária e, acredita-se que é até mesmo de senso comum, que pomadas hidratantes e pomadas preventivas possuem uma essencialidade infinitamente maior do que ceras automotivas e suas possibilidades de uso. O uso de produtos como pomadas hidratantes na amamentação representa muitas vezes questão de necessidade, e não opção. Não se observa uma justificativa plausível - muito menos principiológica constitucional - para que “cera automotiva” tenha tributação inferior à tais produtos mencionados.

Evidenciando, mais uma vez, o viés de gênero no sistema tributário, demonstrando de maneira clarividente, portanto, como a distorção das alíquotas e uma desconsideração da essencialidade pode agravar as desigualdades sociais já existentes e não se coadunam com os preceitos constitucionais da república federativa do Brasil.

Nesse contexto, torna-se imprescindível reconhecer que a distorção das alíquotas e a negligência quanto à essencialidade dos produtos não decorrem apenas de falhas técnicas no sistema tributário, mas também - o que não se pode desconsiderar no presente trabalho - da atuação de forças políticas e econômicas que moldam as decisões legislativas. Conforme destaca Saldanha Sanches, a concessão de benefícios fiscais frequentemente é resultado da atuação de grupos de pressão que influenciam o processo legislativo para obter privilégios setoriais, que focam os seus esforços em construir uma justificação para um regime de

exceção e em obter uma decisão legislativa que a consagre, muitas vezes sem qualquer análise do impacto orçamentário ou da coerência com os princípios da justiça fiscal.¹³²

Trata-se de um debate público fragilizado, permeado por assimetrias de informação e pela ausência de transparência, o que compromete a função redistributiva e equitativa do sistema tributário.¹³³ No Brasil, essa realidade se evidencia na manutenção de incentivos a setores prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente, enquanto produtos essenciais, como os destinados à saúde e higiene feminina, seguem submetidos a elevadas cargas tributárias.

Esse cenário demonstra que, embora os instrumentos fiscais possam ser poderosos aliados na efetivação de direitos fundamentais — como os direitos das mulheres —, sua utilização tem sido marcada por omissões seletivas e priorizações distorcidas, distantes dos ideais constitucionais.

3. DESONERAÇÃO DOS PRODUTOS MENSTRUAIS: AVANÇOS LEGISLATIVOS E AS PERSPECTIVAS DIANTE DA REFORMA TRIBUTÁRIA

3.1 A tributação sobre os absorventes menstruais e uma discussão humanitária

Com base nos ensinamentos de Fábio Canazaro, a essencialidade tributária revela-se como um critério de comparação imprescindível no exame da igualdade tributária, especialmente quando se analisa a incidência de tributos sobre mercadorias e serviços à luz do princípio da igualdade.¹³⁴

Conforme destaca o autor, "do princípio fundamental da igualdade derivam dois deveres: o dever de tratamento igualitário e o dever de tratamento diverso", sendo que tais condutas devem ser orientadas pela análise de quatro elementos estruturais: "(i) os sujeitos, (ii) o critério de comparação, (iii) o fator de diferenciação, e (iv) o fim constitucionalmente protegido."

Nesse contexto, a essencialidade atua como o "critério apto a orientar tal comparação", estabelecendo uma lógica que justifica o tratamento desigual na medida em que se reconhece o "grau (ou nível) de essencialidade das mercadorias e serviços sujeitos à tributação", como fator legítimo de diferenciação.

¹³² SANCHES, José Luís Saldanha. **Justiça Fiscal**. Lisboa: Fundação Francisco Manuel dos Santos, 2010. p. 48

¹³³ VITALIS, A. O PRINCÍPIO DA EFICIÊNCIA ECONÔMICO-SOCIAL E A JUSTIÇA FISCAL. **Revista CEJ**, 13 jul. 2022. Disponível em: <https://revistacej.cjf.jus.br/cej/index.php/revcej/article/view/2616> Acesso em: 15 mai 2025.

¹³⁴ CANAZARO, Fábio. **Essencialidade Tributária**: igualdade, capacidade contributiva e extrafiscalidade na tributação sobre o consumo. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2015, p. 152/153.

É exatamente nesse sentido que, realizando-se tais comparações, questiona-se o fato da tributação de certas mercadorias analisadas, serem inferiores à dos produtos femininos tais como os absorventes menstruais, cuja função está diretamente associada à dignidade da pessoa humana e à proteção à saúde, cujo grau de essencialidade é absoluto. Para além disso, em muitos casos não têm equiparação com o sexo masculino: a exemplo de Absorventes menstruais e tampões, coletores menstruais, absorventes para seios.

No tocante aos absorventes menstruais, cabe fazer breves ilações acerca da fundamentalidade do seu tratamento diferenciado defendido no presente trabalho.

No estudo "Pobreza Menstrual no Brasil: desigualdade e violações de direitos", realizado pelo Fundo de População das Nações Unidas (UNFPA) juntamente com o Fundo das Nações Unidas para a Infância (UNICEF), 713 mil meninas vivem sem banheiro ou chuveiro em casa; 900 mil meninas não têm acesso a água canalizada em seus domicílios; 6,5 milhões vivem em casas sem ligação à rede de esgoto.¹³⁵

Segundo dados apresentados pela ONG Fluxo Sem Tabu, considerando uma mulher com cerca de 450 ciclos menstruais durante a vida, estima-se um gasto de, em média, seis mil reais com absorventes descartáveis durante sua vida. Em que pese a evolução das discussões sobre o tema não só no meio acadêmico como em sede de políticas públicas no país como se extrai dos dados, a pobreza menstrual ainda é um ponto muito silenciado no Brasil e no mundo.¹³⁶

Nesse âmbito, destaca-se o Programa Dignidade Menstrual, instituído pelo Governo Federal, é uma iniciativa de promoção da saúde e dos direitos humanos que visa garantir o acesso gratuito a absorventes higiênicos, como à mulheres de baixa renda que estão matriculadas em escolas da rede pública de ensino, por exemplo, visando combater a desigualdade social causada pela pobreza menstrual. O programa promove a equidade de gênero, justiça social, educação e concretização de direitos humanos.¹³⁷

Os dados extraídos do referido Programa Dignidade Menstrual revelam um impacto expressivo da política pública de combate à pobreza menstrual no Brasil. Em apenas um ano, mais de 2 milhões de pessoas foram atendidas, com destaque para os estados do Nordeste, que

¹³⁵ UNFPA/UNICEF. **Pobreza Menstrual no Brasil: desigualdade e violações de direitos**. Unicef.org. Disponível em: <<https://www.unicef.org/brazil/relatorios/pobreza-menstrual-no-brasil-desigualdade-e-violacoes-de-direitos>>. Acesso em: 19 abr 2025.

¹³⁶ Cf. Absorvendo o Tabu - legendado. **YouTube**. Disponível em: <https://www.youtube.com/watch?v=GBm43n7_x34>. Acesso em: 20 abr 2025.

¹³⁷ MINISTÉRIO DA SAÚDE. Campanha Programa de Dignidade Menstrual. Gov.br. Ministério da Saúde. Disponível em: <<https://www.gov.br/saude/pt-br/campanhas-da-saude/2024/dignidade-menstrual>>. Acesso em: 20 abr 2025.

concentraram aproximadamente um terço de todas as entregas de absorventes. A Bahia lidera o ranking com 278 mil beneficiárias, seguida por Ceará e Pernambuco, evidenciando a forte atuação do programa em regiões historicamente mais vulneráveis. Já estados como Roraima, Mato Grosso e Mato Grosso do Sul aparecem com os menores números absolutos de atendimentos, todos abaixo de 5 mil pessoas.¹³⁸

A expressiva distribuição de mais de 240 milhões de unidades de absorventes reflete não apenas o alcance logístico do programa, mas também a importância da pauta da dignidade menstrual como um direito de saúde pública. A implementação por meio do Farmácia Popular demonstra um uso estratégico de infraestrutura existente, o que favorece a ampla cobertura da ação. O levantamento reforça, ainda, a relevância de políticas de distribuição universal com foco na equidade regional, ao passo que oferece uma base empírica valiosa para o monitoramento e ampliação contínua da iniciativa.

Nesse ponto, como amplamente debatido no primeiro capítulo do presente trabalho, não há dúvidas de que o direito tributário se insere de forma substancial nessa discussão, constituindo, em verdade, instrumento apto à efetivação dos direitos humanos.

Assim, a questão atinente à falta de políticas públicas de acesso gratuito a absorvente ou coletores menstruais em geral, assim como a alta incidência tributária sobre tais produtos dificulta o acesso a bens voltados ao mínimo existencial, violando, em última análise, a própria dignidade humana, *in casu*, o acesso à tais bens não se trata de opção, mas necessidade primordial da mulher e ser humano.

Em que pese a evolução da discussão nos últimos anos, - cita-se por exemplo, quando em 2016, o jornal Americano The New York Times publicou editorial intitulado “*End the tampon tax*”¹³⁹, no qual defendeu-se a isenção da tributação sobre absorventes, destacando-se projetos de lei em alguns Estados Americanos, a exemplo da Califórnia, Ohio, Nova York, Utah e Virginia - ainda, em recorte nacional, tais produtos ainda possuem uma tributação elevada e assim como ainda há muito que evoluir nas discussões, até mesmo as problemáticas envolvidas.

Como argumentado, a desoneração tributária sobre tais produtos é um primeiro passo importante para torná-los acessíveis a todas as pessoas que menstruam, à época a Irlanda era o

¹³⁸ MINISTÉRIO DA SAÚDE. **Programa Dignidade Menstrual beneficia mais de 2 milhões de pessoas em um ano.** Gov.br Secretaria de Comunicação Social. Disponível em: <<https://www.gov.br/secom/pt-br/assuntos/noticias/2025/janeiro/programa-dignidade-menstrual-beneficia-mais-de-2-milhoes-de-pessoas-em-um-ano>>. Acesso em: 20 abr 2025

¹³⁹ MORALES, Christina. U.K. Eliminates Tax on Tampons and Other Sanitary Products. **The New York Times**, 2021. Disponível em: <<https://www.nytimes.com/2021/01/01/world/europe/tampon-tax-uk.html>>. Acesso em: 25 abr 2025

único país da União Europeia que não cobrava imposto sobre absorventes internos porque não tinha um imposto em vigor antes de aderir.¹⁴⁰

Voltando-se ao recorte nacional, os produtos destinados a atender a tal demanda fisiológica (a exemplo de absorventes, tampões e coletores menstruais) são tributados de forma desproporcional à sua essencialidade. Referidos bens de consumo, para além de não receberem um tratamento adequado à luz da seletividade em função da essencialidade, em regra, não são contemplados com desonerações fiscais em relação a ICMS e PIS/Cofins.

Como já mencionado no presente trabalho, o CONFAZ através do CONVÊNIO ICMS nº 187, de 20 de outubro de 2021, autorizou os Estados e Distrito Federal a isentar o ICMS nas “operações realizadas com absorventes íntimos femininos, internos e externos, tampões higiênicos, coletores e discos menstruais, calcinhas absorventes e panos absorventes íntimos, NCM 9619.00.00, destinados a órgãos da Administração Pública Direta e Indireta Federal, Estadual e Municipal e a suas fundações públicas.”. Contudo, em que pese passados mais de 3 (três) anos da referida autorização, poucos são os estados que de fato isentaram referidas mercadorias em suas operações internas.

Assim, a tabela 4 a seguir demonstrada traz o comparativo das alíquotas do ICMS pesquisadas e incidentes sobre os absorventes menstruais (e suas nomenclaturas similares) em cada um dos 26 estados do Brasil e o Distrito Federal.

Tabela 4 - Análise das Alíquotas de ICMS sobre Absorventes Menstruais por Estado:

ESTADO	ALÍQUOTA ICMS APLICÁVEL OPERAÇÃO INTERNA ou ISENÇÃO	PREVISÕES LEGAIS
Acre (AC)	Alíquota interna 17%	Segmento 20 do Anexo Único, Decreto estadual nº 11.312/2023 ¹⁴¹
Alagoas (AL)	Isenção do ICMS	Decreto estadual nº 94.001/2023 ¹⁴²
Amapá (AP)	Isenção do ICMS	Lei n. 2.741/2022 ¹⁴³
Amazonas (AM)	Redução base de cálculo em operações interestaduais	Decreto nº 50.888/2024 ¹⁴⁴
Bahia (BA)	Isenção do ICMS	Decreto nº 20.970/2021

¹⁴⁰ RODRIGUEZ, Leah. The UK has officially eliminated the ‘Tampon Tax’. **Global Citizen**, 2021. Disponível em: <https://www.globalcitizen.org/en/content/uk-eliminates-tampon-tax-period-poverty/>. Acesso em: 25 abr 2025.

¹⁴¹ ACRE. Decreto nº 11.312, de 24 de agosto de 2023. Disponível em: <https://sefaz.ac.gov.br/2021/?p=10905> Acesso em 05 de maio.

¹⁴² ALAGOAS. Decreto estadual nº 94.001, de 16 de outubro de 2023. Disponível em: <https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=450710> Acesso em 05 mai 2025.

¹⁴³ Amapá. Lei nº 2.741, de 2022. Disponível em: <https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=433395>

¹⁴⁴ AMAZONAS. Decreto nº 50.888, de 16 de dezembro de 2024. Disponível em: <https://sistemas.sefaz.am.gov.br/get/Normas.do?metodo=viewDoc&uuidDoc=c0af7aa2-7eb8-4a86-9382-e04230152ee5> Acesso em 05 maio 2025.

ESTADO	ALÍQUOTA ICMS APLICÁVEL OPERAÇÃO INTERNA ou ISENÇÃO	PREVISÕES LEGAIS
Ceará (CE)	Isenção do ICMS	Decreto nº 34.178/2021
Distrito Federal (DF)	20%	Art. 18, II, 'c', da Lei nº 1.254/96
Espírito Santo (ES)	17%	Art. 71, I, 'a', do RICMS/ES
Goiás (GO)	Há benefício de redução da base de cálculo, de tal forma que resulte a aplicação sobre o valor da operação do equivalente ao percentual de 7% (sete por cento)	Art. 8º, XXXIII, Anexo IX do RCTE ¹⁴⁵
Maranhão (MA)	12%	Lei nº 11.527/2021 e Resolução 36/21 ¹⁴⁶
Mato Grosso (MT)	17%	Art. 95, I, 'a', do RICMS/MT
Mato Grosso do Sul (MS)	17%	Art. 41, III, 'a', do RICMS/MS
Minas Gerais (MG)	18%	Subitem 7.1, Parte 1, Anexo I do RICMS/MG
Pará (PA)	19%	Art. 20, VII, do RICMS/PA
Paraíba (PB)	18%	Art. 390, Anexo 5, Decreto nº 39.919/2019 ¹⁴⁷
Paraná (PR)	Isenção p/ Adm. Pública	Decreto nº 12.439/2022 ¹⁴⁸
Pernambuco (PE)	20,5%	Art. 15, VII, Lei nº 15.730/2016 e Lei nº 18.305/2023 ¹⁴⁹
Piauí (PI)	Isenção p/ Adm. Pública	Art. 172, Anexo IV, Decreto nº 21.866/2023 ¹⁵⁰
Rio de Janeiro (RJ)	Redução para 7%	Lei nº 8.924/2020
Rio Grande do Norte (RN)	Isenção p/ Adm. Pública	Art. 13, XXII, Anexo 1, Decreto nº 31.825/2022 ¹⁵¹
Rio Grande do Sul (RS)	17%	Art. 27, X, Livro I do RICMS/RS ²¹
Rondônia (RO)	19,5%	Art. 12, I, 'e', do RICMS/RO ²²
Roraima (RR)	20%	Art. 32, I, 'd', Lei Estadual nº 59/1993 ²³
Santa Catarina (SC)	Isenção p/ Adm. Pública	Art. 13 da Lei nº 18.810/2023 e Decreto nº 512/2024 ²⁴
São Paulo (SP)	Isenção p/ Adm. Pública	Decreto nº 66.388/2021 ²⁵

¹⁴⁵ GOIÁS. REGULAMENTO DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO DO ESTADO DE GOIÁS, art. 8º, XXXIII, Anexo IX. Disponível em: https://www.informanet.com.br/Proinfo/boletim/2021/go/icms_go_41_2021.html Acesso em: 10 mai 2025.

¹⁴⁶ MARANHÃO. **Lei nº 11.527/2021 e Resolução Administrativa 36/21.** Disponível em: <https://sistemas1.sefaz.ma.gov.br/portalsefaz/jsp/noticia/noticia.jsf?codigo=6899> Acesso em: 10 mai 2025.

¹⁴⁷ PARAÍBA. **Decreto nº 39.919/19, art. 390, Anexo 5.** Disponível em: <https://www.sefaz.pb.gov.br/legislacao/99-regulamentos/anexos-icms/9129-produtos-substituicao-tributaria-31>

¹⁴⁸ PARANÁ. **Decreto nº 12.439, de 2022.** Disponível em: <https://leisestaduais.com.br/pr/decreto-n-12439-2022> Acesso em: 10 mai 2025.

¹⁴⁹ PERNAMBUCO. **Leis nº 15.730/2016 e nº 18.305/2023. PL nº 639/2023.** Disponível em: <https://www.alepe.pe.gov.br/2025/02/18/comissoes-acatam-isencao-de-icms-para-absorventes-e-ppps-na-educacao/> Acesso em 11 mai 2025

¹⁵⁰ PIAUÍ. **Decreto nº 21.866/2023, art. 172, Anexo IV.** Disponível em: https://portaldalegislacao.sefaz.pi.gov.br/Arquivos/ARQUIVOS_CHRONUS/ARQUIVO_PRINCIPAL_LEGISLACAO/1396/Decreto_n_21.866_2023_-_ANEXO_IV.pdf

¹⁵¹ RIO GRANDE DO NORTE. **Decreto nº 31.825/2022, art. 13, XXII.** Disponível em: <https://diariooficial.rn.gov.br/dei/dorn3/documentos/00000001/20220819/783146.htm> Acesso em: 12 mai 2025

ESTADO	ALÍQUOTA ICMS APLICÁVEL OPERAÇÃO INTERNA ou ISENÇÃO	PREVISÕES LEGAIS
Sergipe (SE)	19%	Art. 40, I, do RICMS/SE ⁶
Tocantins (TO)	20%	Art. 27, II, Lei nº 1.287/2001 ⁷

Fonte: Legislações estaduais referenciadas. Elaboração própria.

Portanto, observa-se que no Brasil, apesar de incipientes, alguns estados vêm adotando essa mesma política em relação à tributação do ICMS, seguindo a autorização dada pelo Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), através do Convênio ICMS 224/17, que autoriza aos Estados que a ele aderirem a concederem isenção do ICMS nas operações internas com produtos essenciais ao consumo popular que compõem a cesta básica, e do Convênio ICMS 187/21, que autoriza os Estados e Distrito Federal a isentar o ICMS nas operações realizadas com “absorventes íntimos femininos, internos e externos, tampões higiênicos, coletores e discos menstruais, calcinhas absorventes e panos absorventes íntimos, NCM 9619.00.00, destinados a órgãos da Administração Pública Direta e Indireta Federal, Estadual e Municipal e a suas fundações públicas.”

Por fim, ainda em análise das desigualdades evidenciadas pela tributação sobre os absorventes menstruais nos diversos entes federativos brasileiros, merece destaque o estudo realizado por Alina Miyake,¹⁵² que examina a temática da *Tampon Tax* à luz das legislações federais e estaduais, bem como dos projetos em tramitação no Congresso Nacional e nas Assembleias Legislativas de todos os estados brasileiros. A pesquisa evidencia que, embora a maioria dos Estados brasileiros já tenham aprovado leis voltadas ao combate à pobreza menstrual, apenas uma parcela reduzida dessas normas enfrenta diretamente a questão tributária.

A maioria das demais legislações estaduais limita-se à previsão de distribuição gratuita de absorventes, sem abordar a carga tributária incidente sobre os produtos menstruais comercializados no mercado. Contudo, alguns estados têm adotado a questão tributária como instrumento, como a tabela supracitada demonstra, essa mudança revela o potencial transformador das políticas fiscais na promoção da justiça social e de gênero.

No entanto, é essencial avaliar se essas mudanças asseguram benefícios reais ao consumidor final, no caso, se a desoneração fiscal, através das reduções de alíquotas garantem

¹⁵² MIYAKE, Alina. *Tampon Tax: uma Análise do Tratamento Tributário dos Produtos Menstruais no Brasil*. *Revista Direito Tributário Atual*, [S. l.], n. 53, p. 25–60, 2023. DOI: 10.46801/2595-6280.53.1.2023.2260. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/2260>. Acesso em: 15 mai 2025.

a repercussão ao consumidor final, promovendo, assim, um sistema de fato mais justo e inclusivo.

Nesse ponto, são inúmeras as críticas à referida medida de desoneração fiscal, das quais não se desconsidera, contudo, não se pode olvidar que o Direito Tributário é um instrumento social e que poderá fomentar os mais diversos objetivos, a depender do contexto político-ideológico em que estiver inserido.¹⁵³ Uma política fiscal que promova a criação de adequados incentivos na economia, acoplada a um uso otimizado dos recursos, é crucial para o alcance dos Objetivos do Desenvolvimento Sustentável, bem como dos objetivos constitucionalmente elencados.¹⁵⁴

No âmbito do debate, Christopher Cotropia e Kyle Rozema desenvolveram uma relevante pesquisa empírica nos Estados Unidos, especificamente no Estado de Nova Jersey, com o objetivo de analisar se a eliminação da tributação sobre produtos menstruais resultaria, efetivamente, em benefícios diretos ao consumidor final.¹⁵⁵

A investigação demonstrou que há argumentos sólidos em favor da desoneração, como a promoção da igualdade de gênero e a correção de uma injustiça fiscal que penaliza uma necessidade fisiológica específica das mulheres, sobretudo quando se observa a isenção concedida a produtos destinados exclusivamente ao público masculino, como medicamentos para disfunção erétil. Assim, a redução de preços, o estímulo ao acesso e o combate ao uso de materiais insalubres são apontados como consequências sociais positivas da medida.

Por outro lado, os argumentos contrários incluem a possível queda na arrecadação, a perda de eficiência na tributação sobre o consumo, o risco de pressões por desonerações a outros produtos essenciais, e a ideia de que a desoneração, isoladamente, não assegura maior acessibilidade, sendo mais eficazes medidas como subsídios ou créditos fiscais.

Ao fim, a pesquisa promovida por Cotropia e Rozema concluiu que a redução ou a desoneração de tais produtos é repassada para os consumidores, tornando tais produtos mais acessíveis para consumidores de baixa renda.¹⁵⁶

¹⁵³ FELISBERTO, Jéssica Heinzen. O Brasil entendeu a função dos tributos? Direito Tributário como Instrumento Social no Contexto da Reforma Tributária. **Revista Tributária e de Finanças Pública**, São Paulo, v. 18, 2023, p. 121.

¹⁵⁴ SCAFF, Fernando; TUPIASSU, Lise. Objetivos do Desenvolvimento Sustentável e Tributação na Constituição Brasileira. **Revista Direito Tributário Atual**, n. 57, p. 695-710, 2024. DOI: 10.46801/2595-6280.57.28.2024.2609. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/2609>. Acesso em: 4 out. 2024.

¹⁵⁵ COTROPIA, Christopher; ROZEMA, Kyle. Who Benefits from Repealing Tampon Taxes? Empirical Evidence from New Jersey. *Journal of Empirical Legal Studies*, 2018. **Journal of Empirical Legal Studies**. Disponível em: <https://scholarship.richmond.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=2513&context=law-faculty-publications>. Acesso em: 30 mai. 2025.

¹⁵⁶ *Ibidem*.

Ainda nesse ponto, destaca-se o estudo “Redução do ICMS sobre medicamentos: um estudo de impacto da desoneração tributária no preço ao consumidor” elaborado pelo Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário (IBPT), no qual, é possível estabelecer uma correlação direta com a proposta defendida neste trabalho, no tocante à necessidade de desonerar produtos essenciais voltados à saúde da mulher.¹⁵⁷

Em que pese o foco do estudo seja a tributação de medicamentos, os resultados apresentados evidenciam, de forma contundente, que a redução das alíquotas do ICMS repercute positivamente no valor final dos produtos ao consumidor. A análise comparativa realizada pela pesquisa entre estados que adotaram políticas de desoneração e aqueles que mantêm alíquotas elevadas demonstrou que há uma diferença significativa nos preços praticados ao consumidor final, reforçando o papel da tributação como instrumento de política pública para a promoção do acesso a bens essenciais.

A referida pesquisa demonstrou que a redução da alíquota do ICMS sobre medicamentos no Estado do Paraná — de 18% para 12%, por meio da Lei Estadual nº 16.016/2008 — gerou efeitos positivos tanto na diminuição dos preços ao consumidor quanto no aumento da arrecadação estadual. De acordo com a pesquisa, a arrecadação do ICMS sobre medicamentos naquele estado cresceu significativamente, passando de R\$ 76 milhões no ano anterior à redução, para R\$178 milhões em 2010, evidenciando que a desoneração foi plenamente compensada pela expansão do consumo e pela formalização das operações.

Portanto, a partir de levantamentos realizados em farmácias e drogarias do Paraná, verificou-se a queda nos preços praticados para uma série de medicamentos, o que foi percebido pela população e refletiu em maior acesso aos insumos de saúde.

Dessa forma, embora o objeto da referida pesquisa tenha sido o setor farmacêutico de maneira ampla, os resultados obtidos servem como referência sólida para sustentar a viabilidade e a importância de se adotar medidas semelhantes em relação aos produtos de higiene e cuidado pessoal de uso exclusivamente feminino, como absorventes higiênicos. A lógica subjacente — redução da carga tributária sobre bens essenciais, aumento do acesso da população e equilíbrio fiscal mantido ou até ampliado — aplica-se integralmente à pauta da justiça fiscal de gênero. Portanto, os dados e conclusões da pesquisa corroboram a necessidade de políticas tributárias mais sensíveis à equidade, evidenciando que a

¹⁵⁷ AMARAL, Gilberto Luiz do. **Redução do ICMS sobre medicamentos**: Estudo do impacto nos preços dos medicamentos ao consumidor após a redução da alíquota do ICMS no Estado do Paraná, e os reflexos na arrecadação deste tributo. São Paulo : SINDUSFARMA, 2012. Disponível em: https://sindusfarma.org.br/cadastro/public/uploads/publicacoes/arquivos/91/reducao_do_icms_sobre_medicamentos_baixa_resolucao.pdf Acesso em: 30 mai. 2025.

desoneração de produtos essenciais à saúde da mulher é uma medida técnica e socialmente justificável.

A referida lógica reforça os fundamentos do presente trabalho, ao defender a redução da carga tributária sobre produtos voltados exclusivamente às necessidades básicas das mulheres, como medida de justiça fiscal e de promoção da igualdade de gênero, para além de todas as justificativas constitucionais e sociais já postas.

3.2 Recorte Estadual - Lei nº 8.478/2021 de Alagoas e o Decreto nº 94.001/2023

Nesse ponto, merece destaque no presente trabalho uma análise específica e um recorte estadual. No caso, uma breve análise da Lei nº 8.478/2021 e do Decreto nº 94.001/2023. Referidas normas representam evidente evolução da temática no âmbito estadual de Alagoas. Como amplamente visto na seção anterior, diversos estados no Brasil, através de propostas legislativas apresentaram avanços no combate à pobreza menstrual e à desigualdade de gênero que decorre.

A Lei nº 8.478, de 26 de julho de 2021, institui no Estado de Alagoas, a política pública denominada “Liberdade para Menstruar”, com o objetivo de garantir o acesso universal à absorventes higiênicos, bem como fomentar a conscientização sobre o ciclo menstrual como um processo natural do corpo feminino.

A referida lei em seu art. 3º estabelece as diretrizes básicas que a regem, a qual merece destaque direto, como: I – desenvolvimento de programas, ações e articulação entre órgãos públicos, sociedade civil e a iniciativa privada, que visem ao desenvolvimento do pensamento livre de preconceito, em torno da menstruação; II – incentivo a palestras e cursos em todas as escolas a partir do Ensino Fundamental II, nos quais abordam a menstruação como um processo natural do corpo feminino, com vistas a evitar e combater a evasão escolar em decorrência dessa questão; entre outras medidas educativas e de fomento educativo.¹⁵⁸

¹⁵⁸ Art. 3º A Política Liberdade para Menstruar de que trata esta Lei consiste nas seguintes diretrizes básicas:
I – desenvolvimento de programas, ações e articulação entre órgãos públicos, sociedade civil e a iniciativa privada, que visem ao desenvolvimento do pensamento livre de preconceito, em torno da menstruação;
II – incentivo a palestras e cursos em todas as escolas a partir do Ensino Fundamental II, nos quais abordem a menstruação como um processo natural do corpo feminino, com vistas a evitar e combater a evasão escolar em decorrência dessa questão;
III – elaboração e distribuição de cartilhas e folhetos explicativos que abordem o tema de que trata esta Lei, voltado a todos os públicos, sexos e idades, objetivando desmistificar a questão e combater o preconceito;
IV – realização de pesquisas para aferição dos lares nos quais as mulheres não têm acesso a absorventes higiênicos, visando direcionar e aperfeiçoar ações governamentais;
V – incentivo e fomento à criação de cooperativas, microempreendedores individuais e pequenas empresas que fabriquem absorventes higiênicos de baixo custo; [...]

Verifica-se que a norma estabelece, entre outras diretrizes, a realização de ações educativas nas escolas públicas, a produção e distribuição de materiais informativos, e a articulação entre o poder público, sociedade civil e iniciativa privada. Ademais, a lei prevê expressamente nas alíneas “a” à “f” do inciso VI do art. 3º, a disponibilização gratuita de absorventes para grupos em situação de vulnerabilidade, como alunas da rede pública a partir do ensino fundamental II; detentas mulheres privadas de liberdade; acolhidas em abrigos; em situação de rua ou de extrema pobreza.¹⁵⁹

A referida lei configura um marco normativo relevante ao reconhecer expressamente a menstruação como uma questão de saúde pública e, por conseguinte, o acesso a absorventes higiênicos como um direito básico, fundamental à dignidade humana.

Assim, a relevância da norma se acentua, ainda, pelo reconhecimento expresso e legal dos absorventes como “produtos higiênicos básicos” e especialmente como “bens essenciais”, no Art. 4º da Lei.¹⁶⁰ Ao classificar o absorvente como bem essencial e produto higiênico básico, a legislação alagoana confere-lhe tratamento jurídico equiparável ao de itens historicamente considerados indispensáveis, como alimentos e medicamentos, estabelecendo, assim, fundamentos para a adoção de políticas fiscais que favoreçam a sua ampla distribuição e isenção tributária.

O que traz à tona, a necessidade de se aplicar o critério da essencialidade em função da seletividade a tais produtos, trazendo, agora que positivado, caráter de norma cogente.

Ressalta-se, ainda, a autorização concedida ao poder executivo de estabelecer medidas de renúncia fiscal, como a isenção ou redução de alíquotas dos impostos estaduais incidentes sobre tais produtos, conforme previsto no artigo 5º da mencionada lei.¹⁶¹

VII – concessão de incentivos fiscais e outras medidas a cargo do Governo do Estado, com o objetivo de reduzir o preço dos absorventes higiênicos ao consumidor final nos estabelecimentos comerciais.

¹⁵⁹ Art. 3º *omissis*

VI – possibilidade de disponibilização e distribuição gratuita de absorventes, pelo Poder Público, por meio de aquisição por compra, doação, fabricação ou outras formas, inclusive mediante parcerias com a iniciativa privada ou organizações não governamentais:

a) às alunas das escolas, a partir do Ensino Fundamental II da Rede Pública, com vistas a evitar e combater a evasão escolar em decorrência dessa questão; b) às adolescentes, em regime de semiliberdade ou internação em estabelecimentos educacionais de gestão Estadual, pela prática de atos infracionais; c) às detentas, recolhidas nas unidades prisionais femininas do Estado; d) às adolescentes e mulheres acolhidas nas unidades e abrigos sob a gestão Estadual, em situação de vulnerabilidade; e) às adolescentes e mulheres em situação de rua; e f) às adolescentes e mulheres em situação familiar de extrema pobreza.

¹⁶⁰ Art. 4º Para efeito da plena eficácia da Política instituída por esta Lei e outras ações decorrentes da sua aplicabilidade, inclusive fiscais e tributárias, fica estabelecido o absorvente higiênico como um “produto higiênico básico”, e classificado como “bem essencial”.

Parágrafo único. Os absorventes higiênicos passam a ser considerados componentes obrigatórios das cestas básicas no Estado de Alagoas.

¹⁶¹ Art. 5º Fica autorizado o Poder Executivo a regulamentar a universalização do acesso a absorventes higiênicos, inclusive com a possibilidade de ser estabelecida: I – distribuição gratuita, conforme inciso VI do art.

Essa qualificação normativa permite o adequado enquadramento do produto no âmbito da política fiscal estadual e abre margem para a adoção de medidas tributárias condizentes com a sua essencialidade, em consonância com os princípios da dignidade da pessoa humana e da igualdade material.

Por sua vez, o Decreto estadual nº 94.001, de 16 de outubro de 2023¹⁶² regulamenta a Lei nº 8.478/2021, ao dispor sobre a isenção do ICMS nas operações internas com absorventes higiênicos, quando destinados a entidades públicas integrantes da Administração Direta e Indireta, no âmbito do Estado de Alagoas.¹⁶³

Trata-se de importante medida fiscal concretizadora da política instituída, que busca garantir a eficácia das ações públicas voltadas à universalização do acesso a itens menstruais básicos. O decreto também estabelece os critérios operacionais e as condições para a fruição do benefício tributário, conferindo segurança jurídica à atuação dos órgãos públicos na aquisição e distribuição dos produtos.

Assim, a atuação do Estado de Alagoas evidencia um modelo normativo que integra medidas de conscientização, distribuição e tratamento fiscal adequado aos absorventes menstruais, consolidando o entendimento de que a tributação pode – e deve – ser instrumento de realização dos direitos fundamentais, especialmente no enfrentamento das desigualdades de gênero e da pobreza menstrual.

Em que pese os avanços significativos, bem como a importância das normas, a efetividade das políticas públicas nelas descritas encontram desafios consideráveis. Acredita-se que a ausência de dotação orçamentária específica; a redação meramente autorizativa dos dispositivos; e a inexistência de metas ou indicadores concretos para monitoramento limitam a aplicação prática da norma.

Ainda assim, conclui-se que o alinhamento entre o reconhecimento do absorvente como item essencial e a política tributária estadual - por meio, por exemplo, da redução ou

3º, desta Lei; II – renúncia fiscal, através de isenção ou redução da alíquota ou base de cálculo de impostos estaduais incidentes.

¹⁶² ALAGOAS. **Decreto nº 94001 de 16 de outubro de 2023**. Altera o RICMS/AL, para conceder isenção do ICMS nas operações realizadas com absorventes íntimos femininos, internos e externos, tampões higiênicos, coletores e discos menstruais, calcinhas absorventes e panos absorventes íntimos destinadas a Órgãos da Administração Pública Direta e Indireta Federal, Estadual e Municipal e a suas Fundações Públicas. Disponível em: <https://diario.imprensaoficial.al.gov.br/ver-edicao?edition=37678&page=1&searchTerm=94.001> Acesso em: 30 abr. 2025.

¹⁶³ Art. 1º O Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto Estadual no 35.245, de 26 de dezembro de 1991, passa a vigorar acrescido do Item 98 da Parte I do Anexo I:

“98 - As operações realizadas com absorventes íntimos femininos, internos e externos, tampões higiênicos, coletores e discos menstruais, calcinhas absorventes e panos absorventes íntimos, NCM 9619.00.00, destinados a Órgãos da Administração Pública Direta e Indireta Federal, Estadual e Municipal e a suas Fundações Públicas (Convênio ICMS 187/21).” (AC)

Art. 2º Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação

isenção de tributos como o caso - é fundamental para promover a justiça fiscal e combater a regressividade do sistema, assegurando que mulheres em situação de vulnerabilidade tenham acesso gratuito ou facilitado a esse bem indispensável e essencial.

Nesse cenário, a experiência alagoana, ainda que limitada, revela o potencial de medidas, ainda que no âmbito estadual, para influenciar a formulação de políticas tributárias mais sensíveis às desigualdades estruturais e aos princípios norteadores de justiça e equidade fiscal.

3.3 A inclusão dos Absorventes nos Regimes Diferenciados da Reforma Tributária

Inicialmente, é necessário tecer breves considerações gerais acerca da reforma tributária brasileira, estabelecida pela Emenda Constitucional nº 132 de 2023,¹⁶⁴ que reformulou significativamente o sistema tributário nacional. Ao introduzir os novos tributos – Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) e Imposto Seletivo (IS) –, o cerne da reforma é composto por um sistema neutro e não cumulativo, no qual é vedada a concessão de incentivos e benefícios fiscais.

Cabe mencionar que o IBS, de competência dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, substituirá o imposto sobre operações de circulação de mercadorias e serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicações (ICMS) e o imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISS); a CBS, por sua vez, é de competência da União e substituirá a contribuição ao Programa de Integração Social (PIS) e a contribuição para a Seguridade Social (COFINS).

Como regra, as alíquotas do IBS e da CBS serão uniformes para todos os bens e serviços, ressalvadas as exceções previstas no texto constitucional. Nesse cenário, a Emenda Constitucional 132/2023, que altera o Sistema Tributário Nacional e estabelece a reforma tributária, traz em seu art. 9º tais exceções – acerca dos Regimes Diferenciados de tributação do IBS e da CBS – os bens e serviços que serão beneficiadas com a redução de alíquotas desses tributos.

Além do estabelecido no art. 9º da Emenda Constitucional, o Título IV da Lei Complementar nº 214/2025 tem por objeto regulamentar esses regimes diferenciados, que

¹⁶⁴ BRASIL. **EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 132, DE 20 DE DEZEMBRO DE 2023.** Altera o Sistema Tributário Nacional. 20 dez. 2023. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm

envolvem a incidência do IBS e da CBS com alíquotas reduzidas em 30%, 60% ou até 100% (alíquotas reduzidas a zero).¹⁶⁵

Assim, com a criação dos três novos tributos – Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) e Imposto Seletivo (IS) –, a reforma prevê que as alíquotas dos referidos impostos serão fixadas por lei local específica e cada ente fixará, individualmente, a sua própria alíquota, na forma do disposto no art. 14 da Lei Complementar n.º 214/2025 e como prevê o art. 156-A, § 1º, inciso V, da Constituição Federal (CF/1988).

Como regra, essa alíquota deverá ser a mesma para todas as operações com bens e serviços ocorridas naquela localidade (art. 16 da LC n.º 214/2025; art. 156-A, § 1º, inciso VI, da CF/1988). Contudo, a referida alíquota comporta exceções, representadas pelos regimes diferenciados ou específicos. Tais regimes diferenciados se expressam como alteração no aspecto quantitativo da regra-matriz de incidência do IBS/CBS ou nas suas regras de creditamento. No entanto, em casos bastante específicos, o tratamento diferenciado afeta a própria incidência tributária ou sujeição passiva.¹⁶⁶

Assim, em regra geral, o texto constitucional não permite a concessão de benefícios financeiros ou fiscais relativos ao IBS e à CBS, como aborda o art. 156-A, § 1º, inciso X, da CF/88, além disso, a reforma eliminará todos os atuais benefícios fiscais, isenções, regimes especiais e outros tratamentos diferenciados aplicáveis aos tributos atuais que serão substituídos.

Assim, o IBS e a CBS não devem possuir em regra regimes específicos, diferenciados ou favorecidos de tributação, tanto que o rol de regimes diferenciados, exceções à regra elencadas pelo próprio texto constitucional, é restrito. O principal critério diferenciador dos novos regimes é a própria natureza de algumas atividades econômicas.¹⁶⁷

Dentre desse rol, foram incluídos os produtos de cuidados básicos à saúde menstrual, e essa é a primeira vez que as mulheres são explicitamente consideradas constitucionalmente no Sistema Tributário Nacional, sendo recebido como importante marco na agenda da desigualdade de gênero.¹⁶⁸

¹⁶⁵ BRASIL. **LEI COMPLEMENTAR Nº 214, DE 16 DE JANEIRO DE 2025 n.º LC 214/2025, de 16 de janeiro de 2025**. Institui o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), a Contribuição Social sobre Bens e Serviços (CBS) e o Imposto Seletivo (IS); cria o Comitê Gestor do IBS e altera a legislação tributária. [S. l.], 16 jan. 2025. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp214.htm.

¹⁶⁶ PANDOLFO, Rafael. Os regimes específicos de tributação no IBS (art. 156-A, § 6º, da CF). In: CALIENDO, Paulo; CASTELLO, Melissa Guimarães; KOCH, Mariana Porto (coord.). **O IBS e a CBS na Constituição**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2024. p. 415.

¹⁶⁷ NUNES, Fabiano da Silva. Consultoria Legislativa, **Síntese do conteúdo da Emenda Constitucional Nº 132, de 20 de Dezembro de 2023** (Reforma Tributária). Câmara dos Deputados, 2024. p. 8.

¹⁶⁸ BUSTAMANTE, Evanilda N. de Godoi. Regressividade e Tributação do Consumo: Reflexões para uma Tributação mais Igualitária com perspectiva de Gênero in **Anais do II Congresso Internacional de Tributação**

A emenda constitucional previu em seu art 9º, inciso VI que os produtos de cuidados básicos à saúde menstrual poderia ser beneficiadas com redução de 60% (sessenta por cento) das alíquotas do IBS e da CBS, além disso, dispôs mais adiante na alínea “a”, inciso II do §3º do mesmo art. 9º, acerca da possibilidade de tais produtos serem beneficiadas com a redução em 100% (cem por cento) das alíquotas.¹⁶⁹

Assim, a Lei Complementar nº 214 de 16 de janeiro de 2025, ao regulamentar a reforma, disciplinou a partir do art. 147 na Seção V, acerca da redução a zero das alíquotas do IBS e da CBS incidentes sobre o fornecimento dos seguintes produtos de cuidados básicos à saúde menstrual. Traz que ficam reduzidas a zero as alíquotas do IBS e da CBS incidentes sobre o fornecimento dos seguintes produtos de cuidados básicos à saúde menstrual como tampões higiênicos; absorventes higiênicos internos ou externos, descartáveis ou reutilizáveis, e calcinhas absorventes; e coletores menstruais.¹⁷⁰

Contudo, cumpre mencionar que a conquista da inclusão dos produtos de cuidados básicos à saúde menstrual nos regimes diferenciados da reforma tributária não se deu de forma espontânea, mas resultou de uma ampla mobilização social, acadêmica, política e institucional. A atuação do Grupo de Pesquisa Tributação e Gênero da FGV Direito SP¹⁷¹ em articulação com organizações feministas, entidades acadêmicas e parlamentares, foi decisiva

e Gênero [recurso eletrônico]: políticas fiscais e sustentabilidade para a igualdade de gênero e raça/ coordenação Tathiane Piscitelli. São Paulo: FGV Direito SP, 2024. p. 153

¹⁶⁹ Art. 9º A lei complementar que instituir o imposto de que trata o art. 156-A e a contribuição de que trata o art. 195, V, ambos da Constituição Federal, poderá prever os regimes diferenciados de tributação de que trata este artigo, desde que sejam uniformes em todo o território nacional e sejam realizados os respectivos ajustes nas alíquotas de referência com vistas a reequilibrar a arrecadação da esfera federativa.

§ 1º A lei complementar definirá as operações beneficiadas com redução de 60% (sessenta por cento) das alíquotas dos tributos de que trata o caput entre as relativas aos seguintes bens e serviços:

VI – produtos de cuidados básicos à saúde menstrual;

§ 3º A lei complementar a que se refere o caput preverá hipóteses de:

II – redução em 100% (cem por cento) das alíquotas dos tributos referidos no caput para:

a) bens de que trata o § 1º, III a VI;

¹⁷⁰ Art. 147. Ficam reduzidas a zero as alíquotas do IBS e da CBS incidentes sobre o fornecimento dos seguintes produtos de cuidados básicos à saúde menstrual:

I - tampões higiênicos classificados no código 9619.00.00 da NCM/SH;

II - absorventes higiênicos internos ou externos, descartáveis ou reutilizáveis, e calcinhas absorventes classificados no código 9619.00.00 da NCM/SH; e

III - coletores menstruais classificados no código 9619.00.00 da NCM/SH.

Parágrafo único. A redução de alíquotas prevista no caput deste artigo somente se aplica aos produtos de cuidados básicos à saúde menstrual que atendam aos requisitos previstos em norma da Anvisa.

¹⁷¹ O grupo de pesquisa sobre tributação e gênero do Núcleo de Direito Tributário do Mestrado Profissional da FGV Direito SP foi criado em junho de 2020 para pesquisar, debater e apresentar propostas de reforma que tenham como foco reduzir a desigualdade de gênero na carga tributária brasileira. Pesquisadoras da FGV Direito SP, em parceria com a iniciativa Tributos a Elas, da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, criaram um grupo para estudar as diferenças de gênero na tributação brasileira, pautar o debate acadêmico sobre o tema e propor alterações legislativas, sobretudo durante a tramitação da proposta de reforma tributária.

para que, pela primeira vez, o texto constitucional passasse a contemplar diretamente as mulheres no âmbito da tributação.

Essa trajetória, conforme narrado por Luiza Machado Menezes,¹⁷² ganhou força a partir da apresentação, em junho de 2023, de um ofício com quatro propostas prioritárias de emenda ao texto da então PEC n.º 45/2019. Dentre elas, destacava-se a inclusão dos produtos de higiene menstrual entre os bens aptos a se beneficiarem de alíquotas reduzidas, ao lado dos medicamentos. A proposta, inicialmente entregue à Secretaria da Mulher da Câmara dos Deputados, ganhou adesão significativa de entidades da sociedade civil e passou a ser defendida por parte dos parlamentares.

Apesar de serem ouvidas, as propostas relacionadas a gênero e raça não foram inicialmente incluídas no primeiro substitutivo (Parecer Preliminar de Plenário – PRLP 1 => PEC n. 45/2019), divulgado em 22 de junho de 2023.¹⁷³ Motivadas a organizar a atuação, as pesquisadoras elaboraram um ofício sucinto com quatro propostas prioritárias. A partir deste ofício, foi criado o "Manifesto pela Dignidade Menstrual na Reforma Tributária" para coletar assinaturas de diversas entidades, focado em duas propostas principais: a redução de tributos para produtos de higiene menstrual e ligados à economia do cuidado, e a inclusão na Constituição do dever de avaliar o impacto de medidas tributárias na igualdade de gênero e raça.

Houve uma intensa movimentação para que o manifesto ganhasse visibilidade na sociedade, movimentos sociais e mídia. O ofício e o manifesto foram entregues no Congresso Nacional a deputadas, senadoras e à Ministra das Mulheres. Paralelamente, ocorria movimentação dentro do Ministério da Fazenda visando obter a aprovação governamental para a inclusão dos absorventes nos regimes diferenciados. Este esforço institucional crucial foi conduzido pela Secretaria de Política Econômica (SPE) e Secretária Extraordinária da Reforma Tributária (SERT) para assegurar que a Fazenda desse sinal verde à inclusão dos absorventes na Câmara dos Deputados.

Em seguida, em 5 de julho de 2023, o Substitutivo n. 2 (PRLP 2 => PEC n. 45/2019) incluiu os produtos de higiene menstrual no rol de produtos que poderiam ter alíquota reduzida em até 100%. Além disso, o substitutivo também acrescentou a redução das

¹⁷² MENEZES, Luiza Machado de O. Memória, Afeto e Esperança: nossa História de Luta pela Inclusão da Perspectiva de Gênero na Reforma Tributária (Emenda Constitucional n. 132/2023). **Revista Direito Tributário Atual**, [S. l.], n. 56, p. 731–751, 2024. DOI: 10.46801/2595-6280.56.32.2024.2535. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/2535>. Acesso em: 25 maio. 2025.

¹⁷³ PRLP 1. PEC n. 45/2019. Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=2292813&filename=PRLP+1+%3D%3E+PEC+45/2019. Acesso em: 10 mai. 2025

desigualdades de gênero e raça como objetivo para o cashback, contudo, a referida conquista não durou um dia inteiro sequer, a segunda proposta durou menos de 24 horas, sendo removida no Substitutivo n. 3 (PRLP 3) devido à oposição que alegava que o governo tentava inserir “ideologia de gênero” na Reforma Tributária.¹⁷⁴

Também, no âmbito do senado federal, houveram novos ofícios com cinco propostas, incluindo as demandas de gênero e raça não atendidas anteriormente. Após uma série de audiências públicas e reuniões, o Senador Vanderlan Cardoso mostrou-se sensibilizado com a pauta e protocolou as propostas como emendas à PEC.¹⁷⁵

Contudo, tais emendas foram rejeitadas pelo Relator da Reforma no Senado, Senador Eduardo Braga. Ainda assim, o Grupo de Pesquisa Tributação e Gênero buscou apoio no Ministério da Fazenda e em sequência, escreveram as propostas, retirando os termos “gênero” e “raça”, pois como afirmado pelas autoras, “havíamos visto na Câmara, esses termos lamentavelmente se tornaram um obstáculo para a aprovação de qualquer legislação no Congresso”.¹⁷⁶

Como resultado dessa mobilização, a redação do § 1º, inciso VI, do art. 9º da Emenda Constitucional n.º 132/2023, passou a prever expressamente a possibilidade de redução de alíquotas em até 60% para os produtos de cuidados básicos à saúde menstrual. Ademais, o § 3º, inciso II, alínea “a” do mesmo dispositivo, autoriza a redução total da carga tributária (alíquota zero) para esses mesmos produtos, igualando-os em essencialidade aos medicamentos, como supramencionado. Tal previsão normativa configura um importante avanço na promoção da justiça fiscal de gênero, sendo considerada uma vitória significativa para a agenda de equidade tributária.

Por fim, além da previsão de alíquotas reduzidas, a EC nº 132/2023 introduziu outro marco relevante, um dispositivo que representa uma verdadeira conquista e traz perspectivas positivas nesse âmbito, que foi a inclusão de que os regimes diferenciados deveriam passar

¹⁷⁴ BRASIL. Câmara dos Deputados. PRLP n. 2. Parecer de Plenário pela Comissão Especial destinada a proferir Parecer à Proposta de Emenda à Constituição n. 45-A, de 2019. Proposta de Emenda à Constituição n. 45-A, de 2019. Brasília: Câmara dos Deputados, 2023d. Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=2297250&filena-me=PRLP+2+%3D%3E+PEC+45/2019. Acesso em: 25 mai. 2025.

¹⁷⁵ Propostas de Emendas n. 471 e n. 472 à PEC n. 45/2019. Disponíveis em: <https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=9482984&ts=1710194095384&disposition=inli-ne&ts=1710194095384> e <https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=9482988&ts=1710194095399&disposition=inline&ts=1710194095399>. Acesso em: 25 mai. 2025.

¹⁷⁶ MENEZES, Luiza Machado de O. Memória, Afeto e Esperança: nossa História de Luta pela Inclusão da Perspectiva de Gênero na Reforma Tributária (Emenda Constitucional n. 132/2023). **Revista Direito Tributário Atual**, [S. l.], n. 56, p. 731–751, 2024. DOI: 10.46801/2595-6280.56.32.2024.2535. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/2535>. p. 745. Acesso em: 25 mai. 2025.

por uma avaliação a cada cinco anos na promoção da igualdade entre homens e mulheres, em que o Art. 9º, §11 expressamente consignou que a avaliação quinquenal dos regimes diferenciados “deverá examinar o impacto da legislação dos tributos a que se refere o *caput* deste artigo na promoção da igualdade entre homens e mulheres.”¹⁷⁷ Isso demonstra que, pela primeira vez na história, houve a inclusão na Constituição que a igualdade de gênero é um critério para avaliar medidas tributárias.

Ou seja, tal disposição estabelece, de forma inédita, o gênero como critério constitucional de análise de medidas fiscais, contribuindo para que os efeitos das políticas tributárias sobre as desigualdades sociais passem a ser monitorados com base empírica e normativa. Em verdade, o que se observa é que a inclusão desses dispositivos no texto constitucional marca um momento de virada e grande avanço, contendo perspectivas positivas diante da reforma tributária ora posta.

Ademais, a conquista da alíquota reduzida se justifica não apenas sob a ótica da equidade, mas também diante dos dados apresentados no presente trabalho que evidenciam a elevada tributação historicamente incidente sobre produtos voltados à fisiologia feminina, assim como, todo o contexto social e econômico da desigualdade de gênero e, especialmente, se justifica sob a ótica do papel do direito tributário na promoção da igualdade.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho objetivou investigar os vieses implícitos de gênero no sistema tributário brasileiro. A análise realizada ao longo deste trabalho permite concluir que a tributação desempenha um papel significativo na reprodução ou mitigação das desigualdades de gênero no Brasil. Embora formalmente neutro, o sistema tributário brasileiro apresenta características fortemente regressivas, especialmente por depender em grande medida de tributos indiretos incidentes sobre o consumo, impactando de maneira desproporcional as mulheres, particularmente aquelas em situação de maior vulnerabilidade econômica e social.

Assim, ao contextualizar de início, a concepção do Estado Fiscal e a garantia de Direitos Humanos, conclui-se que tal discussão é fundamental para entender a centralidade do debate tributário na promoção da justiça social. O Estado, ao assumir a função de arrecadador

¹⁷⁷ Art. 9º. *omissis*

§ 10. Os regimes diferenciados de que trata este artigo serão submetidos a avaliação quinquenal de custo-benefício, podendo a lei fixar regime de transição para a alíquota padrão, não observado o disposto no § 2º, garantidos os respectivos ajustes nas alíquotas de referência.

§ 11. A avaliação de que trata o § 10 deverá examinar o impacto da legislação dos tributos a que se refere o *caput* deste artigo na promoção da igualdade entre homens e mulheres.

e regulador econômico, também mobiliza recursos para viabilizar políticas públicas que visam mitigar desigualdades históricas.

Nesse sentido, a tributação não se limita a sua função arrecadatória, mas também se apresenta como ferramenta extrafiscal para incentivar comportamentos e promover a equidade, objetivo fundamental do Sistema Tributário Nacional. Discutir desigualdade de gênero no direito tributário significa reconhecer a necessidade de políticas fiscais atentas às realidades e às desigualdades estruturais, bem como a imperiosa observância – por todos os poderes, especialmente o legislador – dos critérios constitucionais estabelecidos. Assim, o tributo se consolida como instrumento de transformação social e de efetivação dos direitos humanos previstos na Constituição, mostrando que a neutralidade tributária deve ceder espaço - em certa medida como abordado - à promoção da justiça fiscal e à redução das desigualdades de gênero e de classe, com justificativa constitucional.

De maneira que a análise do princípio da seletividade em função da essencialidade revela o potencial transformador do direito tributário, ao diferenciar o tratamento de bens e serviços essenciais à dignidade humana e às necessidades essenciais das mulheres. Tal princípio, ao modular alíquotas conforme a essencialidade dos produtos, opera como mecanismo de justiça distributiva, evitando que as cargas tributárias recaiam de forma desproporcional sobre quem tem menor capacidade de pagamento.

Essa discussão se entrelaça fundamentalmente com o contexto da desigualdade de gênero, pois ao invisibilizar as necessidades básicas de mulheres – como no caso dos absorventes menstruais –, perpetua-se a desigualdade. Além disso, a abordagem interseccional adotada nesta pesquisa revelou que as mulheres negras sofrem uma camada adicional de desigualdade, refletindo uma sobreposição de discriminações que combinam gênero e raça. Os dados apontam que, entre as mulheres, aquelas pertencentes a grupos raciais minoritários apresentam os indicadores socioeconômicos mais precários, evidenciando que qualquer política tributária que busque a equidade não pode ignorar essas interseccionalidades. A tributação, portanto, deve ser pensada e planejada com sensibilidade para as múltiplas vulnerabilidades enfrentadas por esses grupos.

A análise demonstra que, embora o ordenamento jurídico reconheça a necessidade de seletividade e proteção do mínimo existencial, muitas vezes falha ao atender demandas femininas específicas, revelando a urgência de revisitar o papel dos tributos no combate às desigualdades de gênero e raça, e de impulsionar políticas tributárias mais equitativas e justas.

Isso porque, como exaustivamente abordado, em especial na subseção “2.2.1”, bem como nas seções “3.1 e 3.2”, o que se percebe na prática é uma tributação elevada sobre esses

itens essenciais, contrapondo-se ao princípio da dignidade humana e dos direitos fundamentais previstos na Constituição Federal.

Portanto, a regressividade do sistema tributário nacional e a desconsideração da essencialidade não somente perpetua, mas também agrava desigualdades já existentes, como evidenciado pelos dados e estatísticas que demonstram que as mulheres, especialmente as negras e aquelas de menor renda, têm maior parte de seus rendimentos comprometidos com tributos indiretos. Este cenário se intensifica com a falta de critérios claros e equitativos na definição de alíquotas tributárias, bem como da negligência na aplicação do princípio constitucional da seletividade em função da essencialidade dos bens e serviços.

Parte-se à conclusão de que a tributação incidente sobre absorventes menstruais revela uma problemática humanitária que transcende questões meramente fiscais, impactando diretamente a dignidade e a saúde das mulheres. O contexto atual da tributação sobre absorventes menstruais no Brasil reflete uma problemática humanitária significativa, decorrente da aplicação inadequada do princípio da seletividade em função da essencialidade, resultando em elevadas cargas tributárias sobre produtos fundamentais para a dignidade feminina. Tal situação contrasta com a tributação reduzida ou isenta sobre mercadorias que, frequentemente, não possuem grau equivalente de essencialidade, evidenciando uma distorção do sistema tributário nacional.

Em nível estadual, medidas específicas do Estado de Alagoas como a Lei nº 8.478/2021 e o Decreto nº 94.001/2023 representam avanços significativos, instituindo a Política "Liberdade para Menstruar", que visa à distribuição gratuita e redução tributária dos produtos menstruais para grupos vulneráveis. Em que pese os avanços e as constatações da presente pesquisa da análise de alíquotas do ICMS em todos os estados do Brasil, ainda permanece a necessidade de expansão e efetiva aplicação de tais políticas em todo território nacional, para garantir maior equidade tributária e justiça social.

Nesse contexto, a Reforma Tributária trazida pela Emenda Constitucional nº 132/2023 emerge como um importante marco na promoção da equidade de gênero através da tributação. A inclusão dos absorventes menstruais nos regimes diferenciados instituídos pela reforma, com alíquotas reduzidas, representa um reconhecimento institucional da essencialidade desses produtos e uma significativa conquista no âmbito das políticas públicas voltadas para a justiça fiscal e social. Esta medida sinaliza uma importante evolução, indicando uma abertura para que o sistema tributário incorpore explicitamente perspectivas de gênero em suas estruturas regulatórias e fiscais.

A redução total das alíquotas incidentes sobre absorventes e outros produtos de cuidados básicos à saúde menstrual evidencia o reconhecimento institucional da essencialidade desses bens e reflete a força da mobilização social e política que impulsionou essa alteração constitucional. Além disso, destaca-se positivamente a inclusão da perspectiva de gênero como critério obrigatório para avaliação periódica das políticas fiscais, indicando perspectivas promissoras para o avanço de uma tributação mais justa e inclusiva, capaz de contribuir significativamente para a redução das disparidades históricas enfrentadas pelas mulheres no Brasil.

Diante do exposto, a perspectiva diante da reforma tributária é positiva, apontando para um sistema tributário mais justo e equitativo, capaz de efetivamente contribuir para o enfrentamento da desigualdade de gênero por meio de políticas fiscais inclusivas. É necessário destacar que, embora relevante e fundamental, o direito tributário sozinho não é suficiente para solucionar o amplo problema das desigualdades sociais e econômicas de gênero.

A superação das disparidades requer uma abordagem integral e coordenada com outros setores de políticas públicas e sociais, incluindo educação, saúde, mercado de trabalho, proteção social e políticas públicas pensadas e sensíveis à desigualdade de gênero. O papel da tributação deve ser compreendido como um instrumento estratégico e complementar, mas como um importante instrumento, dentro de um conjunto maior de ações necessárias para a efetiva redução das desigualdades.

Por fim, é essencial que o debate sobre tributação e desigualdade de gênero continue sendo ampliado na esfera acadêmica, institucional e social. O presente trabalho espera ter contribuído para sensibilizar e aprofundar essa discussão, oferecendo uma visão crítica sobre as possibilidades e limitações do sistema tributário brasileiro enquanto ferramenta de transformação social.

REFERÊNCIAS

ABRAHAM, Marcus. Curso de Direito Financeiro Brasileiro. 3 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2015.

ACRE. Decreto nº 11.312, de 24 de agosto de 2023. Disponível em: <https://sefaz.ac.gov.br/2021/?p=10905>

ALAGOAS. Decreto estadual nº 94.001, de 16 de outubro de 2023. Disponível em: <https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=450710>

ALAGOAS. Decreto nº 94001 de 16 de outubro de 2023. Disponível em: <https://diario.imprensaoficial.al.gov.br/ver-edicao?edition=37678&page=1&searchTerm=94.001>

ALAGOAS. Item 1 do Anexo do REGULAMENTO DO ICMS Nº 1 DE 26 DE dezembro DE 1991. Disponível em: <https://gcs2.sefaz.al.gov.br/#/documentos/visualizar-documento?key=n1GMZzWHqfi%3D>.

JUSTEN FILHO, Marçal. Sistema constitucional tributário: uma aproximação ideológica; Revista da Faculdade de Direito UFPR, [S. l.], v. 30, 1998. DOI: 10.5380/rfdufr.v30i0.1894. Disponível em: <https://revistas.ufpr.br/direito/article/view/1894>.

ALEXANDRE, Ricardo; ARRUDA, Tatiane Costa. Reforma Tributária: A Nova Tributação do Consumo no Brasil. São Paulo: JusPodivm, 2024.
Amapá. Lei nº 2.741, de 2022. Disponível em: <https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=433395>

AMARAL, Gilberto Luiz do. Redução do ICMS sobre medicamentos: Estudo do impacto nos preços dos medicamentos ao consumidor após a redução da alíquota do ICMS no Estado do Paraná, e os reflexos na arrecadação deste tributo. São Paulo : SINDUSFARMA, 2012. Disponível em: https://sindusfarma.org.br/cadastro/public/uploads/publicacoes/arquivos/91/reducao_do_icms_sobre_medicamentos_baixa_resolucao.pdf

AMAZONAS. Decreto nº 50.888, de 16 de dezembro de 2024. Disponível em: <https://sistemas.sefaz.am.gov.br/get/Normas.do?metodo=viewDoc&uuidDoc=c0af7aa2-7eb8-4a86-9382-e04230152ee5>

BALEEIRO, Aliomar. DERZI, Misabel Abreu Machado. Direito tributário brasileiro. 14. ed., rev. atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense, 2018.

BARRETO, Simone Rodrigues Costa. Tributação extrafiscal. Enciclopédia jurídica da PUC-SP. Celso Fernandes Campilongo, Alvaro de Azevedo Gonzaga e André Luiz Freire (coords.). Tomo: Direito Tributário. Paulo de Barros Carvalho, Maria Leonor Leite Vieira, Robson Maia Lins (coord. de tomo). 1. ed. São Paulo: Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, 2017. Disponível em: <https://enciclopediajuridica.pucsp.br/verbete/305/edicao-1/tributacao-extrafiscal>

BIROLI, Flávia; MIGUEL, Luis Felipe. Gênero, raça, classe: opressões cruzadas e convergências na reprodução das desigualdades. *Mediações - Revista de Ciências Sociais*, Londrina, v. 20, n. 2, p. 27–55, 2015. DOI: 10.5433/2176-6665.2015v20n2p27. Disponível em: <https://ojs.uel.br/revistas/uel/index.php/mediacoes/article/view/24124>.

BIROLI, Flávia; MIGUEL, Luis Felipe. Gênero, raça, classe: opressões cruzadas e convergências na reprodução das desigualdades. *Mediações - Revista de Ciências Sociais*, Londrina, v. 20, n. 2, p. 41, 2015. DOI: 10.5433/2176-6665.2015v20n2p27. Disponível em: <https://ojs.uel.br/revistas/uel/index.php/mediacoes/article/view/24124>.

BORGES, Lana. Benefícios fiscais e a inserção de mais mulheres no mercado de trabalho. JOTA. Disponível em: <https://www.jota.info/artigos/beneficios-fiscais-insercao-mais-mulheres-mercado-de-trabalho>

BOTTEGA, Ana et al. Quanto fica com as mulheres negras? Uma análise da distribuição de renda no Brasil. *Nota de Política Econômica*, n. 018, 2021. Disponível em: <https://madeusp.com.br/publicacoes/artigos/quanto-fica-com-as-mulheres-negras-uma-analise-da-distribuicao-de-renda-no-brasil/>.

BOTTEGA, Ana et al. Quanto fica com as mulheres negras? Uma análise da distribuição de renda no Brasil. *Nota de Política Econômica*, n. 018, 2021. p. 5. Disponível em: <https://madeusp.com.br/publicacoes/artigos/quanto-fica-com-as-mulheres-negras-uma-analise-da-distribuicao-de-renda-no-brasil/>.

BRASIL, Agência. Campanha nacional busca estimular aleitamento materno. Conselho Nacional de Saúde. Disponível em: <https://www.gov.br/conselho-nacional-de-saude/pt-br/assuntos/noticias/2022/agosto/campanha-nacional-busca-estimular-aleitamento-materno>.

BRASIL. Câmara dos Deputados. PRLP n. 2. Parecer de Plenário pela Comissão Especial destinada a proferir Parecer à Proposta de Emenda à Constituição n. 45-A, de 2019. Proposta de Emenda à Constituição n. 45-A, de 2019. Brasília: Câmara dos Deputados, 2023d. Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=2297250&filena-me=PRLP+2+%3D%3E+PEC+45/2019.

BRASIL. Código Tributário Nacional de 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm.

BRASIL. Constituição dos Estados Unidos do Brasil de 1946. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao46.htm.

BRASIL. EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 132, DE 20 DE DEZEMBRO DE 2023. Altera o Sistema Tributário Nacional. 20 dez. 2023. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm

BRASIL. Emenda Constitucional nº 18, de 1º de dezembro de 1965. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc_anterior1988/emc18-65.htm

BRASIL. Emenda Constitucional nº 18, de 1º de dezembro de 1965. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc_anterior1988/emc18-65.htm

BRASIL. LEI COMPLEMENTAR Nº 214, DE 16 DE JANEIRO DE 2025 nº LC 214/2025, de 16 de janeiro de 2025. Institui o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), a Contribuição Social sobre Bens e Serviços (CBS) e o Imposto Seletivo (IS); cria o Comitê Gestor do IBS e altera a legislação tributária. [S. l.], 16 jan. 2025. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp214.htm.

BRASIL. Ministério da Saúde. Secretaria de Atenção à Saúde. Departamento de Ações Programáticas Estratégicas. Direitos sexuais, direitos reprodutivos e métodos anticoncepcionais. Brasília: Ministério da Saúde, 2009. Disponível em https://bvsms.saude.gov.br/bvs/publicacoes/direitos_sexuais_reprodutivos_metodos_anticoncepcionais.pdf

BRASIL. Propostas de Emendas n. 471 e n. 472 à PEC n. 45/2019. Disponíveis em: <https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=9482984&ts=1710194095384&disposition=inli-ne&ts=1710194095384> e em: <https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=9482988&t-s=1710194095399&disposition=inline&ts=1710194095399>.

BUSTAMANTE, Evanilda N. de Godoi. Regressividade e Tributação do Consumo: Reflexões para uma Tributação mais Igualitária com perspectiva de Gênero in Anais do II Congresso Internacional de Tributação e Gênero [recurso eletrônico]: políticas fiscais e sustentabilidade para a igualdade de gênero e raça/ coordenação Tathiane Piscitelli. - São Paulo: FGV Direito SP, 2024.

CÂMARA, Andalessia Lana Borges; OLIVEIRA, Liziane Paixão Silva; GUSKOW, Tatiana Maria. TRIBUTAÇÃO E GÊNERO: DESIGUALDADES E O NECESSÁRIO FOMENTO DO MERCADO DE TRABALHO DA MULHER. Revista de Estudos e Pesquisas Avançadas do Terceiro Setor, v. 9, n. 2359-5299, p. 44–85, 2022. Disponível em: <<https://portalrevistas.ucb.br/index.php/repats/article/view/13725>>.

CANAZARO, Fábio. Essencialidade Tributária: igualdade, capacidade contributiva e extrafiscalidade na tributação sobre o consumo. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2015.

CAPES: avanços e desafios na busca pela equidade de gênero, CAPES. Disponível em: <https://www.gov.br/capes/pt-br/assuntos/noticias/capes-avancos-e-desafios-na-busca-pela-equidade-de-genero>.

CARRAZZA, Roque Antonio. ICMS. 17. ed. São Paulo: Malheiros, 2015

CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 30 ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019. p. 76

COLLINS, Patricia Hill; BILGE, Sirma. Interseccionalidade. São Paulo: Boitempo, 2021. Disponível em: https://cursosextensao.usp.br/pluginfile.php/843831/mod_resource/content/3/Patricia%20Hill%20Collins%20-%20Interseccionalidade%20%28oficial%29.pdf

CONFAZ. Boletim de Arrecadação dos Tributos Estaduais. Conselho Nacional de Política Fazendária Ministério da Fazenda. Disponível em:
<<https://www.confaz.fazenda.gov.br/boletim-de-arrecadacao-dos-tributos-estaduais>>.

COSTA, Regina Helena. Curso de direito tributário - Constituição e Código Tributário Nacional. 9. ed. São Paulo : Saraiva Educação, 2019.

COTROPIA, Christopher; ROZEMA, Kyle. Who Benefits from Repealing Tampon Taxes? Empirical Evidence from New Jersey. *Journal of Empirical Legal Studies*, 2018. *Journal of Empirical Legal Studies*. Disponível em:
<https://scholarship.richmond.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=2513&context=law-faculty-publications>.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. Família e Tributação: a vedação constitucional de se utilizar tributo com efeito de confisco. *Revista da Faculdade de Direito da Universidade Federal de Minas Gerais*. v. 32 nº 32. p. 1-312. 1989. Disponível em:
<https://revista.direito.ufmg.br/index.php/revista/article/view/1015>.

FEITAL, Thiago Álvares. Igualdade de gênero tributária: contribuição para o debate sobre igualdade tributária e igualdade de gênero a partir dos direitos humanos. Tese (doutorado) - Universidade Federal de Minas Gerais, Faculdade de Direito. 2022.

FELISBERTO, Jéssica Heinzen. O Brasil entendeu a função dos tributos? *Direito Tributário como Instrumento Social no Contexto da Reforma Tributária*. *Revista Tributária e de Finanças Públicas*, São Paulo, v. 18, 2023.

FUCK, Luciano Felício. Supremo Tribunal Federal e a Concretização dos Direitos Fundamentais no Sistema Constitucional Tributário Brasileiro. Tese (Doutorado em Direito Econômico e Financeiro) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2014, p. 83

GOIÁS. REGULAMENTO DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO DO ESTADO DE GOIÁS, art. 8º, XXXIII, Anexo IX. Disponível em:
https://www.informanet.com.br/Proinfo/boletim/2021/go/icms_go_41_2021.html.

GOLDIN, Claudia. A Grand Gender Convergence: Its Last Chapter. *American Economic Review*, v. 104, n. 4, p. 1091–1119, 2014. Disponível em:
https://scholar.harvard.edu/files/goldin/files/goldin_aeapress_2014_1.pdf

GOMES, João Pedro Freitas; CARDOMINGO, Ruth Pereira Di Rada Matias; NASSIF-PIRES, Luiza. Privilégio branco na estrutura tributária brasileira: uma análise interseccional de impostos diretos e transferências. (Nota de Política Econômica no 027. MADE/USP). São Paulo: Made-USP, 2022. Disponível em:
<https://madeusp.com.br/wp-content/uploads/2022/11/npe_27_made-3.pdf>.

GUERRA, Carla Cristina Rocha. TRIBUTAÇÃO E (DES)IGUALDADES DE GÊNERO: vieses de gênero na tributação sobre o consumo de produtos femininos. 2023. Tese (Mestrado em Direito) - Universidade Federal de Alagoas, Maceió, 2023.

HIRATA, Helena; KERGOAT, Danièle. Novas configurações da divisão sexual do trabalho. Cadernos de Pesquisa, v. 37, n. 132, p. 595-609, set./dez. 2007. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/cp/a/cCztcWVvvtWGDvFqRmdsBWQ/?format=pdf&lang=pt>

IBGE. Desigualdades Sociais por Cor ou Raça no Brasil. [s.l.: s.n.], 2017. Disponível em: https://biblioteca.ibge.gov.br/visualizacao/livros/liv101681_informativo.pdf

IBGE. Estatísticas de Gênero: Indicadores sociais das mulheres no Brasil. 3. ed. Informação Demográfica e Socioeconômica, Estudos e Pesquisas, n. 38. Rio de Janeiro: IBGE, 2024. Disponível em: https://biblioteca.ibge.gov.br/visualizacao/livros/liv102066_informativo.pdf

IBGE. Estatísticas de Gênero: Indicadores sociais das mulheres no Brasil. 2. ed. Informação Demográfica e Socioeconômica, Estudos e Pesquisas – Informação Demográfica e Socioeconômica, n. 38. Rio de Janeiro: IBGE, 2021. Disponível em: https://biblioteca.ibge.gov.br/visualizacao/livros/liv101551_informativo.pdf

IPEA - INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA. Retrato das Desigualdades de Gênero e Raça. Ipea.gov.br. Disponível em: https://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/170306_retrato_das_desigualdades_de_genero_raca.pdf.

LIMA NETO, Manoel Cavalcante de. Direitos Fundamentais do contribuinte como limitação ao poder de tributar - Recife, 2004. Tese (Doutorado) - Faculdade de Direito de Recife - Universidade Federal de Pernambuco, 2004.

LIMA NETO, Manoel Cavalcante de. Tributação e cidadania. In Constituição, Direitos fundamentais e política: estudos em homenagem ao professor José Joaquim Gomes Canotilho. Belo Horizonte: Fórum, 2017.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. A Tributação da Energia Elétrica e a seletividade do ICMS, Revista dialética de Direito Tributário, n. 62, 2000.

MARANHÃO. Lei nº 11.527/2021 e Resolução Administrativa 36/21. Disponível em: <https://sistemas1.sefaz.ma.gov.br/portalsefaz/jsp/noticia/noticia.jsf?codigo=6899>

MARINHO, Marina Soares. Funções da tributação: a desconcentração de riquezas como fundamento para tributar. 2019. 198 f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2019

MENEZES, Luiza Machado de O. Memória, Afeto e Esperança: nossa História de Luta pela Inclusão da Perspectiva de Gênero na Reforma Tributária (Emenda Constitucional n. 132/2023). Revista Direito Tributário Atual, [S. l.], n. 56, p. 731–751, 2024. DOI: 10.46801/2595-6280.56.32.2024.2535. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/2535>.

MENEZES, Luiza Machado de O. Memória, Afeto e Esperança: nossa História de Luta pela Inclusão da Perspectiva de Gênero na Reforma Tributária (Emenda Constitucional n. 132/2023). Revista Direito Tributário Atual, [S. l.], n. 56, p. 731–751, 2024. DOI: 10.46801/2595-6280.56.32.2024.2535. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/2535>.

MENEZES, Luiza Machado de O. Tributação e desigualdades de gênero e raça: vieses de gênero na tributação sobre produtos ligados ao trabalho de cuidado e à fisiologia feminina. 2023. 135 f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Faculdade de Direito, Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2023.

MINISTÉRIO DA SAÚDE. Campanha Programa de Dignidade Menstrual. Gov.br. Ministério da Saúde . Disponível em:
<<https://www.gov.br/saude/pt-br/campanhas-da-saude/2024/dignidade-menstrual>>.

MIYAKE, Alina. Tampon Tax: uma Análise do Tratamento Tributário dos Produtos Menstruais no Brasil. *Revista Direito Tributário Atual*, [S. l.], n. 53, p. 25–60, 2023. DOI: 10.46801/2595-6280.53.1.2023.2260. Disponível em:
<https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/2260>.

MORALES, Christina. U.K. Eliminates Tax on Tampons and Other Sanitary Products. *The New York Times*, 2021. Disponível em:
<<https://www.nytimes.com/2021/01/01/world/europe/tampon-tax-uk.html>>.

NABAIS, José Casalta. A Face Oculta dos Direitos Fundamentais: Os Deveres e os Custos dos Direitos. In: *Por uma Liberdade com Responsabilidade: Estudos sobre Direitos e Deveres Fundamentais*. Coimbra: Coimbra Editora, 2007.

NABAIS, José Casalta. O dever fundamental de pagar impostos: Contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo (Tese de doutoramento). Coimbra: Almedina, 2012.

NUNES, Fabiano da Silva. Consultoria Legislativa, Síntese do conteúdo da Emenda Constitucional N° 132, de 20 de Dezembro de 2023 (Reforma Tributária). Câmara dos Deputados, 2024.
OECD. Tax Policy and Gender Equality: A Stocktake of Country Approaches. OECD Publishing, Paris, 2022, p. 25. Disponível em:
<https://www.oecd.org/tax/tax-policy-and-gender-equality-b8177aea-en.htm>.

ONU. IV Conferência Mundial sobre a Mulher. Pequim (Beijing), em 1995. Disponível em:
https://www.onumulheres.org.br/wp-content/uploa/2013/03/declaracao_beijing.pdf
PACOBAYHA, Fernanda. Quando a dignidade feminina custa menos do que uma telha de fibrocimento. *Diário do Nordeste*, 8 out. 2021. Disponível em:
<https://diariodonordeste.verdesmares.com.br/opiniao/colaboradores/quando-a-dignidade-feminina-custa-menos-do-que-uma-telha-de-fibrocimento-1.3145359>.

PANDOLFO, Rafael. Os regimes específicos de tributação no IBS (art. 156-A, § 6º, da CF). In: CALIENDO, Paulo; CASTELLO, Melissa Guimarães; KOCH, Mariana Porto (coord.). *O IBS e a CBS na Constituição*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2024.

PARAÍBA. Decreto nº 39.919/19, art. 390, Anexo 5. Disponível em:
<https://www.sefaz.pb.gov.br/legislacao/99-regulamentos/anexos-icms/9129-produtos-substituicao-tributaria-31>

PARANÁ. Decreto nº 12.439, de 2022. Disponível em:
<https://leisestaduais.com.br/pr/decreto-n-12439-2022>

PAULSEN, Leandro. Curso de Direito Tributário Completo. 14ª ed. São Paulo: SaraivaJur, 2023.

PERNAMBUCO. Leis nº 15.730/2016 e nº 18.305/2023. PL nº 639/2023. Disponível em:
<https://www.alepe.pe.gov.br/2025/02/18/comissoes-acatam-isencao-de-icms-para-absorventes-e-ppps-na-educacao/>

PIAUÍ. Decreto nº 21.866/2023, art. 172, Anexo IV. Disponível em:
https://portaldalegislacao.sefaz.pi.gov.br/Arquivos/ARQUIVOS_CHRONUS/ARQUIVO_PRINCIPAL_LEGISLACAO/1396/Decreto_n_21.866_2023_-_ANEXO_IV.pdf

PIKETTY, Thomas. A Economia da Desigualdade. Rio de Janeiro: Intrínseca, 2015.

PISCITELLI, Tathiane. et. al. Reforma tributária e desigualdade de gênero. São Paulo: Núcleo de Direito Tributário do Mestrado Profissional em Direito, 2020. Disponível em:
https://direitosp.fgv.br/sites/default/files/2021-09/reforma_e_genero_-_sumario_executivo.pdf

POLIZELLI, Victor Borges. Progressividade: Distribuição de Renda e Indução. Revista Direito Tributário Atual, [S. l.], n. 21, p. 361–382, 2007. Disponível em:
<https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/1572>.

RECEITA FEDERAL. Arrecadação Federal. Disponível em:
<<https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/relatorios/arrecadacao-federal/2024>>.

RIO GRANDE DO NORTE. Decreto nº 31.825/2022, art. 13, XXII. Disponível em:
<https://diariooficial.rn.gov.br/dei/dorn3/documentos/00000001/20220819/783146.htm>

ROCHA, Sergio André. Fundamentos do direito tributário brasileiro. Belo Horizonte, MG: Letramento; Casa do Direito; Direito Tributário e Financeiro, 2020.

RODRIGUEZ, Leah. The UK has officially eliminated the ‘Tampon Tax’. Global Citizen, 2021. Disponível em:
<https://www.globalcitizen.org/en/content/uk-eliminates-tampon-tax-period-poverty//>.

SANCHES, José Luís Saldanha. Justiça Fiscal. Lisboa: Fundação Francisco Manuel dos Santos, 2010.

SCAFF, Fernando; TUPIASSU, Lise. Objetivos do Desenvolvimento Sustentável e Tributação na Constituição Brasileira. Revista Direito Tributário Atual, n. 57, p. 695-710, 2024. DOI: 10.46801/2595-6280.57.28.2024.2609. Disponível em:
<https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/2609>.

SCHOUERI, Luís Eduardo. Direito tributário. 9. ed. São Paulo : Saraiva Educação, 2019.

SILVA, Virgílio Afonso da. Direitos Fundamentais: conteúdo essencial, restrições e eficácia. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2010.

SILVEIRA, F. G. et al. Previdência e assistências sociais, auxílios laborais e tributos: características redistributivas do Estado brasileiro no século XXI. São Paulo: Made-USP, 2022. Disponível em:
<https://madeusp.com.br/wp-content/uploads/2022/01/WP-Made-Impactos-redistributivos.pdf>

SILVEIRA, Fernando Gaiger. Tributação, previdência e assistência sociais: impactos distributivos. In: CASTRO, J. A. de.; SANTOS, C. H. M. dos.; RIBEIRO, J. A. C. (Org.). Tributação e equidade no Brasil: um registro da reflexão do Ipea no biênio 2008-2009. Brasília: Ipea, 2010. p. 67-124. Disponível em:
<https://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/3273/2/livro_tributacaoequidbrasil.pdf>

SILVEIRA, Fernando Gaiger; PASSOS, Luana; CARDOMINGO, Matias; GOMES, João Pedro de Freitas; Di RADA, Ruth Pereira; PIRES, Luiza Nassif; MARQUES, Pedro Romero. O Papel da política fiscal no enfrentamento da desigualdade de gênero e raça no Brasil. Brasília, DF: Ipea, jan. 2024. 52 p. (Texto para Discussão, n. 2956). DOI:
<http://dx.doi.org/10.38116/td2956-port>

SILVEIRA, Fernando Gaiger; PASSOS, Luana; CARDOMINGO, Matias; GOMES, João Pedro de Freitas; Di RADA, Ruth Pereira; PIRES, Luiza Nassif; MARQUES, Pedro Romero. O Papel da política fiscal no enfrentamento da desigualdade de gênero e raça no Brasil. Brasília, DF: Ipea, jan. 2024. 52 p. (Texto para Discussão, n. 2956). p. 12. DOI:
<http://dx.doi.org/10.38116/td2956-port>

THE GUARDIAN. Women's Tax Resistance Movement. The Guardian. London, England. Newspapers.com. Disponível em:
<<https://www.newspapers.com/article/the-guardian-womens-tax-resistance-move/14118761/>>.

TIPKE, Klaus & LANG, Joachim. Steuerrecht. 18. ed. Köln: Otto Schmidt, 2005. p. 2 apud FUCK, Luciano Felício. Supremo Tribunal Federal e a Concretização dos Direitos Fundamentais no Sistema Constitucional Tributário Brasileiro. Tese (Doutorado em Direito Econômico e Financeiro) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2014.

TIPKE, Klaus; YAMASHITA, Douglas. Justiça Fiscal e Princípio da Capacidade Contributiva. São Paulo: Malheiros, 2002.

TORRES, Ricardo Lobo. Tratado de direito constitucional financeiro e tributário, vol. IV - Os tributos na Constituição - Rio de Janeiro: Renovar, 2007. p. 179

TRIBUTAÇÃO E GÊNERO: Desigualdades e o necessário fomento do mercado de trabalho da mulher. REPATS - Revista de Estudos e Pesquisas Avançadas do Terceiro Setor, Brasília, V.9, N.1 JAN/JUL (2022).

UNFPA/UNICEF. Pobreza Menstrual no Brasil: desigualdade e violações de direitos. Unicef.org. Disponível em:
<<https://www.unicef.org/brazil/relatorios/pobreza-menstrual-no-brasil-desigualdade-e-violacoes-de-direitos>>

VERMEEND, Willem; PLOEG, Rick van der; & TIMMER, Jan Willem. Taxes and the Economy: a survey on the impact of taxes on growth, employment, investment, consumption

and the environment. Cheltenham: Edward Elgar, 2008. p. 9. apud FUCK, Luciano Felício. Supremo Tribunal Federal e a Concretização dos Direitos Fundamentais no Sistema Constitucional Tributário Brasileiro. Tese (Doutorado em Direito Econômico e Financeiro) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2014.

VIECELI, Cristina Pereira; ÁVILA, Róber Iturriet. Tributação e desigualdade de gênero e classe no Brasil: uma análise a partir do IRPF 2020 e da POF 2017-2018. São Paulo, 2023, p. 22. Disponível em: <https://library.fes.de/pdf-files/bueros/brasilien/20142.pdf>.

VITALIS, A. O PRINCÍPIO DA EFICIÊNCIA ECONÔMICO-SOCIAL E A JUSTIÇA FISCAL. Revista CEJ, 13 jul. 2022. Disponível em: <https://revistacej.cjf.jus.br/cej/index.php/revcej/article/view/2616>

WODON, Quentin; ONAGORUWA, Adenike; MALÉ, Chata; et al. THE COST OF GENDER INEQUALITY NOTES SERIES: HOW LARGE IS THE GENDER DIVIDEND? MEASURING SELECTED IMPACTS AND COSTS OF GENDER INEQUALITY. Worldbank.org, 2020. Disponível em: <https://openknowledge.worldbank.org/server/api/core/bitstreams/3adf6e09-ae8f-5551-acae-9cb6ae63376a/content>.

YOUTUBE. Absorvendo o Tabu - legendado. YouTube. Disponível em: https://www.youtube.com/watch?v=GBm43n7_x34.

ZOCKUN, Maria Helena. Aumenta a regressividade dos impostos no Brasil. Informações FIFE, 297, jun. 2005, p. 11-13. Disponível em: https://downloads.fife.org.br/publicacoes/bif/2005/6_bif297.pdf