

TRIBUTAÇÃO SOBRE O CONSUMO: UMA ANÁLISE DA REGRESSIVIDADE DO IMPOSTO SOBRE A CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS (ICMS) NA CESTA BÁSICA DO RIO GRANDE DO SUL*

CONSUMPTION TAXES: AN ANALYSIS OF THE REGRESSIVITY OF THE TAX ON THE MOVEMENT OF GOODS AND SERVICES (ICMS) IN THE BASIC BASKET OF RIO GRANDE DO SUL

Alessandra Veiga da Silva Danjo*
Eduardo Gomes Plastina**

RESUMO

No Brasil, boa parte dos bens e serviços são tributados, e essa tributação é o que custeia uma estrutura para promover bens e direitos à sociedade. A tributação sobre o consumo é a que incide sobre a aquisição de bens e serviços e onera os consumidores finais. O Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte e Comunicação (ICMS) é o que influencia diretamente o valor final de um produto ou serviço e, quando se direciona o estudo para a cesta básica, objeto desta pesquisa, observa-se como ele é administrado pelos Estados, que contribui para uma injustiça tributária. Em virtude das necessidades básicas de um cidadão, o estudo sobre o ICMS relacionado ao poder aquisitivo se torna essencial para a mensuração do custo real sobre a sua renda. O objetivo deste estudo foi analisar a influência da tributação sobre o consumo e a influência direta do ICMS sobre o custo da cesta básica no Estado do Rio Grande do Sul (RS). Trata-se de uma pesquisa qualitativa, descritiva e documental, seus dados foram obtidos em sites oficiais governamentais, artigos científicos e no projeto de mudança do ICMS no RS, uma constante na atual reforma tributária. A contribuição deste estudo permitiu identificar que a incidência do ICMS no estado pode ocorrer de maneira mais adequada, frente ao poder aquisitivo de cada indivíduo, que poderia ser avaliada na reforma tributária com um tratamento progressivo do ICMS e assim contribuir para minimizar as desigualdades tributárias e sociais.

Palavras-chave: Tributação. Consumo. ICMS. Cesta Básica.

ABSTRACT

In Brazil, a great part of the goods and services are taxed, and this taxation is what costs a structure to promote goods and rights to society. Consumption taxes is the tax on the purchase of goods and services which is burdensome for final consumers. The ICMS is the tax that directly influences a product or service final value and, when one directs the study to the basic basket, this research object, one observes how the way it is administered by the States contributes to a tax injustice. Due to the citizen basic needs, the study on ICMS related to purchasing power becomes essential for the measurement of the actual cost on his income. This study aimed to analyze the influence of consumption taxes and the direct influence of ICMS on the cost of the basic basket in the State of Rio Grande do Sul (RS). It is a qualitative, descriptive and documentary research, its data were obtained on official government websites, scientific articles and in the project of ICMS change in RS, a constant in the current tax reform. The result made it possible to identify that ICMS incidence in the state can occur in the light of each citizen purchasing power, which could be evaluated in the tax reform with a progressive treatment of ICMS and thus contribute towards minimizing tax inequalities and social.

Keywords: Taxation. Consumption. ICMS. Market Basket.

1 INTRODUÇÃO

Tributo, de acordo com o art. 3º do Código Tributário Nacional (CTN) ou da Lei nº 5.172 (BRASIL, 1966, p. 1), 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”. Os tributos têm por objetivo fazer com que o cidadão contribua monetariamente com suas necessidades de saúde, educação, segurança, saneamento, transporte, etc, sendo que “[...] há uma relação entre Estado e sociedade” (CHIEZA; DUARTE; CESARE, 2018, p. 217).

Um dos objetivos da tributação é a arrecadação de recursos financeiros para financiamento das atividades do poder público. Logo, existem inúmeros tributos com finalidades diversas, sendo alguns sobre a renda, consumo ou patrimônio. Especificamente, no que se refere à tributação sobre o consumo, pode-se afirmar que essa afeta diretamente a renda do contribuinte, entretanto, sua aplicação ocorre de forma regressiva, ou seja, sem distinção da capacidade contributiva do indivíduo. Os impostos que elencam os tributos sobre o consumo são: Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI); Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte e Comunicação (ICMS); Imposto sobre Serviços (ISS); Programa de Integração Social (PIS); e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins). Conforme Chieza, Duarte e Cesare (2018, p. 44), “um sistema fiscal justo é aquele que promove a redução das desigualdades sociais tanto por meio da arrecadação de tributos, quanto da aplicação dos recursos públicos”.

A regressividade tributária é aquela que, independentemente da capacidade contributiva, o indivíduo, família ou empresa pagará o mesmo valor sobre um bem ou serviço. Quando se trata de consumo necessário para a sobrevivência, essa desigualdade é ainda maior. Consoante Campedelli e Bossa (2014, p. 2), “quando todas as pessoas pagam nominalmente o mesmo imposto sobre o consumo, as famílias menos favorecidas acabam entregando uma porção maior da sua renda ao Estado comparativamente às mais ricas e esta parcela da população não consegue poupar”. O ICMS de transporte e comunicação é um dos objetos desta pesquisa, e busca-se compreender como ele afeta diretamente o custo sobre o consumo em alimentação e o custo final da cesta básica no Rio Grande do Sul (RS).

A cesta básica brasileira foi criada pelo Decreto nº 399 de 1938, supervisionada pelo Departamento Intersindical de Estatística e Estudos Socioeconômicos (DIEESE), com incidência do ICMS. Conforme convênio ICMS 128/94, de 20 de outubro de 1994, a carga mínima de incidência do ICMS é de 7% em todo território nacional, nas saídas internas de mercadorias que elencam os produtos da cesta básica brasileira, essa alíquota era considerada pequena para este fim (BRASIL, 1994). A renda de qualquer pessoa é afetada direta ou indiretamente pelos tributos, um efeito percebido quando se trata de impostos indiretos repassados total ou parcialmente a um terceiro, e, na sua regressividade, quem possui renda maior suporta uma menor carga fiscal.

A questão que motiva essa pesquisa é: *Como a tributação do consumo, no que se refere ao ICMS, contribui para a regressividade da tributação sobre os itens integrantes da cesta básica?* Para respondê-la, tem-se como objetivo analisar a influência da tributação sobre o consumo e a influência direta do ICMS nos itens da cesta básica. E os objetivos específicos são analisar como o ICMS influencia o valor final da cesta básica no RS e como o tratamento regressivo deste imposto aumenta as desigualdades sociais.

Entende-se que esse imposto é arrecado de forma regressiva e que essa modalidade de

arrecadação não é a mais adequada; e, para que o entendimento desse conceito de regressividade tributária seja compreendido, a ênfase deste estudo é sobre o ICMS de transporte e comunicação e a sua influência sobre a Cesta Básica no RS. Por se tratar de um tema complexo e abrangente, este estudo apresenta o conceito da tributação sobre o consumo, as formas como essa tributação pode ser aplicada, qual o tratamento do ICMS de transporte e comunicação na tributação sobre o consumo e sobre os itens da cesta básica riograndense.

Este estudo favorece a compreensão de como a tributação sobre o consumo e o tratamento do ICMS em sua forma regressiva contribuem para as desigualdades sociais e, principalmente, tributária e como um novo tratamento do imposto de forma progressiva poderia diminuir essas disparidades.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Para o desenvolvimento deste estudo, nesta seção, serão apresentadas a classificação dos tributos, a tributação sobre o consumo, os conceitos de regressividade e progressividade tributária, a capacidade contributiva e o conceito da cesta básica brasileira e suas regionalizações e sua característica no RS.

2.1 CLASSIFICAÇÃO DOS TRIBUTOS

É importante ressaltar que os tributos possuem classificações importantes e diversas, para que se possa ter o devido entendimento de como a carga tributária nacional pode estar sendo desigual. Segundo Paulsen, (2021), as classificações doutrinárias facilitam a compreensão do fenômeno tributário. Quanto às suas classificações, foi delimitado o tema quanto a sua espécie, função e relação com a renda familiar ou individual. Quanto à sua espécie, os tributos podem ser classificados como impostos, taxas, contribuições de melhoria, contribuições sociais e empréstimos compulsórios. Quanto à sua função, podem ser fiscais, extrafiscais ou parafiscais. Para Rezende, Pereira e Alencar (2013, p. 49), a classificação apresentada decorre de os tributos serem usados com outras funções, que não a de simples arrecadação, já que “todos os tributos, em última instância, reduzem a riqueza (patrimônio ou renda) das pessoas. No entanto, alguns tributos incidem diretamente sobre patrimônio ou a renda, os chamados tributos diretos [...]”.

Os tributos podem ser diretos ou indiretos quanto à sua forma de percepção (CREPALDI; CREPALDI, 2011). São classificados como tributos diretos os suportados pelo próprio contribuinte, como o Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU), o Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF), e o Imposto de Transmissão de Bens Imóveis (ITBI), etc. Os indiretos são os tributos repassados total ou parcialmente a um terceiro, como é o caso do ICMS de transporte e comunicação, do ISSQN, do IPI, etc. E, dentro dessa classificação, eles podem ser progressivos, regressivos, proporcionais ou neutros:

- a) progressivos - quando se cobra mais de quem tem mais, e menos de quem tem menos;
- b) regressivos - quando as alíquotas diminuem quando a base tributável aumenta; e
- c) proporcionais ou neutros - quando as alíquotas não variam em função do montante da base de cálculo.

O caráter pessoal a que alude o constituinte significa o desejo de que a pessoa tributada venha a sê-lo por suas características pessoais (capacidade contributiva), sem possibilidade de repassar o encargo a terceiros. Esta impossibilidade de repassar, transferir, repercutir o encargo tributário é que fecunda a classificação dos impostos em diretos e indiretos (COELHO, 2008 *apud* RIBEIRO; TEIXEIRA,

2011, p. 84).

Quando um fato previsto em lei ocorrer, ele fará nascer a obrigação tributária, denominada hipótese da incidência, e a concretização da hipótese desta se chama fato gerador. Uma vez que este ocorreu, o cálculo do tributo a ser pago depende da base de cálculo e alíquota prevista em lei, sendo esta o percentual aplicado à base de cálculo (REZENDE *et al.*, 2013). Os tributos ainda devem ser tratados de maneira pessoal, conforme o princípio da capacidade contributiva, prevista no art. 145 da Constituição Federal (BRASIL, 1988, p. 3). Ribeiro e Teixeira (2011, p. 78) afirmam que:

A pessoalidade deve ser compreendida diante dos valores que permeiam o Estado Democrático de Direito. Nessa perspectiva, constata-se que a pessoalidade da tributação outorga ao cidadão a consciência que ele é responsável pelo financiamento do Estado. Desta forma, pode-se afirmar que é a pessoalidade que outorga ao cidadão a consciência de ser contribuinte e, portanto, sujeito de direito e obrigações.

Os tributos ainda são não cumulativos, assim, Paulsen (2021, p. 73) explica:

A não cumulatividade é uma técnica de tributação que visa impedir que incidências sucessivas nas diversas operações de uma cadeia econômica de produção ou comercialização de um produto impliquem ônus tributário muito elevado, decorrente da tributação da mesma riqueza diversas vezes...Em outras palavras, a não cumulatividade consiste em fazer com que os tributos não onerem em cascata o mesmo produto...Quanto mais ampla for a não cumulatividade, mais neutra será a tributação.

A seletividade, quanto aos tributos, está prevista no art. 153 da Constituição Federal (BRASIL, 1988, p. 81) e é um instrumento da pessoalidade, consistindo em uma tributação mais onerosa de produtos supérfluos e menos onerosa nos produtos básicos, considerados essenciais à existência humana (BRAGA, 2018). A motivação de compreender melhor como os tributos devem retornar à sociedade está ligada a compreensão da função social desses e que o financiamento do gasto público é pago com eles. Todos os sistemas tributários são formados por um conjunto de tributos, alguns progressivos, outros neutros, e outros regressivos. Os tributos diretos têm características progressivas, mas os indiretos, embora sejam neutros em sua aplicação, acabam produzindo efeito regressivo em relação às rendas disponíveis. Isso porque a carga tributária indireta (sobre o consumo) afeta mais as baixas rendas, gastas quase que totalmente no consumo, do que as rendas altas, parcialmente utilizadas no consumo.

Os tributos indiretos, portanto, incidem sobre toda a renda de quem ganha pouco, mas só sobre uma parte da renda de quem ganha muito (CHIEZA; DUARTE; CESARE, 2018). E é com base no sistema tributário, no qual os que ganham menos sofrem um ônus maior sobre a disponibilidade de suas rendas, que este tema exemplificará formas contributivas para que se minimize a desigualdade social tributária.

2.2 TRIBUTAÇÃO SOBRE O CONSUMO

O sistema tributário como um todo é complexo. A tributação sobre o consumo é a que incide sobre o valor final de bens e alguns serviços. De acordo com Silveira (2009 *apud* HARTMANN; AGUIAR, 2013, p. 81.), “[...] são considerados como uma espécie de tributos de natureza indireta, visto que não são cobrados diretamente do contribuinte, mas de comerciantes ou industriais que os acrescentam ao preço da mercadoria e recolhem o valor devido”.

No Brasil essa tributação ocorre de forma igualitária para todos os cidadãos; não há uma diferença dessa tributação pela condição social ou financeira, todos são tributados da mesma forma pelo mesmo bem de consumo ou pelo mesmo serviço prestado., Então, analisando-se proporcionalmente, sempre quem ganha menos, quem possui menor poder aquisitivo, paga mais tributos. Assoni Filho (2021 p. 271) afirma que:

[...] a matriz tributária brasileira, pautada na tributação indireta e regressiva do consumo de bens e serviços, colide frontalmente com os ditames constitucionais, funcionando a vertente administrativa arrecadatória do aparato estatal como um agente que institucionaliza e promove a concentração de riquezas, permanecendo alheia à mandamental persecução de efeitos redistributivos que bastem para aplacar a crescente desigualdade socioeconômica.

E Texeira e Ribeiro (2011, p. 10) argumentam que:

[...] a incidência da tributação sobre o consumo se não tratada de forma pessoal, faz com o que o cidadão não tenha consciência do seu papel de contribuinte...que imposto pessoal é aquele que considera as características pessoais do contribuinte na determinação do valor a pagar, pode-se afirmar que a tributação sobre o consumo não é pessoal.

Os bens de consumo podem ser classificados como não duráveis (alimentos), semiduráveis (calçados, roupas) e duráveis (automóvel). De com Avi-Yonah (2006 *apud* MOREIRA; SENA, 2016, p. 6.) comenta o porquê de não concentrar a maior parte da tributação somente no consumo:

Impostos sobre o consumo são necessários para as três funções [arrecadação, regulação e redistribuição]. Um imposto sobre o consumo é importante para arrecadar quando o setor público demanda mais receitas do que as geradas pelo imposto de renda. A redistribuição pode ser alcançada de modo mais efetivo tributando-se o consumo amplamente e utilizando-se o orçamento para obter a progressividade. E o consumo, em si, é mais facilmente regulado por impostos sobre o consumo do que pelo imposto de renda.

O que se espera de uma reforma tributária é um sistema de tributação mais justo para todos, mensurando a capacidade de pagamento de forma individual. De acordo com o relatório da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE, 2018), a redução de tarifas não resultaria em perdas tributárias significativa e, sendo esse efeito produtivo, haveria uma tendência de maiores receitas tributárias, pois a maior parte do consumo em relação à renda das famílias mais carentes é em comida, roupas e itens de maior necessidade. Segundo o Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA, 2020), apesar de existir amplo consenso de que a tributação de produção e de consumo, de bens ou de serviços é improdutiva, grande parte das discussões em prol de soluções ainda está direcionada ao âmbito fiscal.

2.3 REGRESSIVIDADE TRIBUTÁRIA *VERSUS* PROGRESSIVIDADE TRIBUTÁRIA

A maneira como os impostos são cobrados pode maximizar ou minimizar desigualdades. No atual sistema tributário brasileiro, há uma concentração de mais da metade de sua carga tributária em bens de consumo, caracterizando um sistema tributário mais regressivo, onde é cobrado mais de quem tem menos, e é esse modelo que aumenta as desigualdades existentes no país. É essencial a progressividade da carga tributária sobre os bens conforme a situação econômica do cidadão, devendo se repensar a incidência da carga

tributária sobre os bens (ANSELMINI; BUFFON, 2018).

O modelo tributário brasileiro tem base em impostos indiretos, como mencionado na seção 2.1. Impostos indiretos são aqueles repassados total ou parcialmente a um terceiro, ou seja, incidem sobre o consumo de bens, produção e serviço. No modelo atual brasileiro, esses impostos indiretos possuem efeito regressivo e, conforme Davi (2011, p. 66), “na medida em que se tem uma relação inversa com o nível de renda do contribuinte, prejudica-se as pessoas de menor poder aquisitivo”. Esse modelo é ineficiente, haja vista que não é um modelo justo de tributar a população, independentemente de seu poder aquisitivo.

A progressividade tributária tem sentido oposto. Há um aumento progressivo de alíquotas, de acordo com o aumento do valor do fato gerador. Um exemplo de tributo progressivo seria o IPTU, onde o contribuinte paga mais quando seu bem (patrimônio) passa a valer mais, ou diminui, se passar a valer menos. Outro exemplo é o Imposto de Renda (IR), que tributa progressivamente de acordo com o fato gerador, o que significa que o imposto é progressivo de acordo com o aumento da base de cálculo.

Derzi (1991 *apud* RIBEIRO; TEIXEIRA, 2011, p. 4) menciona que "a graduação dos impostos, de forma que os economicamente mais fortes paguem progressivamente mais por esses gastos do que os mais fracos, levará a uma maior justiça social". Este modelo de tributação não se faz mais perfeito, mas se aproxima de ser o mais adequado quanto à capacidade contributiva do contribuinte e, assim, tributando de forma mais proporcional quem ganha mais e menos, aqueles que ganham menos. Torres (2001) afirmam que a progressividade deve ter uma cobrança condizente com a base de cálculo.

2.4 IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS – ICMS

Surgiu em 1934, inicialmente denominado Imposto sobre Vendas e Consignações (IVC), tornando-se ICMS com a Constituição de 1988. Sua função é tributar produtos e serviços que ocorrem entre estados, municípios ou em importações e é cobrado na troca de titularidade de um bem ou serviço para o comprador, ao que se chama de fato gerador. Ele está previsto no sistema tributário nacional e é de competência dos Estados e do Distrito Federal; incide sobre a venda de produtos comercializados no país ou sobre importações; e são os Estados que estipulam as alíquotas e suas leis. De acordo com o art. 155 da Constituição Federal (BRASIL, 1988, p. 3), “II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior”.

O ICMS é um tributo regressivo, seletivo e não cumulativo. Paulsen (2021) evidencia que a constituição dispõe que esse será não cumulativo e poderá ser seletivo, uma vez que a não cumulatividade é obrigatória, e a seletividade, facultativa. Esse autor afirma que as operações de circulação de mercadorias podem ocorrer no âmbito interno de cada estado ou entre diferentes estados, sendo as últimas chamadas operações interestaduais.

A sua cobrança ocorre, atualmente, de forma indireta e, geralmente, direcionada ao consumidor final. Paulsen, (2021) argumenta que há uma grande complexidade na legislação do ICMS e na sua aplicabilidade. Neste contexto, Fernandes (2018, p. 63), comenta que:

[...] que a identificação da base de cálculo dos impostos e dos demais tributos não é o suficiente para dimensionar o *quantum* de riqueza que deverá ser pago pelo contribuinte ao fisco competente. Há a necessidade de se utilizar as alíquotas, que, em se tratando de um elemento capaz de fornecer o percentual da riqueza manifestada a ser retirada do contribuinte, irá indicar, por conseguinte, a intensidade que poderá ser retirada do sujeito passivo integrante da relação jurídica

obrigacional tributária.

A incidência do ICMS em alimentos pode variar de acordo com a região (estado), especificamente nos itens da cesta básica, sua alíquota é de 7% nas saídas internas, por meio do Convênio ICMS nº 128/94. Segundo Tomich, Magalhães e Guedes (1997, p. 24):

Como a Constituição federal estipula que as alíquotas internas do ICMS não podem ser inferiores à interestadual, salvo decisão unânime dos estados (art. 155, VI), a alíquota para os produtos da cesta básica não pode ser inferior à menor alíquota interestadual (7%). Alguns estados, em especial os mais pobres, usam a alíquota de 12%, que corresponde à maior alíquota interestadual praticada no país. Ambas as alíquotas são ainda muito elevadas, sendo que os estados mais pobres tributam mais os alimentos consumidos pela sua população, configurando uma situação de flagrante injustiça.

Em suma, a alíquota do ICMS incidente sobre os alimentos, principalmente sobre a cesta básica, e onera de forma injusta a renda de quem ganha menos, já que o ICMS atua de forma regressiva e tributa em maior percentual quem ganha menos.

2.5 A CESTA BÁSICA BRASILEIRA E OS ITENS INTEGRANTES DA CESTA BÁSICA RIOGRANDENSE

A cesta básica foi criada em 1938, pelo Governo Getúlio Vargas, com a Lei do Salário-Mínimo, tendo como objetivo ser balizadora para o salário-mínimo nacional. Os produtos que a compõem e as suas quantidades diferem para cada região, conforme mostra a Tabela 1.

Tabela 1 – Provisões mínimas estipuladas pelo Decreto Lei nº 399

Alimentos	Região 1	Região 2	Região 3	Nacional
Carne	6,0 kg	4,5 kg	6,6 kg	6,0 kg
Leite	7,5 l	6,0 kg	7,5 l	15,0 l
Feijão	4,5 kg	4,5 kg	4,5 kg	4,5 kg
Arroz	3,0 kg	3,6 kg	3,0 kg	3,0 kg
Farinha	1,5 kg	3,0 kg	1,5 kg	1,5 kg
Batata	6,0 kg	-	6,0 kg	6,0 kg
Legumes (Tomate)	9,0 kg	12,0 kg	9,0 kg	9,0 kg
Pão Francês	6,0 kg	6,0 kg	6,0 kg	6,0 kg
Café em pó	600 gr	300 gr	600 gr	600 gr
Frutas (Banana)	90 unid	90 unid	90 unid	90 unid
Açúcar	3,0 kg	3,0 kg	3,0 kg	3,0 kg
Banha/Óleo	750 gr	750 gr	900 gr	1,5 kg
Manteiga	750 gr	750 gr	750 gr	900 gr

Fonte: DIEESE (2009, p. 1).

Os estados que compõem cada região estão relacionados no Quadro 1.

Quadro 1 – Título do Quadro

Região 1	Região 2	Região 3	Nacional
São Paulo	Pernambuco	Paraná	Cesta normal média para a massa trabalhadora em atividades diversas e para todo o território nacional.
Minas Gerais,	Bahia	Santa Catarina	
Espírito Santo	Ceará	RS	
Rio de Janeiro	Rio Grande do Norte,	Mato Grosso	
Goiás	Alagoas	Mato Grosso	
Distrito Federal.	Sergipe	do Sul	
	Amazonas		
	Pará		

	Piauí Tocantins Acre Paraíba Rondônia Amapá Roraima Maranhão		
--	---	--	--

Fonte: DIESSE (2009, p.1-2).

O valor total da cesta pode diminuir ou aumentar, de acordo com a região, pois podem ser suprimidos ou adicionados produtos com características regionais, como é o caso do chimarrão no RS. O Quadro 2 elenca os itens da cesta básica Riograndense.

Quadro 2 - Apêndice I Relação de Mercadorias que podem compor a cesta básica do Rio Grande do Sul, nos termos do parágrafo 10 do art. 10

Itens	Mercadorias
I	Açúcar
II	Arroz
II	Banha suína
IV	Batata
V	Biscoitos doces e salgados, exceto recheados e os de cobertura especial
VI	Café torrado e moído
VII	Carne e produtos comestíveis, inclusive salgados, resfriados ou congelados, resultantes do abate de aves e de gado
VIII	Cebola
IX	Chá
X	Conservas de frutas frescas, exceto de amêndoas, nozes, avelãs e castanhas
XI	Erva-mate, inclusive com adição de açúcar, espécies vegetais ou aromas naturais (Redação dada pela Lei n.º 12.421/05)
XII	mandioca e de milho (Redação dada pela Lei n.º 15.031/17) emulsificantes, vitaminas ou fermento químico, farinhas de arroz, de mandioca e de milho (Redação dada pela Lei n.º 15.031/17)
XIII	Feijão de qualquer classe ou variedade, exceto o soja
XIV	Hortaliças, verduras e frutas frescas, exceto amêndoas, avelãs, castanhas e nozes
XV	Leite
XVI	Manteiga
XVII	Margarina e cremes vegetais
XVIII	Massas alimentícias classificadas na subposição 1902.1 da NBM/SH, exceto as que devam ser mantidas sob refrigeração
XIX	Mel
XX	Misturas e pastas para a preparação de produtos de padaria, classificadas no código 1901.20.00 da NBM/SH-NCM (Redação dada pela Lei n.º 12.421/05)
XXI	Óleos vegetais comestíveis refinados, exceto de oliva
XXII	Ovos frescos
XXIII	Pão
XXIV	Pastas de frutas, exceto de amêndoas, nozes, avelãs e castanhas

XXV	Peixe, exceto hadoque, bacalhau, merluza, pirarucu e salmão, em estado natural, congelado ou resfriado, desde que não enlatado nem cozido
XXVI	Sabão em barra
XXVII	Sal
XXVIII	Sucos naturais de frutas e xaropes e essências naturais de frutas
XXIX	Vinagre

Fonte: Elabora com base no decreto n° 37.699/91.

A metodologia utilizada para apuração do custo mensal da cesta básica por região, segue os seguintes critérios:

- a) fazer a média aritmética de todos os preços coletados, por tipo de estabelecimento;
- b) multiplicar essa média pelo peso do local obtido na pesquisa de locais de compra;
- c) usar o mesmo procedimento para o produto comprado em outros estabelecimentos;
- d) somar os vários resultados para obter o preço médio ponderado por produto.

O preço médio de cada produto, multiplicado pelas quantidades definidas no Decreto-Lei n° 399, indica o gasto mensal do trabalhador com cada produto, e sua soma é o custo mensal da Cesta Básica (DIEESE, 2009).

2.6 ESTUDOS RELACIONADOS

O Sistema Tributário Nacional é complexo e, em sua maioria, regressivo, e é pauta de inúmeras discussões no âmbito fiscal, político e social. Diante desse cenário sobre a regressividade na tributação sobre o consumo, uma característica que vem sendo estudada sob diversas perspectivas a fim de demonstrar e exemplificar como o sistema tributário é injusto/ineficaz, mas ainda é escasso o número de estudos aprofundados sobre essa temática.

No que se refere ao tema desta pesquisa, em consonância com os assuntos abordados, serão relacionados estudos sobre qual a relação da regressividade tributária no que tange ao consumo e a renda; o conceito de progressividade tributária; como o ICMS, em sua forma regressiva, aumenta desigualdades; e seu comportamento sobre itens da cesta básica na região metropolitana de Porto Alegre.

Em seu estudo sobre os efeitos da regressividade e progressividade dos tributos no Estado da Paraíba, Silva, Duarte e Oliveira (2021) constataram que a regressividade de fato agride mais quem ganha menos, apresentando percentual de como um determinado produto afeta diretamente a renda. Para isso, utilizaram dados da Pesquisa de Orçamento Familiar (POF) 2017/2018 para levantar os diferentes gastos em uma família no estado, afinando a pesquisa para o consumo de um grupo de alimentos e, assim, apuraram o ICMS pago. Concluíram como os impostos indiretos diminuem quando há um aumento de renda, ocasionando um efeito negativo e que as classes mais altas, em seu rendimento líquido são bem menos afetadas em relação à análise da tributação sobre o consumo.

Gassen, D'Araujo e Paulino (2013) afirmam que a tributação sobre o consumo é a maior marca da matriz tributária brasileira. Em sua pesquisa, apresentaram que as incidências tributárias sobre a renda e sobre o consumo representam o maior comprometimento, na contramão de países desenvolvidos que tributam mais a renda. Esses autores argumentam que os mais pobres são os mais onerados, onde o ônus tributário não ocorre de modo homogêneo. No comparativo de salários, ao se comparar um indivíduo de baixa renda e um com maior poder aquisitivo, observa-se que as famílias de maior poder aquisitivo comprometem menos de seu salário, onde fica claro como se dá o sistema regressivo.

Gassen, D'Araujo e Paulino (2013) reiteram que pessoas com menor capacidade contributiva arcam com a maior parte da carga tributária brasileira. Para análise, foram utilizados dados concedidos pelo Ipea, que aponta a tributação sobre o consumo como maior fonte de arrecadação do País; pesquisas realizadas pela Organização das Nações Unidas (ONU) por intermédio do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento (PNUD), que aponta o Brasil como um dos países mais desiguais; e um estudo sobre o programa Bolsa Família. E, como alternativa para uma maior justiça social e tributária, para alcance de uma maior progressividade tributária, os autores sugerem maior valorização do princípio da transparência tributária, haja vista que, no preço final de um produto, o consumidor final não tem a ideia da carga tributária embutida.

Uma melhoria seria simplificar o sistema de arrecadação, unificando tributos para facilitação da compreensão do contribuinte, e a racionalização do sistema de arrecadação poderia contribuir para uma redução de alíquotas, de modo a diminuir o preço final dos produtos consumidos (GASSEN; D'ARAUJO; PAULINO, 2013). Gassen, D'Araujo e Paulino (2013) concluíram que é necessário reformar a matriz tributária e que as alternativas não se referem a uma perda na arrecadação, já que a diminuição das alíquotas poderia estimular um maior consumo, que as alternativas visam um reequilíbrio da matriz tributária, para que a torne cada vez menos regressiva, com o objetivo de diminuir alíquotas e produzir resultados satisfatórios para a sociedade.

Colares (2018), em seu estudo sobre a progressividade tributária, reafirma as desigualdades causadas pela regressividade tributária, afirma que um sistema progressivo é um mecanismo valioso e que, embora seja utilizado ainda somente no tratamento de alguns tributos, se estendido a outros, poderia se alcançar uma proximidade em relação às justiças fiscal e social. Que há uma diferença entre a progressividade em um determinado tributo e a de todo sistema de tributação nacional. Seu estudo teve como base doutrinas nacional e estrangeira, tanto provenientes de estudos jurídicos quanto econômicos e filosóficos, assim como dados de pesquisas realizadas pelo Conselho de Desenvolvimento Econômico e Social, pela Oxfam Brasil e pela OCDE, comparando a cobrança de tributos em sistemas progressivos como o IPTU e o IRPF. Concluiu que a progressividade, como princípio, mesmo que não prevista expressamente na Constituição Federal, deve ser adotada como decorrência lógica do princípio do estado social.

Santos (2011) ressalta que o ICMS é um dos tributos de maior importância de arrecadação estadual, e a retração ou progressão na economia tem fortes influências na arrecadação deste tributo. Sua pesquisa teve por objetivo estimar os efeitos da tributação indireta sobre os preços dos produtos na cesta básica da região metropolitana de Porto Alegre e contribuir em relação à discussão dos tributos indiretos sobre a respectivas cestas básicas.

Na estimativa de valores dos tributos ICMS, PIS, COFINS e IPI, Santos (2011) pretendeu dimensionar o efeito de isenção fiscal ou redução de alíquotas. O estudo se aprofundou em todos os itens constantes na cesta básica gaúcha e estimou várias simulações da carga tributária, dependendo da escolha dos produtos. Ele concluiu que, referentemente ao sistema tributário brasileiro, não há um equilíbrio na distribuição de tributos, que a predominância da tributação indireta, em relação à tributação direta na composição da carga tributária brasileira, é devido à característica fiscal dos tributos indiretos, que os impostos diretos que atendem o princípio da capacidade contributiva são menos utilizados e que as políticas econômicas, quando voltadas aos princípios da equidade e justiça social, podem se tornar instrumentos valiosos na distribuição de renda.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Quanto à forma de abordagem do problema, este estudo é classificado como

qualitativo, por apresentar informações com base em estudos já realizados sobre tributação sobre consumo, especialmente sobre a regressividade e progressividade tributária do ICMS, e mostrar qual a influência deste tributo nos alimentos da cesta básica, no RS (RAUPP; BEUREN, 2013).

No que se refere aos objetivos, esta pesquisa é classificada como descritiva, que conforme Gil (2017), são aquelas que têm por objetivo descobrir a associação entre variáveis e determinar a natureza dessa relação. Este estudo engloba diversas análises da regressividade e progressividade tributária do ICMS em conjunto com a situação fiscal do RS e a incidência desse tributo na cesta básica riograndense.

Quanto aos procedimentos, é classificada como documental, haja vista utilizou dados concedidos por órgãos oficiais. Conforme Martins e Theóphilo (2009, p. 55), esse tipo de estudo “[...] emprega fontes primárias, assim considerados os materiais compilados pelo próprio autor do trabalho, que ainda não foram objeto de análise, ou que ainda podem ser reelaborados de acordo com os propósitos da pesquisa”. Os documentos e obras utilizados foram dados de pesquisas sobre a regressividade e progressividade em relação à tributação sobre o consumo e ao tratamento do ICMS, como esse, em sua forma regressiva, contribui para desigualdades sociais e tributárias, e qual o seu comportamento no que diz respeito aos itens considerados essenciais na cesta básica do RS.

A pesquisa utilizou dados do DIEESE, atual órgão regulador da cesta básica no Brasil. Visando aprofundar o estudo, embora regressivo, na tributação do ICMS, pode haver mudanças em seu tratamento que minimizem as desigualdades sobre essa tributação para com a população de mais baixa renda. É necessário que exista alguma necessidade ou problema que exija mudanças (GIL, 2017). A população deste estudo são todos os contribuintes, entretanto, a ênfase está em mensurar uma população de baixa renda, para demonstrar os efeitos da regressividade tributária em relação ao consumo e como essa regressividade, na tributação do ICMS, se comporta sobre os itens da cesta básica Riograndense.

Para o desenvolvimento, utilizou-se, como fonte principal de pesquisa, dissertações, teses, artigos publicados e pesquisas em órgãos oficiais, as quais se concentram em repositórios acadêmicos. A apresentação e a análise dos dados foram realizadas por meios de gráficos, tabelas e quadros, os quais expõem de forma explicativa as análises de todas as informações obtidas na pesquisa documental.

4 ANÁLISE DE DADOS

Esta seção tem por objetivo apresentar a análise e a discussão das pesquisas realizadas em dissertações, teses e artigos científicos.

4.1 INFLUÊNCIA DO ICMS NA CESTA BÁSICA RIOGRANDENSE

Por meio da pesquisa documental realizada, constatou-se: a regressividade do ICMS afeta a todos, no que tange qualquer tipo de necessidade básica em comum, como alimentação, transporte ou serviços. Os itens da cesta básica constantes no Decreto nº 37.699/97, possuem um benefício fiscal, que é a redução da base de cálculo no percentual de 7%. Demonstra-se, no Quadro 1, como o benefício da redução da base de cálculo do ICMS é aplicado.

Quadro 1 – Exemplo de redução de base de cálculo sobre um item da cesta básica

Redução da base de cálculo de 17% para 7%

$100\% / 17\% = 588,2352 \times 7\% = 41,1765$

Quantidade de um determinado produto da cesta básica: 10 Valor Unitário R\$ 7,70
Total do valor do(s) produto(s): Total da quantidade x Valor unitário R\$ 77,00 (7,70 x 10)
Percentual a tributar - Alíquota: 17% para 7% = 41,1765
Base de Cálculo do ICMS cheia - Total dos produtos: R\$ 77,00 Base Reduzida: R\$ 77,00 x 41,1765 = R\$ 31,71 (77,00 x 0,411765)
Valor do ICMS: R\$ 5,39

Fonte: elaborado a partir dos dados da pesquisa (2021).

Conforme o Quadro 1, é possível interpretar como o percentual resulta em 7% para o benefício fiscal sobre os itens da cesta básica. O cálculo do ICMS é o preço de um produto acrescido da alíquota praticada em um determinado estado sobre um determinado produto. Mas, para que se possa compreender realmente por que a incidência do ICMS na cesta básica infere uma maior injustiça tributária, a Tabela 2 ilustra qual o valor do ICMS em relação ao valor total da cesta básica no RS, no mês de setembro de 2021.

Tabela 2 – Cálculo do ICMS sobre a cesta básica

Cálculo ICMS sobre a Cesta Básica			
Valor da Cesta Básica	Alíquota	Valor em (\$) ICMS	Valor final da Cesta
R\$ 628,40	7%	R\$ 43,99	R\$ 672,39

Fonte: elaborada a partir dos dados da pesquisa (2021).

Com os dados de como se reduz a base de cálculo do ICMS e qual o valor monetário do imposto aplicando o percentual de 7%, exemplifica-se na Tabela 3, como a carga tributária é idêntica para a aquisição de uma cesta básica e qual a relação dessa com o valor total desta sobre cinco faixas de rendas diversas.

Tabela 3 – Análise da carga tributária do ICMS e do valor da cesta básica sobre a renda

Faixas de Renda	Valor da Cesta Básica	Percentual aplicado	Valor do ICMS	Valor final da cesta	Percentual da carga tributária sobre a renda	Percentual do valor total da cesta sobre a renda
R\$ 1.000,00	R\$ 628,40	7,0%	R\$ 43,99	R\$ 672,39	4,40%	67,24%
R\$ 3.000,00	R\$ 628,40	7,0%	R\$ 43,99	R\$ 672,39	1,47%	22,41%
R\$ 5.000,00	R\$ 628,40	7,0%	R\$ 43,99	R\$ 672,39	0,88%	13,45%
R\$ 7.000,00	R\$ 628,40	7,0%	R\$ 43,99	R\$ 672,39	0,63%	9,61%
R\$ 10.000,00	R\$ 628,40	7,0%	R\$ 43,99	R\$ 672,39	0,44%	6,72%

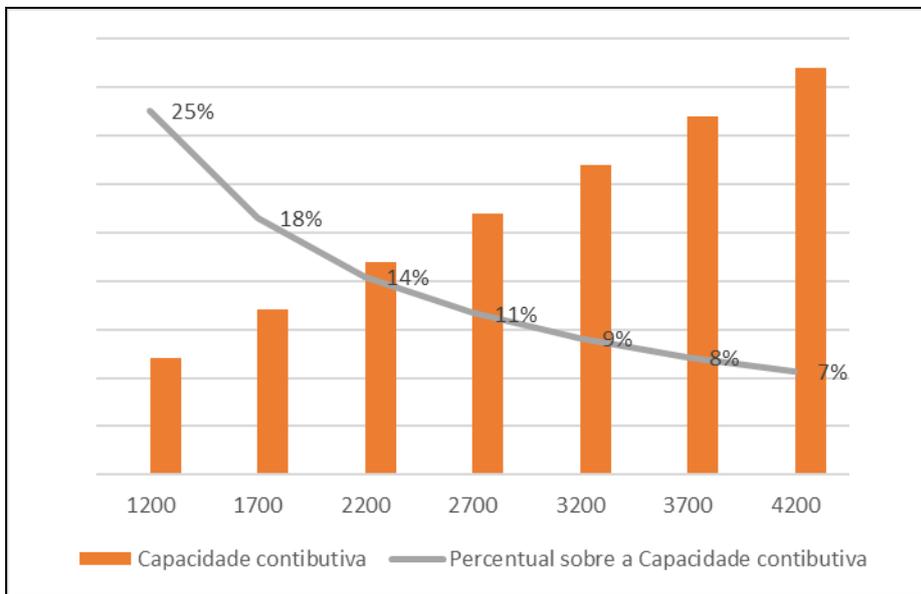
Fonte: elaborada a partir dos dados da pesquisa (2021).

Observa-se que, na medida em que a renda aumenta, o percentual da carga tributária e o valor total da cesta, diminuem. Esse é o efeito regressivo do ICMS sobre um determinado produto, que incide, em maior percentual, na medida em que a renda for menor.

4.2 RELAÇÃO DO ICMS NA TRIBUTAÇÃO SOBRE O CONSUMO NO RIO GRANDE DO SUL

Partindo dos resultados das pesquisas que confirmam que o sistema regressivo onera mais quem ganha menos, os estudos ressaltam a complexidade do ICMS, sua forma regressiva que incide de forma mais agressiva, para quem possui menor capacidade contributiva. Comparando-se as análises com os estudos de Silva, Duarte e Oliveira (2021) e Gassen, D'Araujo e Paulino (2013), observa-se o efeito regressivo do ICMS e a relação sobre rendas diversas. O Gráfico 1 ilustra a curva da regressividade sobre a renda.

Gráfico 1 – Tributação em um sistema regressivo

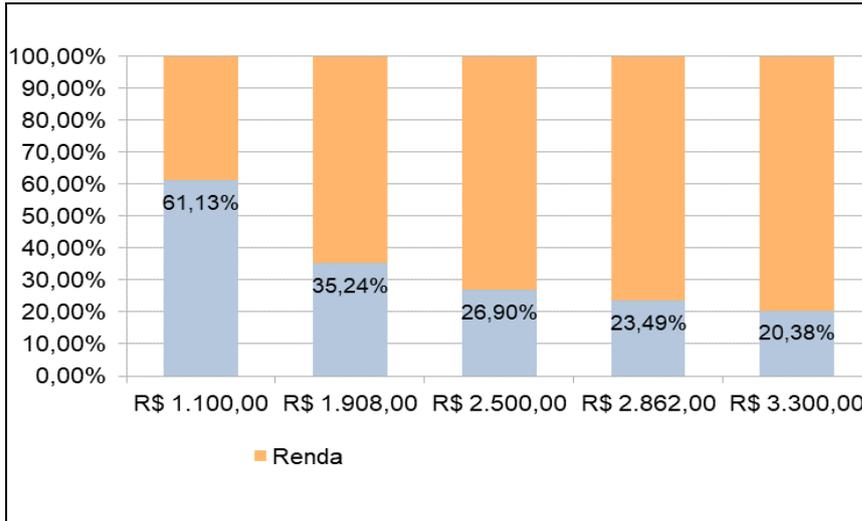


Fonte: elaborado conforme dados de pesquisa (2021).

Analisando o Gráfico 1, nota-se que, conforme a capacidade contributiva aumenta, a tributação sobre o percentual dessa capacidade diminui, e fica evidente que, quanto menor a capacidade contributiva em relação a um tributo de mesmo valor, o percentual comprometido é maior.

O Gráfico 2 ilustra o valor da cesta básica em setembro de 2021, na cidade de Porto Alegre (DIEESE, 2021), em relação a cinco faixas de renda, haja vista que até o valor de R\$ 3.300,00, equivalente a três salários-mínimos. Até este valor, o indivíduo é considerado de baixa renda pelo Governo Federal. Por isso, quando se fala em justiça tributária, espera-se, da mesma forma e em igual proporção uma justiça social.

Gráfico 2 - Comprometimento da Renda com a cesta básica

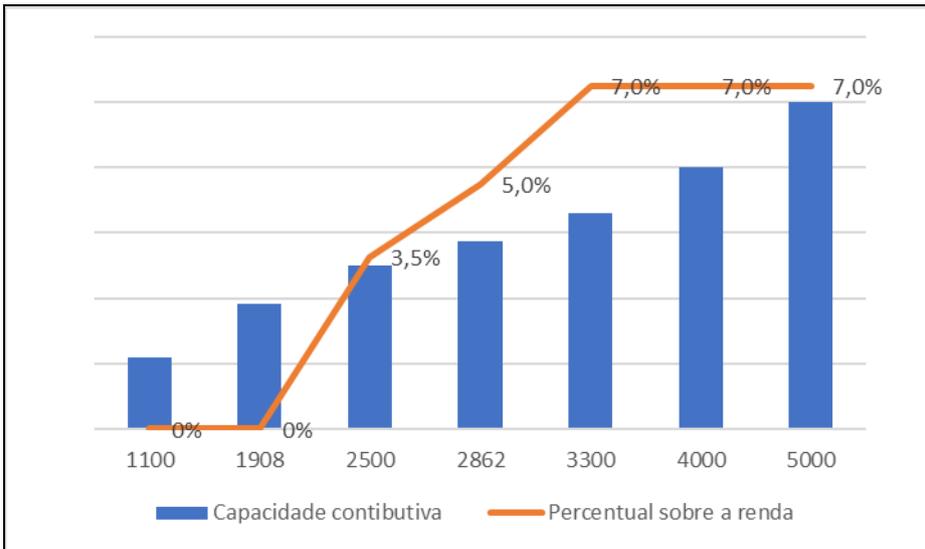


Fonte: elaborado conforme dados de pesquisa (2021).

Analisando-se o Gráfico 2, em consonância com as tabelas apresentadas neste estudo, os resultados encontrados foram unânimes: quanto menor a faixa de renda em que um determinado contribuinte se encontra, maior é a incidência da tributação sobre a renda, ou seja, quem ganha menos, paga mais e quem ganha mais, paga menos. Isso ocorre porque, no sistema regressivo, indivíduos em faixas salariais diferentes pagam o mesmo valor final,

4.3 ALTERNATIVAS DE COMBATE A REGRESSIVIDADE DO ICMS NA CESTA BÁSICA DO RIO GRANDE DO SUL

Apresentou-se que o ICMS, em sua regressividade, contribui para desigualdades tributárias e sociais, e quando se menciona cesta básica, faz-se referência a uma necessidade básica vital para a sobrevivência, conforme previsto na Constituição de 1988 (BRASIL, 1988). Então, qual seria a alternativa em busca de uma equidade tributária e social? O Gráfico 3 expõe como seria um sistema progressivo, considerando um aumento da alíquota ou da base de cálculo, de acordo com o aumento da renda. Contudo, considerando uma possível faixa de isenção, que aumentaria gradualmente, relacionada com a capacidade contributiva; estabilizando em 7% nos itens da cesta básica, para faixas de renda superior a três salários-mínimos, como no IRPF, o qual possui faixas de renda para isenção e tributação que é um exemplo de sistema progressivo em sua tributação.

Gráfico 3 – Sistema Progressivo na incidência do ICMS na cesta básica em relação a renda

Fonte: elaborado conforme dados de pesquisa (2021).

Nota-se que, à medida que a renda aumenta, amplia o percentual aplicado do ICMS, considerando até a faixa de renda de R\$ 1.908,00 uma isenção, avançando a medida que a renda do contribuinte também é mais alta. Uma mudança na forma de tributação do ICMS geraria uma necessidade de dados mais precisos. Todavia, nenhuma nova forma de tributação a ser implantada ocorre sem etapas e de uma única vez. Tendo-se um grupo prioritário de baixa renda, que necessita de mudanças mais emergenciais, os dados de mensuração de faixas de renda até o limite de R\$ 3.300,00 estão no Cadastro Único, que é inclusive o balizador do Governo do Estado do RS e da Secretaria da Fazenda Estadual para filtrar essa população.

Assim, tendo em vista um sistema progressivo na forma de tributar o ICMS, a Tabela 4 delinea o valor final da cesta básica para cada faixa de renda, considerando uma possível isenção entre as faixas de renda de R\$ 0,01 a R\$ 1.908,00.

Tabela 4 – Faixas de renda para cálculo do ICMS na cesta básica

Faixas de Renda	Valor da Cesta Básica	Efeito	Valor Final
De R\$ 0,01 a R\$ 1.100,00	R\$ 628,40	Isenção	R\$ 628,39
De R\$ 1.100,00 a R\$ 1.908,00	R\$ 628,40	Isenção	R\$ 628,39
De R\$ 1.908,01 a R\$ 2.500,00	R\$ 628,40	3,50%	R\$ 650,39
De R\$ 2.501,01 a R\$ 3.300,00	R\$ 628,40	5,0%	R\$ 659,82
Acima de R\$ 3.300,00	R\$ 628,40	7,0%	R\$ 672,39

Fonte: elaborado a partir dos dados da pesquisa (2021).

A Tabela 4 complementa o Gráfico 2, demonstrando qual o percentual de ICMS incidiria, se fosse considerada uma faixa de renda isenta do pagamento e este progressivo do tributo em relação à renda, considerando o valor da cesta básica no RS, em setembro de 2021. A coluna “efeito” exemplifica o que ocorre em cada faixa de renda, se isenta ou tributada e qual a incidência do ICMS sobre o preço da cesta básica. Mas, de que forma se mensuraria uma faixa de renda que não esteja no cadastro único? Uma alternativa seria a obrigatoriedade do CPF na nota, que pudesse estar vinculado com algum sistema de informação ou ao próprio sistema da Receita Federal. Acreditando-se em uma implantação por etapas avançando, seria possível mensurar o quão certo essa reforma estaria atendendo o objetivo de equidades tributária e social atrelado à receita do imposto no estado do RS.

Outra alternativa a ser cogitada, é o desenvolvimento do projeto “Devolve ICMS” no Estado (RIO GRANDE DO SUL, 2021). Logo, se existe um sistema que filtra famílias com

renda de até R\$ 3.300,00, esse poderia ser o início de uma nova forma de tributar o imposto. O próprio projeto começa utilizando-o, no entanto, ele não devolve o valor total do tributo pago na cesta básica durante 12 meses e não é ajustado conforme a capacidade de pagamento do indivíduo, ou seja, este ou a família necessita ter o poder de pagamento na compra da cesta, como já ocorre atualmente.

A proposta do governo do Estado é diminuir a incidência do ICMS sobre os itens de alimentação para as famílias de baixa renda em um sistema de reembolso. Todavia, o contribuinte continua pagando na origem do fator gerador, ou seja, na compra, o que fere o princípio da capacidade contributiva. Embora a iniciativa contribua, de alguma forma, para que essas famílias recebam parte do valor pago em imposto de volta, o poder de pagamento desse contribuinte tem que continuar o mesmo que é hoje, já que precisa desembolsar e aguardar o pagamento das quatro parcelas no valor de até R\$ 100,00, pagas trimestralmente. A devolução está prevista para ocorrer da seguinte forma: 40% do imposto pago para famílias com renda de até um salário-mínimo, 20% para famílias com renda de até dois salários-mínimos e 15% para famílias com renda de até três salários-mínimos. Compreende-se que há uma interpretação em ajustar a forma como o imposto incide sobre pessoas com menor capacidade contributiva e analisar duas sugestões de melhoria. Verificou-se que, ao se buscar uma justiça tributária, pode-se alcançar, de igual forma, uma justiça social.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo teve como objetivo identificar como a tributação sobre o consumo se aplica quanto à sua regressividade e tornar um pouco mais acessível a informação de um sistema tributário que em sua essência é tão complexo. Contribuiu, igualmente, para uma melhor análise de que a regressividade, diretamente ligada ao consumo, promove desigualdades sociais, concomitantemente a uma injustiça tributária. Isso possibilitou levantar uma hipótese de que um sistema progressivo na tributação sobre o consumo poderia minimizar essas arbitrariedades e, ao delimitar o objeto de estudo na incidência do ICMS sobre a cesta básica no Estado do RS, observa-se que há uma necessidade de melhoria quanto ao tratamento do tributo no estado.

Em relação à proteção ao contribuinte, foi possível averiguar que o sistema tributário busca arquitetar, no princípio da capacidade contributiva, um sistema justo para todos e que essa justiça pode ser alcançada. Que no âmbito da tributação sobre o consumo, novas formas de tratamento podem ser estudadas, a fim de adequar a forma como o tributo incide a todos e buscando uma justiça social, para os menos favorecidos, denominamos como população ou famílias de baixa renda.

Com relação aos critérios utilizados nos estudos relacionados, em todos, o caráter regressivo foi renegado, haja vista as disparidades ocasionadas sobre a renda do contribuinte se tornam cada mais onerosas a quem tem menos condições financeiras de contribuir mais em relação à sua renda e que a não mensuração sobre a capacidade de pagamento do tributo sobre o consumo, contribui para um sistema injusto que não identifica e sustenta essa injustiça tributária. Destaca-se que, em relação ao ICMS, imposto indireto, regressivo e presente em toda a tributação sobre o consumo, que pode ser revisto quanto à sua aplicabilidade e assim construir um sistema mais criterioso, pessoal e progressivo, que interferiria no custo final de muitos produtos, essencialmente, sobre a alimentação e a cesta básica, consideradas fundamentais para a sobrevivência de todos.

Quanto às percepções do custo da cesta básica no Rio Grande do Sul, e a proposta de tornar menos injusto a incidência do ICMS por meio da reforma tributária do estado, analisa-se que, embora seja válida a tentativa do projeto 'Devolve ICMS', mediante

reembolsos trimestrais, o projeto não adapta o tratamento do ICMS para um sistema progressivo e condizente com a renda do contribuinte, já que não respeita o princípio da capacidade contributiva, permanecendo o tratamento do ICMS de forma regressiva e não pessoal. Estudos neste contexto contribuem para áreas de conhecimentos diversos, possibilitando que se possa reconhecer os efeitos tributário, econômico e social, em sua forma geral ou mais específica, que atingem a todos.

Conclui-se que, avaliando as possibilidades de melhoria, uma delas poderia ser revisar a regressividade tributária sobre o consumo, fundamentalmente sobre o ICMS, que interfere no custo final de alimentação, locomoção, energia elétrica e demais necessidades. Que a incidência desse tributo sobre os itens da cesta básica onera de forma nociva famílias de baixa renda e que uma nova revisão na reforma tributária estado é importante e necessária. Que um sistema progressivo é o mais adequado, não somente na tributação sobre o consumo, mas, também e principalmente no tratamento do ICMS, de forma que a incidência deste se torne justa quanto à capacidade contributiva do cidadão, permitindo afunilar uma justiça tributária a uma equidade social.

REFERÊNCIAS

- ANSELMINI, P.; BUFFON, M. Tributação como instrumento de redução das desigualdades no Brasil. **Revista do Direito Público**, Londrina, v. 13, n. 1, p. 226-258, abr. 2018. Disponível em: <https://static.scielo.org/scielobooks/zw25x/pdf/davi-9788578791933.pdf>. Acesso em: 24 out. 2021.
- ASSONI FILHO, S. Tributação indireta: remodelagem do impacto fiscal e desoneração da hipossuficiência. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, n. 147, 2021 Disponível em: <https://rtrib.abdt.org.br/index.php/rtrfp/article/view/398/189>. Acesso em: 24 out. 2021.
- BRASIL. **Constituição Federal de 1988**. Constituição da República Federativa do Brasil. Diário Oficial da União, Brasília, 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao.htm. Acesso em: 19 nov.2021
- BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1996**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Diário Oficial da União, Brasília, out. 1996. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em: 24 out. 2021.
- BRASIL. Ministério da Economia. Conselho Nacional de Política Fazendária. **Convênio ICMS 128/94**. Dispõe sobre tratamento tributário para as operações com as mercadorias que compõem a cesta básica. Diário Oficial da União, Brasília, 24 out. 1994. Disponível em https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/1994/CV128_94. Acesso em: 24 out. 2021.
- CAMPEDELLI, L.; BOSSA, G. O efeito perverso da regressividade no sistema tributário brasileiro. **Consultor Jurídico**, São Paulo, 06 nov. 2014. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2014-nov-06/efeito-perverso-regressividade-sistema-tributario-brasileiro#:~:text=O%20sistema%20tribut%C3%A1rio%20brasileiro%20%C3%A9,de%20quem%20adquire%20o%20bem>. Acesso em: 24 out. 2021
- CHIEZA, R.; DUARTE, M.; CESARE, C. **Educação fiscal e cidadania**: reflexões da prática educativa. Rio Grande do Sul: UFRGS, 2018.

COLARES, Laís. **O princípio geral da progressividade no sistema tributário nacional**, 2018. Disponível em: <https://www.epublicacoes.uerj.br/index.php/rfptd/article/view/36117>. Acesso em: 18 nov. 2021.

CREPALDI, A.; CREPALDI, G. **Direito tributário**. teoria e prática, 3. ed. Rio de Janeiro, Forense, 2011.

DAVI, J. Carga tributária e política social considerações sobre o financiamento da seguridade social. *In*: DAVI, J.; MARTINIANO, C.; SANTOS, M.; NUNES.JÚNIOR, G.; BRAZ, M.; NASCIMENTO, J.; CRUZ, F. **Seguridade social e saúde: tendências e desafios**. Campina Grande: EDUEPB, 2011. p. 66.

DEPARTAMENTO INTERSINDICAL DE ESTATÍSTICA E ESTUDOS SOCIOECONÔMICOS – DIEESE. **Metodologia da cesta básica de alimentos**. Brasília, 2009. Disponível em: <https://www.dieese.org.br/metodologia/metodologiaCestaBasica.pdf>. Acesso em: 24 out. 2021.

FERNANDES, A. **Tributação, direitos fundamentais e desenvolvimento**. 1 ed. São Paulo, Blucher, 2018.

GASSEN, Valdir; D'ARAUJO, Pedro; PAULINO, Sandra. **Tributação sobre o consumo: o esforço de onerar mais quem ganha menos**. 2013. Disponível em: <https://repositorio.unb.br/handle/10482/29082>. Acesso em: 18 nov. 2021.

GIL, A. C. Como Elaborar Projetos de Pesquisa. 6. Ed. São Paulo, Atlas, 2017.

HARTMAQNN, R.; AGUIAR, R. Tributação sobre o consumo no Brasil: dirigismo econômico e social por meio de extrafiscalidade. **Revista Arquivo Jurídico**, p. 76-83, jan./jul, 2013. Disponível em: [file:///C:/Users/ebawh/Downloads/2311-8499-3-PB%20\(2\).pdf](file:///C:/Users/ebawh/Downloads/2311-8499-3-PB%20(2).pdf). Acesso em: 24 out. 2021.

MARTINS, G.; THEÓPHILO, C. **Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009

MOREIRA, M. A; SENA. M. R. (In)justiça na tributação do consumo: O que a OCDE tem a nos dizer. **Revista de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento**, p. 1-27, nov.2015/fev, 2016. Disponível em <https://sachacalmon.com.br/wp-content/uploads/2016/07/2016-InJustica-na-tributacao-do-consumo-o-que-a-ocde-tem-a-nos-dizer-RFPDT-4.pdf>

PAULSEN, L. **Curso de direito tributário completo**. 12. ed. Porto Alegre: Saraiva, 2021.

RAUPP, F.; BEUREN, M. Metodologia de pesquisa aplicável às ciências sociais. *In*: BEUREN, M. **Como elaborar trabalhos monográficos em Contabilidade: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

REZENDE, J.; PEREIRA, C. ALENCAR, R. **Contabilidade tributária: entendendo a lógica dos tributos e seus reflexos sobre os resultados das empresas**. [S.l.]: Grupo GEN, 2013.

RIBEIRO, R.; TEIXEIRA, A. A personalidade da tributação e o Estado Democrático de Direito. **Jus.com.br**, Rio de Janeiro, jun. 2011. Disponível em:

<https://jus.com.br/artigos/19293/a-pessoalidade-da-tributacao-e-o-estado-democratico-de-direito>. Acesso em: 24 out. 21.

RIO GRANDE DO SUL. **Famílias de baixa renda receberão R\$ 400 por ano como devolução do ICMS**. Porto Alegre, 18 out. 2021b. Disponível em: <https://estado.rs.gov.br/familias-de-baixa-renda-receberao-r-400-por-ano-como-devolucao-do-icms>. Acesso em: 24 out. 2021.

RIO GRANDE DO SUL. Receita Federal. **Decreto que institui o Devolve ICMS é publicado no Diário Oficial**. Porto Alegre, 21 out. 2021c. Disponível em: <https://estado.rs.gov.br/decreto-que-institui-o-devolve-icms-e-publicado-no-diario-oficial>. Acesso em: 24 out. 2021.

SANROS. V. E. Carga Tributária Indireta Sobre o Custo do Cesto Básico da Região Metropolitana de Porto Alegre. 2011. Disponível em: <https://www.lume.ufrgs.br/handle/10183/184171>

SILVA, L.; DUARTE, F.; OLIVEIRA, B. Efeitos da incidência do ICMS e IRPF na distribuição de renda na Paraíba: análise da progressividade/regressividade dos tributos. **Revista de Estudos Empíricos em Direito**, João Pessoa, v. 8, 2021, Disponível em: <https://reedrevista.org/reed/article/view/516/314>. Acesso em: 24 out. 2021.

TOMICH, F.; MAGALHÃES, L.; GUEDES, E. **Desoneração do ICMS da cesta básica**. Texto para discussão, nº 467, mar. 1997. Disponível em: http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/2222/1/td_0467.pdf. Acesso em: 24 out. 2021.

TORRES, R. **Curso de direito financeiro e tributário**. 8. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2001.