

UNIVERSIDADE FEDERAL DE MINAS GERAIS
FACULDADE DE DIREITO

Thiago Álvares Feital

IGUALDADE DE GÊNERO TRIBUTÁRIA:

Contribuição para o debate sobre igualdade tributária e igualdade de gênero a partir dos direitos humanos

Belo Horizonte
2022

Thiago Álvares Feital

IGUALDADE DE GÊNERO TRIBUTÁRIA:

Contribuição para o debate sobre igualdade tributária e igualdade de gênero a partir dos direitos humanos

Tese apresentada por Thiago Álvares Feital ao Programa de Pós-Graduação em Direito da Faculdade de Direito da Universidade Federal de Minas Gerais como requisito parcial para obtenção do título de Doutor em Direito.

Área de concentração: Direito e Justiça.

Orientadora: Professora Doutora Misabel de Abreu Machado Derzi.

Belo Horizonte
2022

Ficha catalográfica elaborada pelo bibliotecário Junio Martins Lourenço - CRB 6 3167.

F311i Feital, Thiago Álvares

Igualdade de gênero tributária [manuscrito]: contribuição para o debate sobre igualdade tributária e igualdade de gênero a partir dos direitos humanos / Thiago Álvares Feital.-- 2022.

437 f.: il.

Tese (doutorado) - Universidade Federal de Minas Gerais, Faculdade de Direito.

Bibliografia: f. 387-437.

1. Direito tributário - Teses. 2. Impostos - Teses.
3. Direitos humanos - Teses. 4. Relações de gênero - Teses.
I. Derzi, Misabel de Abreu Machado. II. Universidade Federal de Minas Gerais - Faculdade de Direito. III. Título.

CDU: 336.2(81)



UNIVERSIDADE FEDERAL DE MINAS GERAIS

PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO



ATA DA DEFESA DE TESE DO ALUNO

THIAGO ÁLVARES FEITAL

Realizou-se, no dia 08 de setembro de 2022, às 16:00 horas, na Sala da Congregação, da Universidade Federal de Minas Gerais, a defesa de tese, intitulada *Igualdade de gênero tributária: Contribuição para o debate sobre igualdade tributária e igualdade de gênero a partir dos direitos humanos*, apresentada por THIAGO ÁLVARES FEITAL, número de registro 2018653460, graduado no curso de DIREITO/DIURNO, como requisito parcial para a obtenção do grau de Doutor em DIREITO, à seguinte Comissão Examinadora: Profa. Misabel de Abreu Machado Derzi - Orientadora (UFMG), Profa. Elizabeth Nazar Carrazza (PUC/SP), Prof. Marcelo Andrade Cattoni de Oliveira (UFMG), Profa. Regina Helena Costa (PUC/SP), Profa. Tathiane dos Santos Piscitelli (FGV/SP).

A Comissão considerou a tese:

(X) Aprovada, tendo obtido a nota 100.

() Reprovada

Finalizados os trabalhos, lavrei a presente ata que, lida e aprovada, vai assinada por mim e pelos membros da Comissão.

Belo Horizonte, 08 de setembro de 2022.

Prof(a). Misabel de Abreu Machado Derzi (Doutora) nota 100.

Prof(a). Elizabeth Nazar Carrazza (Doutora) nota 100.

Prof(a). Marcelo Andrade Cattoni de Oliveira (Doutor) nota 100.

Prof(a). Regina Helena Costa (Doutora) nota 100.

Prof(a). Tathiane dos Santos Piscitelli (Doutora) nota 100.

tathianepiscitelli
2022-09-09 19:18:00

signature

AGRADECIMENTOS

A pesquisa acadêmica é um caminho cheio de encontros. No seu percurso dialogamos com autores vivos e com outros que já se foram, com colegas da nossa geração e com pesquisadores que possuem décadas de experiência, com aqueles que dizem o que nós gostaríamos de ter escrito e com outros cujas opiniões desafiam as nossas. Agradeço à Misabel Derzi, minha orientadora, por ter me conduzido neste longo caminho. Aos professores Elizabeth Nazar Carrazza, Marcelo Andrade Cattoni de Oliveira, Regina Helena Costa, Tathiane dos Santos Piscitelli, Valter de Souza Lobato e Renato Lopes Becho pela generosidade com que se dispuseram a avaliar este trabalho. Aos colegas e professores da Faculdade de Direito da UFMG, em cujo ambiente aberto ao debate plural sempre pude dialogar e, assim, aperfeiçoar a pesquisa desde os primeiros passos em um meio franco e rigoroso. Ao Lucas, meu melhor leitor, sem o qual este trabalho (como todos os outros) não seria possível. À minha mãe, ao meu pai e ao meu irmão, pelo apoio familiar indispensável. E a todos os outros que, de alguma maneira, tornaram este trabalho possível.

RESUMO

A literatura acumulada nas últimas décadas do século passado permite afirmar que sistemas tributários podem discriminar em razão do gênero. Partindo desta premissa, buscou-se identificar se há no direito brasileiro uma norma que determine a igualdade de gênero na tributação e, em caso positivo, quais obrigações esta norma atribui ao legislador tributário. Na primeira parte deste trabalho, partindo da Teoria Estruturante do Direito, marco teórico que permite compreender a relação entre a desigualdade de gênero e os dispositivos textuais que comandam a realização da igualdade, analisaram-se os limites da teoria do direito e as características que tornam a desigualdade de gênero um problema perverso (*wicked problem*). Na sequência, estudou-se a teoria e os dados existentes sobre gênero e desigualdade econômica, para compreender o fenômeno à luz das ciências sociais e da filosofia, e investigaram-se as principais controvérsias sobre a igualdade, no intuito de compreender como as teorias que influenciam o direito posicionam-se umas em relação às outras. Na segunda parte, analisou-se o histórico do debate sobre tributação e gênero e os principais pontos de interesse da literatura na tributação da renda das pessoas físicas e na tributação do consumo. Em seguida, discorreu-se sobre a natureza e o significado dos textos de norma que prescrevem a igualdade de gênero na CEDAW e perquiriu-se a literatura tributária no intuito de identificar os elementos estruturantes da igualdade tributária, concluindo-se que a CEDAW estabelece obrigações para o legislador tributário brasileiro. Em resposta à pergunta de pesquisa colocada, argumentou-se que vigora no direito brasileiro uma igualdade de gênero tributária, norma que se estrutura em três dimensões: formal, substantiva e transformativa. Demonstrou-se que cada uma destas dimensões associa-se a institutos específicos do direito tributário, isto é, a transparência e não discriminação, capacidade econômica e progressividade e os gastos tributários.

PALAVRAS-CHAVE: Tributação. Direitos Humanos. Igualdade. Gênero. Teoria Crítica do Direito Tributário.

ABSTRACT

The accumulated literature from the last decades of the last century shows that tax systems can discriminate on the basis of gender. Based on this premise, the purpose of this study was to determine whether there is a provision in Brazilian law that establishes gender equality in the tax system, and if so, what obligations this provision imposes on the tax legislator. In the first part of this dissertation, starting from the Structuring Theory of Law, a theoretical framework that allows understanding the relationship between gender inequality and the textual provisions that command the realization of equality, the limitations of the theory of law and the characteristics that make gender inequality a wicked problem were analyzed. Then, the existing theories and data on gender inequality and economic inequality were examined to understand the phenomenon in the light of social sciences and philosophy, and the main controversies on equality were examined to understand how the theories that influence law relate to each other. In the second part, we analyzed the history of the debate on taxes and gender and the main points in the literature on personal income and consumption taxes. We then discussed the nature and meaning of the normative texts prescribing gender equality in CEDAW and examined the tax literature to identify the structuring elements of tax equality, concluding that CEDAW imposes obligations on the Brazilian tax legislature. In response to the research question, we argue that there is a tax gender equality rule in Brazilian law, a rule that is structured in three dimensions: formal, substantive and transformative. It has been shown that each of these dimensions is associated with certain institutes of tax law, namely transparency and nondiscrimination, economic ability and progressivity, and tax expenditures.

KEYWORDS: Taxation. Human Rights. Equality. Gender. Critical Tax Theory.

RÉSUMÉ

La littérature accumulée au cours des dernières décennies du siècle précédent indique que les systèmes fiscaux peuvent être discriminatoires en fonction du sexe. Partant de cette prémisse, cette étude a cherché à identifier s'il existe une règle dans le droit brésilien qui détermine l'égalité de genre dans la fiscalité et, dans ce cas, quelles obligations cette règle assigne au législateur fiscal. Dans la première partie de cette thèse, en partant de la théorie structurante du droit, un cadre théorique qui permet de comprendre la relation entre l'inégalité de genre et les dispositions textuelles qui commandent la réalisation de l'égalité, on a analysé les limites de la théorie du droit et les caractéristiques qui font de l'inégalité de genre un problème vicieux (*wicked problem*). Ensuite, on a étudié la théorie et les données existantes sur l'inégalité de genre et l'inégalité économique pour comprendre le phénomène à la lumière des sciences sociales et de la philosophie, et on a enquêté sur les principales controverses sur l'égalité, afin de comprendre comment les théories qui influencent le droit se situent les unes par rapport aux autres. Dans la deuxième partie, on a analysé l'histoire du débat sur la fiscalité et le genre et les principaux points de préoccupation dans la littérature sur les impôts sur le revenu des personnes physiques et sur la consommation. Ensuite, on a examiné la nature et la signification des textes normatifs qui prescrivent l'égalité des sexes dans la CEDAW et on a étudié la littérature fiscale afin d'identifier les éléments structurants de l'égalité fiscale, en concluant que la CEDAW établit des obligations pour le législateur fiscal brésilien. Pour répondre à la question de recherche, on soutient qu'il existe une règle d'égalité fiscale entre les sexes dans le droit brésilien, une règle qui est structurée en trois dimensions : formelle, substantive et transformative. Il est démontré que chacune de ces dimensions est associée à des instituts spécifiques du droit fiscal, à savoir la transparence et la non-discrimination, la capacité économique et la progressivité, et les dépenses fiscales.

MOTS-CLÉS: Fiscalité. Droits de l'homme. Égalité. Genre. Théorie critique de l'impôt.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1-Elementos de concretização das normas jurídicas	43
Figura 2-Iteração entre campo da norma e programa da norma.....	48
Figura 3-Gradiente de campos normativos em função da densidade jurídica	48
Figura 4-Tridimensionalidade do gênero	69
Figura 5-Quantificação anual de homicídios de mulheres por razões de gênero na América Latina e Península Ibérica (em torno de 2018).....	76
Figura 6-Existência de leis sobre violência doméstica.....	77
Figura 7-Percentual de adolescentes de 15 a 19 anos que são mães na América Latina (dados do último período disponível)	78
Figura 8-Horas semanais dedicadas (em média) ao trabalho reprodutivo por gênero e raça no Brasil	79
Figura 9-Número de horas combinadas no trabalho dentro e fora do lar (em média) por gênero e raça no Brasil	80
Figura 10-Tempo total de trabalho por gênero (em horas) na América Latina (dados do último período disponível)	81
Figura 11-Taxa de desocupação de pessoas entre 15 a 24 anos por raça e gênero no Brasil	83
Figura 12-Percentual de pessoas em cargos gerenciais por gênero no Brasil.....	84
Figura 13-Rendimento habitual de todos os trabalhos das pessoas ocupadas de 14 anos ou mais por gênero e raça no Brasil.....	85
Figura 14-Países que ratificaram a Convenção OIT nº 100.....	86
Figura 15-População sem renda própria por gênero na América Latina (em torno de 2017)	87
Figura 16-Nível de instrução da população de 25 anos ou mais por raça e gênero no Brasil.....	89
Figura 17-Justiça distributiva em Aristóteles	94
Figura 18-Sistemas de tributação da renda	154
Figura 19 — Caso 1 — Tributação da renda de dois solteiros vivendo juntos com renda total de \$3.100 (cada um auferir \$1.500) nos Estados Unidos em 1947	157
Figura 20 — Caso 2 — Tributação da renda de um casal com homem provedor exclusivo e renda de \$3.100 nos Estados Unidos em 1947.....	158
Figura 21 — Caso 3 — Tributação da renda de um casal com homem primeiro provedor com renda de \$3.100 e mulher segunda provedora com renda de \$500 nos Estados Unidos em 1947	159
Figura 22 — Comparativo das faixas de tributação da renda em função do estado civil nos Estados Unidos.....	162
Figura 23 — Caso 6 — Tributação da renda de um solteiro com renda tributável de 40.000€ na Alemanha	168
Figura 24 — Caso 7 — Tributação da renda de um casal com renda tributável de 40.000€ na Alemanha	169
Figura 25 — Sistemas de declaração da renda da pessoa física na União Europeia.....	177
Figura 26 — Tributação da renda de um casal heterossexual (com <i>splitting</i> conjugal).....	182
Figura 27 — Tributação da renda de um casal homossexual (com <i>proibição</i> de se aplicar o <i>splitting</i> conjugal).....	182

Figura 28 — Número de mortes de mulheres provocadas por companheiros ou ex-companheiros	187
Figura 29 — Neutralidade no IVA	213
Figura 30 — Cumulatividade provocada por isenção.....	214
Figura 31 — Distribuição percentual das famílias chefiadas por mulheres, segundo cor/raça da chefe de família e faixa de renda per capita (em 2015).....	223
Figura 32 — Distribuição percentual das famílias chefiadas por homens, segundo cor/raça do chefe de família e faixa de renda per capita (em 2015).....	224
Figura 33 — Jornada média total de trabalho por semana segundo sexo e posição na	225
Figura 34 — Cronologia do debate sobre igualdade de gênero na esfera internacional.....	248
Figura 35-Igualdade de gênero na CEDAW como anéis borromeanos	261
Figura 36 — Razão de mortalidade materna segundo dados informados pelos países à Organização Panamericana de Saúde, último ano disponível (Por cada 100.000 nascidos vivos)	279
Figura 37-Dimensões da igualdade tributária.....	344
Figura 38-Dimensões da igualdade tributária de gênero formal.....	355
Figura 39-Dimensões da igualdade tributária de gênero substantiva.....	358
Figura 40-Dimensões da igualdade tributária de gênero transformativa.....	374
Quadro 1-Manifestações da injustiça estrutural em Young.....	113
Quadro 2 — Reservas formuladas à CEDAW	116
Quadro 3-Manifestações da desigualdade de gênero nos sistemas tributários	152
Quadro 4 — Caso 4 — Tributação da renda de um solteiro com renda tributável de \$120.000 nos Estados Unidos.....	163
Quadro 5 — Caso 5 — Tributação da renda de um casal declarando conjuntamente com renda tributável de \$120.000 nos Estados Unidos.....	163
Quadro 6 — Fórmula para o cálculo do Imposto sobre a Renda das pessoas físicas na Alemanha	167
Quadro 7 — Fórmula para cálculo do Imposto sobre a Renda das pessoas físicas na França	173
Quadro 8 — Caso 8 — Tributação da renda de um solteiro sem filhos com renda líquida de 40.000€ na França	175
Quadro 9 — Caso 9 — Tributação da renda de um casal com 2 filhos menores e renda líquida de 40.000€ na França	175
Quadro 10 — Teorema da impossibilidade de McCaffery.....	191
Quadro 11 — Tributação de absorventes no mundo (em 2021)	236
Quadro 12 — Esquematização dos artigos da CEDAW	251
Quadro 13-Interpretação do artigo 1, CEDAW.....	255
Quadro 14-Esquematização dos princípios da igualdade e não-discriminação na CADH, conforme a sua aplicabilidade.....	256
Quadro 15-Diferença e discriminação na jurisprudência da Corte IDH.....	268
Quadro 16-Obrigações relacionadas à igualdade na CEDAW	290
Quadro 17-Igualdade tributária nas constituições brasileiras	312
Quadro 18-Igualdade tributária na jurisprudência do STF.....	320
Quadro 19-A norma da igualdade de gênero na tributação	380

Tabela 1 — Alíquotas do Imposto sobre a Renda Estadunidense em 1947	157
Tabela 2 — Alíquotas do Imposto sobre a Renda Estadunidense em 2020	162
Tabela 3 — Alíquotas do Imposto sobre a Renda da Alemanha em 2020	168
Tabela 4 — Alíquotas do Imposto sobre a Renda da França em 2020.....	173
Tabela 5 — Divisor da renda tributável para cálculo do quociente familiar francês.....	174

SUMÁRIO

1 Introdução.....	15
Parte I.....	20
<i>Premissas para compreender a igualdade de gênero tributária.....</i>	20
2 O direito como a arte de realizar a Constituição	21
2.1 A forma discursiva do direito	24
2.2 Esconjurar a política: a ideologia da interpretação no “senso comum teórico” dos juristas	30
2.3 A norma jurídica como processo socialmente compartilhado	34
2.4 A discursividade como garantia de legitimidade no Estado democrático de direito.....	39
2.5 Os elementos metódicos da concretização	42
2.5.1 Sobre o campo da norma.....	46
2.6 A igualdade de gênero como um problema perverso e a responsabilidade pela construção da norma no Estado democrático de direito	50
2.7 Considerações finais.....	55
3 Gênero e desigualdade social	58
3.1 O debate sexo-gênero: apontamentos preliminares.....	61
3.2 Gênero e justiça social	68
3.3 Gênero e desigualdade econômica.....	74
3.4 Considerações finais.....	89
4 A igualdade em disputa	92
4.1 A igualdade como <i>forma</i>	92
4.2 A igualdade como substância.....	98
4.2.1 O paradigma procedimentalista e distributivo	98
4.2.2 O paradigma crítico ou relacional	108
4.3 Igualdade para sujeitos de carne e osso: premissas para uma teoria crítica da igualdade tributária.....	115
4.3.1 O mal-estar liberal em relação ao corpo	118
4.3.2 Sujeito, corpo e mundo: a encarnação em Merleau-Ponty.....	121
4.3.3 Vínculos apaixonados: relacionalidade e subjetivação em Judith Butler.....	128
4.3.4 A igualdade e a luta pelo universal.....	135
4.4 Considerações finais.....	144

Parte II.....	147
<i>Da igualdade de gênero na tributação à igualdade de gênero tributária.....</i>	147
<i>5 Igualdade de gênero e tributação da renda: quando o direito tributário (des)encontra a família.....</i>	148
5.1 O debate sobre a unidade tributária ideal: a família ou o indivíduo?.....	154
5.1.1 A árvore e seus frutos: o modelo estadunidense.....	161
5.1.2 Proteger a família contra interferência indevida do Estado: a solução alemã.....	167
5.1.3 O lar como unidade econômica: o quociente familiar francês.....	172
5.1.4 Panorama da escolha da unidade tributária na Europa.....	176
5.2 O impacto da escolha da unidade tributária sobre diferentes formas de família.....	177
5.2.1 A situação das famílias homoafetivas.....	179
5.2.2 A presunção de que a família é um espaço equitativo.....	185
5.2.3 Os paradoxos da proteção à família e o teorema da impossibilidade de McCaffery.....	188
5.3 O debate sobre a definição da renda: devemos considerar o trabalho reprodutivo no cálculo da renda tributável?.....	192
5.4 Considerações finais.....	201
<i>6 Igualdade de gênero e tributação do consumo: além da tributação dos absorventes</i>	204
6.1 Notas gerais sobre a teoria da tributação do consumo	205
6.1.1 A questão da incidência: quem paga?.....	209
6.1.2 Plurifasia e neutralidade	211
6.1.3 Equidade e eficiência na tributação do consumo.....	215
6.2 Desenhando um IVA ideal: alíquota e base de incidência.....	218
6.3 IVA e gênero: a relevância dos padrões de consumo entre os gêneros.....	222
6.4 Entre o IVA ideal e o real: o debate sobre a desoneração de produtos essenciais.....	228
6.4.1 A tributação de absorventes e a pobreza menstrual.....	232
6.5 Considerações finais.....	242
<i>7 A CEDAW e o direito tributário: integrando uma perspectiva de gênero ao direito tributário baseada em direitos humanos</i>	245
7.1 A CEDAW como paradigma de igualdade no direito positivo brasileiro	246
7.1.1 Igualdade e não-discriminação na CEDAW.....	253
7.1.1.1 Igualdade de gênero formal.....	262
7.1.1.2 Igualdade de gênero substantiva.....	264
7.1.1.3 Igualdade de gênero transformativa.....	280
7.1.2 A responsabilidade da República Federativa do Brasil diante da CEDAW e o papel do legislador na concretização da Constituição.....	290
7.1.2.1 O conceito de responsabilidade internacional.....	291
7.1.2.1.1 A posição dos direitos humanos no sistema jurídico brasileiro	298
7.1.2.2 A responsabilidade interna.....	304

7.2 Da igualdade tributária à igualdade de gênero tributária	310
7.2.1 A igualdade tributária na jurisprudência do STF.....	311
7.2.2 A igualdade na literatura tributária.....	322
7.2.2.1 Igualdade tributária e critérios de comparação	323
7.2.2.2 Igualdade tributária formal e discriminação.....	326
7.2.2.3 Igualdade tributária substantiva	329
7.2.2.4 Igualdade tributária transformativa	333
7.2.2.5 O destinatário do princípio da igualdade tributária	334
7.2.3 A igualdade de gênero tributária em publicações de organismos internacionais.....	336
7.3 Considerações finais.....	341
<i>8 A igualdade de gênero tributária: uma construção a partir da CEDAW.....</i>	<i>343</i>
8.1 A responsabilidade do legislador à luz do Estado democrático de direito	344
8.2 A CEDAW como instrumento de vinculação material positiva da legislação tributária: as obrigações do legislador tributário em face da igualdade de gênero	350
8.2.1 Tributação e igualdade de gênero formal: transparência e não discriminação.....	353
8.2.2 Tributação e igualdade de gênero substantiva: capacidade econômica e progressividade	357
8.2.3 Tributação e igualdade de gênero transformativa: gastos tributários	373
8.3 Considerações finais.....	379
<i>9 Conclusão.....</i>	<i>381</i>
9.1 Teses	383
<i>Referências bibliográficas.....</i>	<i>389</i>
Decisões judiciais citadas	437

1 Introdução

As principais investigações críticas sobre os efeitos da tributação na vida pessoal e familiar foram publicadas nas décadas de 80-90. Fortemente influenciadas pelos movimentos sociais da época, estas reflexões debruçaram-se sobre a necessidade de se preservar a família enquanto unidade econômica e social, sobre a relação entre tributação e a participação da mulher no mercado de trabalho, sobre a tributação do trabalho reprodutivo, sobre os impactos desproporcionais da tributação em relação aos negros e sobre a discriminação do sistema tributário contra casais homossexuais. Na perspectiva judicial, o reconhecimento da relação entre discriminação de gênero e tributação é ainda mais antiga, mesmo que pontual.

Em 1957, BverfGE 6, 55 (*Steuersplitting*) — uma das decisões mais analíticas sobre tributação e discriminação de gênero de que se tem notícia — foi julgado na Alemanha. À ocasião o Tribunal Constitucional Federal decidiu que a legislação tributária que obrigava casais a declarar suas rendas em conjunto e sem qualquer abatimento era incompatível com a Lei Fundamental, porque constituía uma interferência indevida do Estado na família. Além disso, o resultado que o legislador pretendia alcançar com o dispositivo — reduzir a participação das mulheres no mercado de trabalho — violava a igualdade de gênero. Nos Estados Unidos, *Moritz v. Commissioner of Internal Revenue* foi julgado em 1972. O caso diz respeito à dedução no Imposto sobre a Renda dos custos que Charles Moritz assumira com os cuidados de sua mãe. A dedução foi glosada pelo *Internal Revenue Service*, sob o argumento de que a legislação autorizava o benefício apenas a mulheres e homens anteriormente casados, o que não era o caso de Moritz. Este recorreu da autuação na instância administrativa, mas sem sucesso. Convencido pela jovem professora e advogada Ruth Bader Ginsburg — que vislumbrou na legislação tributária uma discriminação de gênero — a peticionar o caso perante o Judiciário, o caso foi revertido pelo Tribunal (*Tenth Circuit Court of Appeals*) que, à unanimidade, identificou na restrição uma discriminação odiosa incompatível com o princípio do devido processo.

Seja sob a perspectiva acadêmica, seja sob a perspectiva institucional, seria um equívoco afirmar que a investigação de efeitos discriminatórios da legislação tributária em termos de gênero, raça ou classe é uma novidade. Se o debate ainda causa alguma surpresa no Brasil, isto se deve mais a características inerentes ao direito tributário enquanto disciplina jurídica e às

deficiências na formação de tributaristas do que à novidade do assunto em si. Por esta razão, este trabalho não pretende argumentar que o seu objeto de investigação é extraordinário ou inaudito. Pelo contrário, deseja-se adentrar em uma discussão que retrocede à segunda metade do século passado, porém, à luz de uma tendência contemporânea no estudo do direito tributário. Se nas décadas de 80-90 fazia sentido questionar *se* o sistema tributário poderia ser discriminatório em termos de gênero, hoje em dia essa pergunta tem a sua relevância acadêmica reduzida pela exuberância da bibliografia em torno do tema. A literatura acumulada e trabalhos cada vez mais conclusivos das ciências sociais permitem tomar o que ontem era uma indagação genuína como uma premissa para a pesquisa de hoje: *sistemas tributários podem discriminar em razão do gênero*.

Partindo desta premissa, nos dedicamos a responder outra questão, uma que talvez seja mais apropriada à pesquisa jurídica: *existe no direito brasileiro uma norma que determine a igualdade de gênero na tributação?* A resposta é afirmativa, mas não é aqui que se encontra a relevância desta tese. Diante da Constituição de 1988 parece claro que a igualdade em suas muitas formas é uma norma que se irradia para todos os setores do direito. Portanto, o desafio não está na resposta em si, mas na sua elaboração. Argumentamos neste trabalho que a igualdade de gênero tributária compreende dimensões formal, substantiva e transformativa. Para chegar ao conteúdo desta norma e à sua estrutura tridimensional, articulamos a realidade da desigualdade de gênero com os elementos de direito positivo que remetem a essa realidade. O resultado é uma norma atribuível à Constituição e compatível com a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal sobre igualdade — uma das cortes mais avançadas do mundo na matéria.

Socialmente, este trabalho também se justifica tendo em vista que os trabalhos mais recentes no Brasil sobre tributação e gênero tendem a ignorar a interlocução do direito tributário com o direito constitucional e com os direitos humanos. Superada a etapa descritiva que caracteriza a sua inauguração, a perenidade de um campo de pesquisa jurídico depende da capacidade dos pesquisadores de produzir conclusões originais, avançando a partir do ponto onde pararam pesquisas anteriores. Ao mesmo tempo, a pesquisa jurídica tem peculiaridades e não se confunde com as ciências sociais. O pesquisador do direito está sujeito a um compromisso que não encontramos na investigação científica, o compromisso com o Estado democrático de direito, o qual se reflete no dever de aperfeiçoar os instrumentos jurídicos e impulsionar os Tribunais na direção da Constituição.

Consolidada a realidade da discriminação de gênero e deixando a cargo das ciências sociais a descrição do fenômeno, ao direito tributário enquanto disciplina cabe desenvolver as ferramentas para tornar a igualdade possível. Neste sentido, o presente trabalho está inserido na corrente que busca aproximar tributação e direitos humanos. A abordagem baseada em direitos humanos permite trabalhar a questão ao nível da denominada *dogmática*, sem se descurar do direito positivo e limitando a extensão de debates teóricos, morais ou filosóficos que são melhor desenvolvidos e mais pertinentes em outros campos. Ao mesmo tempo, permite suprir uma deficiência na literatura brasileira sobre o tema que é a desconsideração do principal tratado sobre igualdade de gênero em vigor no mundo, a *Convenção para Eliminação de Todas as Formas de Discriminação contra a Mulher* (CEDAW), cujas normas compõem o bloco de constitucionalidade brasileiro.

Finalmente, se Canotilho (2001) estiver correto em sua famosa tese de doutoramento, não só é preciso elaborar uma teoria da legislação adequada à mudança de paradigma por que passou a teoria constitucional no último século, como estamos atrasados em relação a esta tarefa no direito tributário. Como explica o autor, uma teoria desta natureza exigiria “[...] deixar de colocar o intérprete no centro de investigação e considerar o legislador, na qualidade de ‘expedidor’ normativamente vinculado das normas a interpretar” (CANOTILHO, 2001, p. 61). Em parte, este trabalho é também um esforço neste sentido. Não porque pretendemos construir aqui uma teoria da legislação tributária, mas porque o ângulo a partir do qual atacamos o problema não é somente o do intérprete (um viés de difícil eliminação, dada a posição hermenêutica do autor de uma tese jurídica), mas o daquele que elabora os textos de norma que serão interpretados. Em síntese, desejamos deslocar a ênfase de um *juiz tributário* para o *legislador tributário*.

Uma ressalva se faz necessária, porém. Como será desenvolvido nos capítulos seguintes, este trabalho não pretende defender que cabe *isoladamente* ao direito tributário *solucionar* o problema da desigualdade de gênero no Brasil. A questão da justiça de gênero — questão que supera o problema da justiça distributiva — deve ser enfrentada pelo sistema jurídico como um todo, holisticamente. Por limitações inerentes a uma pesquisa acadêmica, optamos por recortar o problema e analisa-lo à luz de sua interseção com o direito tributário. Neste corte, outras abordagens foram excluídas, ainda que sejam da maior importância para a reflexão sobre os efeitos

econômicos da dimensão de gênero. A este respeito, destaca-se a exclusão do direito financeiro e do direito previdenciário. Em relação ao primeiro, há uma crescente tendência, sobretudo nas abordagens baseadas em direitos humanos, de se analisar a tributação a partir de sua dimensão orçamentária. Especificamente em relação à igualdade de gênero, uma literatura expressiva busca aferir concretamente a desigualdade por meio da avaliação de gastos públicos, adotando para isso abordagens quantitativas e qualitativas. Em relação ao direito previdenciário, além da avaliação de programas sociais e assistenciais à luz do princípio constitucional da igualdade de gênero, o Brasil carece de estudos comparativos sobre modelos de seguridade social que reconhecem à dona de casa, independentemente de remuneração, o direito de aposentar-se. Países como Canadá, Áustria, França e Alemanha enfrentam a questão de diferentes maneiras. Neste último país — em cuja jurisprudência se destaca, como visto, o reconhecimento dos efeitos do princípio constitucional da igualdade de gênero na tributação —, por força do instituto da *equalização previdenciária* (*Versorgungsungleich*) os direitos previdenciários subjetivos são considerados realizações conjuntas do casal. Tanto as esferas financeiras da igualdade de gênero quanto suas dimensões previdenciárias deverão ser objeto de investigações posteriores.

Este texto está dividido em duas partes. Na primeira parte — *Premissas para compreender a igualdade de gênero tributária* — apresentamos a teoria a partir da qual refletiremos sobre o problema e com cujas ferramentas construiremos o significado da norma aqui analisada, a Teoria Estruturante do Direito, além de compreender as características que fazem da desigualdade de gênero um problema perverso (Capítulo 2); analisamos o estado da arte da discussão sobre gênero nas ciências sociais e na filosofia contemporânea, além de compreender como a desigualdade econômica de gênero se coloca no contexto das discussões sobre justiça social (Capítulo 3); e investigamos as controvérsias teóricas sobre o significado da igualdade nas teorias mais relevantes para o direito (Capítulo 4). Na segunda parte — *Da igualdade de gênero na tributação à igualdade de gênero tributária* — traçamos a genealogia do debate sobre tributação e gênero, considerando não só as discussões sobre tributação e participação no mercado de trabalho, como também os debates sobre tributação do trabalho reprodutivo e sobre o tratamento tributário de famílias homoafetiva, além de elaborar três tipos teóricos para compreender variações no tratamento da renda e suas repercussões econômicas, a partir da simplificação do direito positivo dos Estados Unidos, Alemanha e França (Capítulo 5); analisamos a literatura contemporânea sobre a

tributação do consumo e esquematizamos as características destes tributos, tomando como modelo o IVA, no intuito de situar o debate sobre a desoneração de produtos essenciais, dentre eles os absorventes menstruais (Capítulo 6); discorremos sobre a natureza e o significado dos textos de norma que prescrevem a igualdade de gênero na CEDAW, analisamos a literatura tributária no intuito de identificar os elementos estruturantes da igualdade tributária e argumentamos que a CEDAW estabelece obrigações para o legislador tributário brasileiro (Capítulo 7); finalmente, à luz dos capítulos anteriores, após dissertar sobre a responsabilidade do legislador pela concretização da Constituição, argumentamos que vigora no direito brasileiro uma *igualdade de gênero tributária*, cujas três dimensões analisamos — (i) formal, (ii) substantiva e (iii) transformativa — e associamos a institutos específicos do direito tributário — (i) transparência e não discriminação, (ii) capacidade econômica e progressividade e (iii) gastos tributários — de modo a demonstrar sua coerência normativa (Capítulo 8).

Parte I

Premissas para compreender a igualdade de gênero tributária

2 O direito como a arte de realizar a Constituição

*En el seno del lenguaje hay una guerra civil sin cuartel. Todos contra uno. Uno contra todos.
¡Enorme masa siempre en movimiento, engendrándose sin cesar, ebria de sí! En labios de niños,
locos, sabios, cretinos, enamorados o solitarios brotan imágenes, juegos de palabras, expresiones
surgidas de la nada.*

OCTAVIO PAZ, El arco y la lira.

*Hablo la lengua de los conquistadores
pero digo lo opuesto de lo que ellos dicen.*

CRISTINA PERI ROSSI, Condición de mujer.

A abundância de trabalhos sobre teoria do direito não foi capaz de tornar mais rigorosas as disciplinas jurídicas. Pelo contrário, a recepção da literatura estrangeira tem contribuído para difundir um sincretismo metodológico acrítico (DA SILVA, 2005) que conduz ao decisionismo e a um descolamento radical em relação à Constituição. Multiplicam-se os autores, multiplicam-se os argumentos de autoridade com os quais se busca em vão ocultar o caráter ideológico do direito e mascarar as valorações realizadas pelo intérprete da norma. No campo da prática jurídica, a ausência de um método transparente e verificável torna a aspiração de racionalidade do sistema uma quimera. No campo da pesquisa jurídica, a falta de uma *lingua franca* tende a tornar impossível o intercâmbio substancial de ideias e contribui para a ausência de discussão e de livre controvérsia. Em ambos os casos, a situação aponta para a debilidade democrática do direito no Brasil¹.

Embora a Constituição de 1988 represente o ponto de virada para uma nova ordem jurídica (BARROSO, 2012), esta ruptura normativa não parece ter repercutido com a devida

¹ Naturalmente, este déficit não é uma exclusividade brasileira. A conclusão de Olivier Jouanjan (2003, p. 143) é similar, em relação à França: “Un signe patent, à tout le moins dans la doctrine juridique française actuelle, serait à mon sens la grande difficulté à nourrir la controverse juridique. L’argument d’autorité remplace le débat méthodique qui file ainsi en dialogue de sourds.” No mesmo sentido, Canotilho (2001, p. 59) : “[...] a querela metodológica que há quase duas décadas se trava em torno dos ‘métodos e princípios da interpretação’ não conseguiu ainda fornecer um arrimo metódico e metodológico, seguro e operacional.”

intensidade no campo acadêmico. A cisão entre o texto constitucional que apresenta o povo como seu autor e a abertura efetiva do direito à comunidade plural de sujeitos constituintes (HÄBERLE, 1997), de um lado, e o *habitus* de um corpo de especialistas que ainda se intitulam sintomaticamente de *doutrinadores*, de outro, revela uma tensão melancólica. Ao nos aproximarmos livremente da psicanálise freudiana, podemos traçar a hipótese de que o rompimento com um regime político autoritário foi recusado pelo campo jurídico que, para negar a existência de seu referencial totalitário, o internalizou como identificação², tornando-se ele mesmo autoritário. Esta hipótese, que não pode ser aqui comprovada, deve ser mantida como advertência contra aquela curiosa forma de otimismo que consiste na afirmação teórica de um “[...] triunfo do direito constitucional [...]” (BARROSO, 2013, p. 20). Acompanhada de um autoritarismo sub-reptício e involuntário, esta afirmação atribui ao Judiciário uma posição de *vanguarda* que é incompatível com a democracia, porque não leva o povo — instância de legitimação do poder — a sério. Por seu intermédio, o que se deseja é, na realidade, excluir a diversidade do campo semântico do direito, antecipando significados em nome de um pretenso anseio popular ou de uma razão transcendental. Curiosamente, nesta mistificação o intérprete da razão transcendente é o único dos Poderes que não se legitima pelo voto popular e que, portanto, está “afastado” do povo, ao menos na acepção *ativa*³ do termo.

No intuito de retornar à Constituição — ponto de partida obrigatório para qualquer reflexão sobre o direito — o método aqui empregado pretende ser um contraponto ao autoritarismo das teorias que posicionam o operador do direito em um campo alheio às controvérsias, seja como mero *aplicador* de normas criadas alhures, seja como arauto de uma vanguarda civilizatória. Em ambos os casos, o resultado é um distanciamento entre direito e

² Sobre o processo de identificação que caracteriza a melancolia, veja-se Freud (2013, p. 51, ed. eletr.): “[...] não há dificuldade alguma em reconstruir esse processo. Houve uma escolha de objeto, uma ligação da libido a uma pessoa determinada; graças à influência de uma ofensa real ou decepção por parte da pessoa amada, essa relação de objeto ficou abalada. O resultado não foi o normal, uma retirada da libido desse objeto e o seu deslocamento para um novo, mas foi outro, que parece requerer várias condições para sua consecução. O investimento de objeto provou ser pouco resistente, foi suspenso, mas a libido livre não se deslocou para um outro objeto, e sim se retirou para o ego. Lá, contudo, ela não encontrou um uso qualquer, mas serviu para produzir uma identificação do ego com o objeto abandonado. Desse modo, a sombra do objeto caiu sobre o ego, que então pôde ser julgado por uma determinada instância como um objeto, como o objeto abandonado. Assim, a perda do objeto se transformou em perda do ego e o conflito entre o ego e a pessoa amada em uma bipartição entre a crítica do ego e o ego modificado pela identificação.”

³ Müller (2003, p. 56) denomina de *povo ativo* aquela dimensão próxima da ideia mais limitada de cidadania política. O povo ativo é a agência do sufrágio que exerce os direitos políticos de votar e ser votado.

política que faz da teoria do direito um exemplo de “[...] teoria da abstinência [...]” (*Enthaltungslehre*), para usarmos a fórmula de Nietzsche (1999, p. 131). Há na crítica da filosofia positivista feita pelo filósofo algo promissor para um direito que se disponha a abrir-se para o “diálogo e ambivalência” (WARAT, 1995, p. 338): a promessa de uma teoria que seja capaz de “[...] ultrapassar o limiar [...]” e que não se negue embaraçosamente “[...] o direito de entrar [...]” (NIETZSCHE, 1999, p. 131) no mundo da vida.

A Teoria Estruturante do Direito, apresentada neste capítulo, pode nos auxiliar nesta tarefa. Para demonstrar como, dividimos o capítulo em seis seções. Na primeira, exploramos os fundamentos da concepção de direito que informa todo este trabalho. Diante do encontro contemporâneo entre filosofia da linguagem e teoria jurídica — um choque que gerou inúmeras ramificações — é necessário identificar as premissas que orientam esta pesquisa. Na segunda seção, esboçamos uma crítica sucinta a concepções do trabalho jurídico que se baseiam em uma visão metafísica da linguagem. Nestas, a interpretação é um ato de puro conhecimento ou, como denomina a literatura clássica, um ato de *descoberta* de sentido. O conceito de interpretação como descoberta de um significado prévio é incompatível com a Teoria Estruturante que enxerga na interpretação — isto é, no trabalho cotidiano dos profissionais do direito — uma tarefa essencialmente *criadora*. Na terceira seção, apresentamos o conceito de norma adotado pela Teoria Estruturante, que é a concepção acolhida neste trabalho e que, por isso, se refletirá em todos os seus capítulos. Na quarta seção, diante da importância que a Constituição concede à segurança jurídica, um princípio especialmente valorizado na história do direito tributário brasileiro, explicitamos a sua compatibilidade da Teoria Estruturante. Argumentamos que a legitimidade das decisões é garantida pela própria estrutura discursiva do direito e reforçada pelos requisitos estabelecidos pelo Estado democrático. Considerando que a Teoria Estruturante afirma que o trabalho de interpretação do direito é sempre um trabalho de criação do direito, mostra-se necessário investigar os efeitos restritivos da democracia sobre esta atividade. No direito tributário, a preocupação com o método de criação de normas e os limites impostos pela Constituição à esta atividade é ainda mais relevante, pois o direito tributário responde a uma metódica particular que privilegia conceitos fechados, em prol da segurança jurídica, como argumenta Derzi (2008, 2020).

Na quinta seção, analisamos o procedimento desenhado por Müller — criador da Teoria Estruturante — para concretizar as normas jurídicas. Nesta seção, incluímos uma subseção dedicada a explicar o papel dos elementos factuais na interpretação do direito. Como qualquer abordagem hermenêutica, a Teoria Estruturante parte da constatação de que a interpretação se dá em um movimento de iteração entre o texto (dados linguísticos do dispositivo de norma) e os fatos relacionados àquilo que se interpreta. Por esta razão, Müller se esforça para esclarecer a importância da seleção e tratamento dos fatos que comporão a norma a ser concretizada e o modo como esses fatos deverão ser tratados. Finalmente, na sexta seção, aproximamos esta teoria e a filosofia de Butler à questão do gênero para explicar como a igualdade de gênero — e seu desdobramento, a igualdade tributária de gênero — é um *problema perverso*.

2.1 A forma discursiva do direito

O direito não é uma disciplina excepcional em relação às disciplinas sociais e os seus profissionais não possuem o privilégio da ignorância. Pelo contrário, a forma do direito, sua *língua* — que “[...] não é outra coisa, senão uma língua natural enriquecida com termos técnicos sob a base de uma polissemia [...]” (MÜLLER, 2007, p. 25) — e a necessidade política de sua realização prática aproximam o direito da filosofia da linguagem (MÜLLER, 1966, p. 16), o que demanda um intercâmbio entre estes campos e a transição desembaraçada dos profissionais do direito pelos seus domínios. O mesmo se dá, por outras razões, com a Sociologia, a Psicologia, a Antropologia, todas elas relevantes para a compreensão do direito e para a sua realização.

A execução dos objetivos fundamentais do direito brasileiro definidos no artigo 3º da Constituição exige *pelo menos* uma teoria capaz de articular os desenvolvimentos contemporâneos da hermenêutica com os requisitos do Estado democrático de direito⁴. Quando desacompanhadas de uma reflexão sobre a ontologia do direito, as teorias hermenêuticas parecem incompletas. Ao mesmo tempo, se desejamos questionar o esquema da “vanguarda iluminista”, que tem nos tribunais o intérprete privilegiado da Constituição, com um esquema em cujo centro se

⁴ Adotamos a definição de Estado de direito de Canotilho (1999, p. 04): “Estado de direito é um Estado ou uma forma de organização político-estadual cuja actividade é determinada e limitada pelo direito. ‘Estado de não direito’ será, pelo contrário, aquele em que o poder político se proclama desvinculado de limites jurídicos e não reconhece aos indivíduos uma esfera de liberdade ante o poder protegida pelo direito.” Ver também Müller (2013a).

posicionam os órgãos democráticos de deliberação, precisamos fundamentar essa posição em uma concepção clara sobre a natureza do direito. Neste capítulo, à preocupação com o processo de construção da norma jurídica segue-se o compromisso de esclarecer como a materialização da Constituição depende de processos democráticos de criação de textos de norma e de políticas públicas, sobretudo em matéria tributária. Isso já é o suficiente para nos arrastar até os domínios intrincados da filosofia contemporânea e sua atenção à linguagem.

Afirmar que o direito se materializa por meio da linguagem é um truísmo. Mesmo o mais distraído de nós está ciente de que as leis, as decisões judiciais e o ensino jurídico são comunicados por meio do vernáculo (WIMMER; CHRISTENSEN, 1989, p. 28). O “excesso de palavras” é inclusive uma característica atribuída ao direito no senso comum. Sob esta ótica, sofreríamos de um descomedimento que se deve a um Legislativo verborrágico responsável pelo excesso de leis e pela exorbitância de palavras na lei. Afirmar que o direito se dá *na* linguagem, por outro lado, é dizer algo menos evidente. Trata-se, contudo, de um passo fundamental se desejamos compreender como direito e sujeito são termos que se encontram em relação de implicação: o sujeito como a “[...] ocasião linguística para o indivíduo” (BUTLER, 2017b, p. 19) e o direito como o campo onde se dá a produção *latente* das pessoas que, em seguida, serão apresentados como um *a priori* que legitima a própria ordem jurídica (BUTLER, 2012c, p. 19). É porque o direito existe *na* linguagem que ele não está imune àquela “problematização da linguagem” que, segundo Fraser (2018b, p. 233), caracteriza o Pós-Modernismo.

A filosofia do século XX, em cujas bases se assentará a teoria do discurso e a linguística contemporâneas, abre caminho para a compreensão dessa relação complexa. Sabemos que a análise contemporânea do discurso tem como premissa fundamental a ideia de que a linguagem não possui apenas funções representativas da realidade, mas contém “[...] modos de ação [...]” (FAIRCLOUGH, 1995, p. 63). Foucault (2005) argumenta que a relação entre palavras e coisas, que antes se apresentava sob a forma de uma relação de similitude, torna-se uma relação de representação a partir do século XVII. Isso aponta para a historicidade do paradigma da linguagem como representação, cuja genealogia — na qual ocupam posição privilegiada a *Grammaire générale et raisonnée* de Port-Royal e a filosofia cartesiana — não é, porém, nosso objeto. O que desejamos é sublinhar a origem de uma configuração epistêmica, que enxerga a linguagem como veículo transparente, um elo de ligação entre o sujeito e o mundo, um

instrumento para acessar a realidade. Essa concepção se manterá dominante até o século XX. Será preciso aguardar o desenvolvimento da linguística contemporânea, da fenomenologia e da filosofia de Wittgenstein, para nos encontrarmos com o paradigma atual.

Para um autor do início do século XX, como Bakhtin (1986, p. 60), por exemplo, o significado resulta da interação social. Imersos no discurso, os sujeitos comunicam-se mediante apropriações e reapropriações de tudo aquilo que já foi dito. Cada discurso remete a uma rede aberta que constitui a intertextualidade e concretiza o sentido de forma responsiva. Isso significa que o discurso deve ser compreendido como uma prática social que é *constrangida por*, e ao mesmo tempo *constitui*, práticas sociais, posições e identidades. O caráter agonístico do discurso aponta para a possibilidade de que o significado seja reinvestido, o que pressupõe a possibilidade de se “negociar” as relações sociais (FAIRCLOUGH, 1995, p. 63–67). Em fim de contas, a mesma abertura da linguagem que pode levar à angústia da insegurança e da incerteza, conduz à liberdade, ao permitir, ao menos potencialmente, que o significado originário atribuído a um enunciado seja revisado (Cf. BUTLER, 1997a). Como sumariza Merleau-Ponty (1953b, p. 370), “a história é uma luta”. Também a linguagem o é.

Nada disso é compatível com a concepção de linguagem que parece assombrar o positivismo. Nietzsche (1887, § 13) prenuncia a crítica contemporânea da linguística ao afirmar enigmaticamente a inexistência de um *fazedor* (*Thäter*) que se ocultaria atrás do *feito* (*Thun*). Formalizada no binômio sujeito-predicado, a cisão entre sujeito e objeto é recusada pelo filósofo que antecipa a filosofia posterior, sobretudo a de Heidegger que negará à cisão o caráter de propriedade inerente à realidade. Ao lado deste, Wittgenstein — a quem também se atribui um dos principais postos na *virada linguística* — afirmará que a linguagem lança os limites do mundo (WITTGENSTEIN, 2001, 5.6). A assertiva, reiterada à exaustão por aqueles que se dedicarão ao problema da interpretação, abre caminho para a análise pragmática do direito. Uma vez que os jogos de linguagem ligam-se a formas de vida⁵, torna-se problemático estabelecer significados *a priori* e a interpretação passa a depender sempre do contexto. No campo mais estreito do direito, a sua imersão na linguagem vai ditar as fronteiras do Estado democrático de direito.

⁵ “So you are saying that human agreement decides what is true and what is false?”—It is what human beings say that is true and false; and they agree in the language they use. That is not agreement in opinions but in forms of life.” (WITTGENSTEIN, 1989, p. 88e)

Ao mesmo tempo, o método passa a remeter às características do objeto (o direito). Essa é a premissa que orienta todo o projeto de Müller. Inserida em um conjunto frouxamente denominado de *pós-positivista*, a Teoria Estruturante enxerga no direito uma experiência historicamente situada. Segundo essa teoria, as práticas jurídicas estão sujeitas a condições heterogêneas e encontram-se mergulhadas em relações de poder que a teoria do direito só pode ignorar colocando a si mesma sob risco. Isso não significa que o operador do direito detenha completamente a direção destas práticas, seja porque a sua ação encontra limites que transcendem a sua posição subjetiva — tendo em vista a existência de outros domínios que interagem com a esfera do direito e limitam a agência — seja porque no seu caso específico, enquanto sujeito incumbido de uma função social delimitada, o Estado de direito impõe um condicionamento suplementar à sua ação (MÜLLER, 1996, p. 48).

Apesar do projeto epistemológico da Teoria Estruturante visar à construção de uma teoria hermenêutica voltada sobretudo para a prática do direito, identificamos nela o reconhecimento de uma incompatibilidade entre o Estado democrático de direito e doutrinas que recusam o seu caráter aberto, o que supõe o acolhimento de uma premissa ontológica. Sem dúvidas, a Teoria Estruturante é incompatível com concepções da interpretação filiadas a teorias realistas da linguagem ou que compreendem a estrutura do direito como uma “árvore axiomática”, na feliz expressão de Warat (1994, p. 67). Um exemplo de tese incompatível com a hermenêutica é aquela materializada no brocardo “a interpretação cessa na clareza” (*in claris cessat interpretativo*, no latim em que normalmente é citado). A discordância decorre tanto do fato de que não se poderia determinar sem interpretação prévia a eventual clareza do dispositivo, quanto porque o brocardo parece nos conduzir a ideia de que interpretar é reduzir ambiguidades: ausentes as ambiguidades de um texto claro, a interpretação seria desnecessária e o trabalhador do direito estaria apto a partir para a aplicação, o que supõe que interpretação e aplicação são momentos distintos. Interpretar, contudo, não é simplesmente reduzir a indeterminação semântica de um texto, tampouco, é um procedimento aplicável apenas a *casos difíceis* (MÜLLER, 1966, p. 48). Em Gadamer (2004, p. 269), com quem Müller dialoga ainda que indiretamente, somos apresentados a uma versão sintética do círculo hermenêutico heideggeriano. Nele compreensão, interpretação e aplicação são momentos recursivos. A própria ideia de aplicação encontra pouco espaço neste

esquema, o que a torna bastante problemática, como veremos adiante, pois, como elucida o filósofo, “[...] só podemos aplicar algo que já temos” (GADAMER, 2004, p. 315).

Perfilando-se no campo da hermenêutica, a Teoria Estruturante se opõe ao positivismo de maneira geral e mais particularmente à *Teoria Pura do Direito*, tomada como paradigma de abordagem reducionista do direito. Com efeito, naquela teoria o trabalho do jurista acaba reduzido a uma tarefa cognitiva que deve ser executada nos limites de um “esquema de interpretação” (KELSEN, 2009, p. 04). É o próprio Kelsen (1990, p. XXVIII) quem afirma que o único objeto de uma teoria denominada *pura* “[...] é a cognição do Direito, e não a sua formação”. Müller, por outro lado, compreende a atividade do jurista como uma atividade *construtiva*, motivo pelo qual sua teoria se volta particularmente para a *produção* do direito, daí o denominar-se *estruturante* (*Strukturierende Rechtslehre*, em alemão). A estrutura que delimita o trabalho de produção do direito não decorre de postulados abstratos e procedimentos mentais, mas remete a uma configuração constitucional concreta. Seu objetivo, como resume Christensen (2007, p. 233), é tornar o trabalho jurídico operacional em relação às normas que compõem o Estado democrático de direito. Nos limites do direito público, recorte deste trabalho, a Teoria Estruturante busca desenvolver mecanismos para *concretizar*⁶ as normas constitucionais. Ao dedicar-se simultaneamente aos requisitos normativos do Estado democrático de direito e às condições concretas da prática jurídica evita-se a armadilha do realismo jurídico — isto é, que “[...] a práxis efetivamente exercida pelos tribunais seja elevada sem prévio exame a norma [...]” (CHRISTENSEN, 2007, p. 236) — e também do idealismo — que “[...] uma metodologia distante da práxis tenha a liberdade de ocultar as suas valorações normativas não comprovadas atrás de fachadas linguísticas” (CHRISTENSEN, 2007, p. 236). O objetivo pode ser então resumido na velha busca pela objetividade da lei, desde que se compreenda a objetividade em dupla acepção (MÜLLER, 1966, p. 17):

⁶ Canotilho (2001, p. 321–322) explica que “o termo ‘concretização’ é [...] utilizado no sentido de ‘actualização’ ou ‘positivação’ de cláusulas gerais e de conceitos jurídicos indeterminados. Metódica e metodologicamente significa hoje a superação das regras de interpretação-aplicação tradicionais a favor de um ‘processo’ [...]. A concretização seria a ‘densificação’, ou ‘processo de densificação’ de normas ou regras de grande ‘abertura’ — princípios, normas constitucionais, cláusulas legais indeterminadas — de forma a possibilitar a solução de um problema.”

- a) como verificabilidade e racionalidade do direito (e dos procedimentos para sua realização);
- e
- b) como necessidade de adequar os resultados do trabalho jurídico ao ideal de justiça incorporado à Constituição.

Diametralmente, a teoria kelseniana abandona a empreitada justamente no momento da criação do direito. O resultado é tão mais frustrante, quanto mais estejamos familiarizados com as preocupações políticas de Kelsen (1990, p. XXXIII), que afirma em *Teoria Geral do Direito e do Estado* que a ciência deveria “[...] se contrapor ao interesse esmagador que os que residem no poder, assim como os que anseiam por ele, têm por uma teoria que satisfaça os seus desejos [...]”. A despeito de suas nobres ambições, a Teoria Pura está aquém do projeto de uma teoria adequada a uma sociedade plural. O paroxismo dessa deficiência pode ser verificado quando constatamos que aqueles elementos (sociais, políticos, filosóficos) que foram meticulosamente exorcizados — “[...] tudo quanto não pertença ao seu objeto, tudo quanto não se possa, rigorosamente, determinar como Direito” (KELSEN, 2009, p. 01) — retornam para assombrar um *aplicador* que se vê desamparado pelo método. O voluntarismo kelseniano⁷ surpreende pela incompatibilidade com uma construção teórica hercúlea, cuja finalidade manifesta era justamente tornar mais objetiva a análise do direito. Mas no intuito de realizar essa objetividade e livrar o direito da ideologia — o que em última instância não é possível — Kelsen acaba por cortar os laços entre a teoria e a realidade (MÜLLER, 1966, p. 20). A Teoria Pura nos deixa então a meio caminho, porque “[...] nada [...] pode dizer sobre [...] [a] validade e verificabilidade” (KELSEN, 2009, p. 393) da solução dos casos concretos. Justamente quando o rigor do método se mostra mais necessário é que a Teoria Pura se mostra mais débil⁸.

⁷ “Justamente por isso, a obtenção da norma individual no processo de aplicação da lei é, na medida em que por esse processo seja preenchida a moldura da norma geral, uma função voluntária. Na medida em que, na aplicação da lei, para além da necessária fixação da moldura dentro da qual se tem de manter o ato a pôr, possa ter ainda lugar uma atividade cognoscitiva do órgão aplicador do Direito, não se tratara de um conhecimento do Direito positivo, mas de outras normas que, aqui, no processo da criação jurídica, podem ter a sua incidência: normas de Moral, normas de Justiça, juízos de valor sociais que costumamos designar por expressões correntes como bem comum, interesse do Estado, progresso, etc.” (KELSEN, 2009, p. 393)

⁸ Kelsen não parece, contudo, inteiramente desconfortável com o papel crítico que o cientista do direito pode reivindicar, desde que esteja disposto a admitir que o seu prognóstico está imbuído de um juízo de valor que não pode ser outra coisa senão político: “[...] uma interpretação estritamente científica de uma lei estadual ou de um tratado de Direito internacional que, baseada na análise crítica, revele todas as significações possíveis, mesmo aquelas que são

É diante deste bloqueio que a TED se coloca como alternativa antagônica à Teoria Pura. Com efeito, para Müller, não se trata de dar continuidade ao projeto kelseniano, mas de negá-lo inteiramente. Para o autor, os problemas metodológicos⁹ do direito não podem ser enfrentados de forma isolada, ao contrário do que se dá com outras disciplinas acadêmicas. Tampouco uma teoria jurídica que se pretenda operativa pode confundir-se com a hermenêutica filosófica (MÜLLER, 1996, p. 40). A razão para tanto é simples: *no direito o método responde a exigências constitucionais*. Desse modo, uma história do método jurídico não poderia ser outra coisa, senão a (impura) história do constitucionalismo. Assim, questões de método sempre remeterão à “natureza específica” de uma Constituição determinada e determinável historicamente. Consequentemente, remeterão também à uma esfera política inseparável da esfera do direito¹⁰ (MÜLLER, 1996, p. 160). Uma teoria do direito nesta acepção corresponde a uma teoria da *ação* jurídica, a uma teoria da práxis do direito (CHRISTENSEN, 2007, p. 237). Os objetivos da Teoria Estruturante confundem-se, assim, com os objetivos políticos do Estado democrático de direito. E esses não serão alcançados se o jurista não despertar do seu sono legalista.

2.2 Esconjurar a política: a ideologia da interpretação no “senso comum teórico” dos juristas

O direito brasileiro ainda se encontra sob efeito de pressupostos metafísicos que buscam na dualidade sujeito-objeto e na fetichização da lei (STRECK, 2009, p. 91) um ponto de estabilidade. A ideia de que os textos jurídicos possuiriam um significado inerente e oculto,

politicamente indesejáveis e que, porventura, não foram de forma alguma pretendidas pelo legislador ou pelas partes que celebraram o tratado, mas que estão compreendidas na fórmula verbal por eles escolhida, pode ter um efeito prático que supere de longe a vantagem política da ficção no sentido único: É que uma tal interpretação científica pode mostrar à autoridade legisladora quão longe está sua obra de satisfazer a exigência técnico-jurídica de uma formulação de normas jurídicas o mais possível inequívocas ou, pelo menos, de uma formulação feita por maneira tal que a inevitável pluralidade de significações seja reduzida a um mínimo e, assim, se obtenha o maior grau possível de segurança jurídica.” (KELSEN, 2009, p. 396–397)

⁹ Segundo o autor, a metodologia jurídica tem por função “[...] explicitar a estrutura de concretização da norma no caso particular, estrutura comum, em seu princípio, às diferentes funções de realização do direito (legislação, governo, administração, jurisdição, ciência): ela diz respeito ao trabalho prático dos titulares destas funções, ela desvenda conceitualmente, faz surgir a especificidade, o rendimento e os limites dos elementos de concretização, e determina suas interrelações e seus assujeitamentos a certos imperativos do direito em vigor.” (MÜLLER, 1996, p. 35)

¹⁰ Em vão o positivismo busca negar o papel da política na “objetivação do real” (WARAT, 1995, p. 323).

cabendo ao intérprete *descobri-lo* ou *revelá-lo*, é partilhada até por autores que se colocam em contraponto ao positivismo clássico. Uma forma de compromisso, a meio termo entre a crítica do positivismo e a adoção do paradigma da dualidade, encontramos em Larenz (1997, p. 441). É dele a célebre definição da interpretação como a tarefa de extrair do texto o seu significado camuflado (*verhüllt*): “Interpretação’ é, se nos ativermos ao sentido das palavras, ‘desentranhamento’, difusão e exposição do sentido disposto no texto, mas, de certo modo, ainda oculto”.

A definição coloca o texto na posição de *portador* de um sentido nele *vertido*. Mas vertido por *quem*? A concepção platônica da linguagem não se sustenta no paradigma contemporâneo, porque já não acreditamos em formas ideais últimas. E é apenas nesse contexto que se poderia conceber o texto como suporte para as ideias, ou como um “[...] traje para o pensamento” (OST; KERCHOVE, 2001, p. 243). Diferentemente, entende-se a linguagem hoje como o domínio selvagem¹¹ de uma experiência que “[...] é tudo, pois não é a voz de ninguém [...]” (MERLEAU-PONTY, 1964, p. 204). Além disso, identificar a interpretação com a *descoberta* de algo é ignorar que no círculo hermenêutico a compreensão de uma parte só é possível se se compreende o todo e que a compreensão do todo, por sua vez, depende da compreensão de cada uma de suas partes (HEIDEGGER, 1964, § 32). Este movimento leva à *criação* e não à identificação de um significado prévio que estaria à espera do seu desvelamento. Interpretar não pode ser simplesmente explicar o significado das palavras em uma oração ou capturar uma essência preexistente (MERLEAU-PONTY, 1945, p. 94). Afirmar o contrário seria vislumbrar uma identidade de papéis entre intérprete e filólogo que não corresponde à realidade.

Heidegger, sumariza elegantemente a questão ao afirmar que as palavras não são tonéis de onde se pode extrair o significado¹². Não há sentido anterior à interpretação, porque a compreensão é um processo em que descoberta e aplicação são faces de um mesmo fenômeno

¹¹ “En un sens, comme dit Husserl, toute la philosophie consiste à restituer une puissance de signifier, une naissance du sens ou un sens sauvage, une expression de l’expérience par l’expérience qui éclaire notamment le domaine spécial du langage.” (MERLEAU-PONTY, 1964, p. 203)

¹² “Les paroles ne sont pas des termes, et en tant que tels semblables à des seaux et à des tonneaux, d’où nous puiserions un contenu existant. Les paroles sont des sources que le dire creuse davantage, des sources qu’il faut toujours de nouveau trouver, de nouveau creuser, qui s’encombrent facilement, mais qui de temps en temps jaillissent aussi à l’improviste. Sans un retour continuel aux sources, les seaux et les tonneaux demeurent vides, ou leur contenu demeure éventé.” (HEIDEGGER, 1967, p. 142)

(MÜLLER, 1996, p. 40). O significado de qualquer proposição se dá, assim, de modo intersubjetivo, com a participação ativa do intérprete que, por sua vez, está inserido no discurso e investido de ideologia, pois não há intérprete se não houver antes sujeito e este é, como vimos, consequência de uma linguagem (BUTLER, 2017a) que está saturada de valor. Daí a inocuidade de projetos que buscam livrar o direito da ideologia. Pelo mesma razão, a Teoria Pura encontrava-se condenada desde a sua partida. Se estivermos seguros em relação ao que até agora se disse sobre o conceito clássico de interpretação — que pressupõe e naturaliza um sujeito anterior ao discurso (o intérprete) — podemos avançar para concluir que, na realidade, o intérprete está sempre inserido naquela cadeia de intertextualidade para a qual Bakhtin aponta e que é recuperada por Kristeva¹³. É essa a razão pela qual o jurista é incapaz de controlar do alto e do exterior um discurso que é, ademais, o espaço de constituição de sua própria subjetividade enquanto intérprete. Ao contrário do que faz crer o “senso comum teórico dos juristas¹⁴” — que deseja em vão abstrair o intérprete de sua posição e, em última instância, de sua própria encarnação —, o intérprete está sempre posicionado. Se está claro que não existe um sujeito etéreo que seria anterior ao discurso (BUTLER, 2012c, p. 19), assim como não existe discurso fora de um encadeamento contingente que é ao mesmo tempo uma rede de poderes (Cf. FOUCAULT, 1971), podemos passar ao problema imediato da localização deste discurso e de sua parcialidade.

Mas, se a concepção dominante da interpretação (como descoberta de sentido) no direito não encontra espaço no pensamento atual, porque ela se mantém dominante? Como devemos entender esse apego irrefletido? Recorrendo novamente ao vocabulário de Nietzsche (1878, § 7), na estabilidade dessa concepção encontramos um duplo “conforto metafísico” (*metaphysischen Trostes*). Evocar o paradigma platônico permite que os agentes jurídicos se vejam distantes das águas turbulentas da política e próximos dos campos serenos da técnica, onde o espírito não seria

¹³ “[...] the text is defined as a trans-linguistic apparatus that redistributes the order of language by relating communicative speech, which aims to inform directly, to different kinds of anterior or synchronic utterances. The text is therefore a productivity, and this means: first, that its relationship to the language in which it is situated is redistributive (destructive-constructive), and hence can be better approached through logical categories rather than linguistic ones; and second, that it is a permutation of texts, an intertextuality: in the space of a given text, several utterances, taken from other texts, intersect and neutralize one another.” (KRISTEVA, 1980, p. 36)

¹⁴ “De uma maneira geral, a expressão ‘senso comum teórico dos juristas’ designa as condições implícitas de produção, circulação e consumo das verdades nas diferentes práticas de enunciação e escritura do Direito. Trata-se de um neologismo proposto para que se possa contar com um conceito operacional que sirva para mencionar a dimensão ideológica das verdades jurídicas.” (WARAT, 1994, p. 13)

atormetado pelo peso de outras escolhas além das instrumentais. Simultaneamente, os destinatários da decisão jurídica podem se consolar imaginando que o agente que decidiu seu caso não dispôs de qualquer discricionariedade para chegar ao resultado, tendo atuado como uma *boca da lei*¹⁵. Para Jouanjan (2000, p. 68), o apego afugenta o medo. Neste quadro, a busca por métodos objetivos de interpretação cumpre a função de enrijecer o senso comum jurídico, mantendo a ilusão mítica da neutralidade ideológica (WARAT, 1994, p. 90) e mascarando o exercício do poder no direito. Aqui reside o seu efeito mais nefasto que é o de ocultar aquele fator político que Kelsen acertadamente identificara na *aplicação*, e que não pode ser simplesmente banido, pois não é outra coisa senão a “instância simbólica” (WARAT, 1994, p. 29) do poder. Desse modo, ao invés de oferecer meios para um exercício crítico de verificação das decisões — contribuindo para a racionalidade dos procedimentos de criação, por meio da abertura e da transparência do método —, o que a ideologia da neutralidade produz é uma pátina de legitimidade e impessoalidade no discurso jurídico¹⁶.

Para escapar das limitações políticas dessa abordagem, a TED nos “[...] convida a deixar o mundo da metafísica, isto é, a desviar o olhar, e retomar os problemas lá onde o kelsenianismo nos trapaceou [...]” (JOUANJAN, 2000, p. 74) e a passar o foco da teoria da interpretação para as condições de possibilidade da criação de normas (JOUANJAN; MÜLLER, 2007). Ao invés de construir uma metodologia a partir de reflexões epistemológicas, Müller (1995b, p. 543) parte dos problemas concretos colocados pelo Estado democrático de direito, de sua prática e da história do constitucionalismo para fundamentar o método mais adequado ao trabalho jurídico (JOUANJAN, 1996). O que é, aparentemente, apenas uma reorientação em favor de uma abordagem pragmática, corresponde, na realidade, a uma profunda mudança de paradigma. Afastando-se da abordagem tradicional que consiste em partir da norma — pretendo elemento fundamental do direito — para construir paulatinamente uma teoria do direito até chegar ao

¹⁵ No direito brasileiro é notável a posição de Rubens Gomes de Souza citada por Baleeiro (2010, p. 1153): “[...] comme les soldats de la ballade de Tennyson, qui obéissent aveuglement à l’ordre reçu et partent à la charge contre les canons, il n’appartient pas au juriste de raisonner la loi, mais de l’exécuter.”

¹⁶ Contra esta neutralidade, que oculta interesses de classe no direito tributário, ver Jêze (2013). No sentido de que a Constituição proíbe a neutralidade do sistema tributário, pois determina a correção das desigualdades sociais, ver Derzi (2010u, p. 884). Ver, ainda, o capítulo 7 deste trabalho.

sistema¹⁷, o método adotado por Müller não concede centralidade à norma, mas ao sujeito que a cria.

Ao recusar a ideia de *aplicação* do direito, a TED traz de volta o *agente* para centro da reflexão jurídica (JOUANJAN, 2001) com todas as consequências que daí derivam. Trata-se de retomar a importância da subjetividade para a compreensão do fazer jurídico. Mas isso não significa um retorno ao subjetivismo, pelo contrário. O objetivo da TED é evidenciar a responsabilidade¹⁸ de um agente que “[...] é o único autor da decisão” (MÜLLER, 1996, p. 212). Daí a necessidade de que no seu trabalho com o direito — trabalho que é orientado pela justiça, valor jurídico privilegiado no Estado democrático de direito — o sujeito torne transparentes os pressupostos que o atravessam. É apenas assim que o seu trabalho pode ser socialmente controlado (CHRISTENSEN, 2007, p. 244; MÜLLER, 1996, p. 219).

2.3 A norma jurídica como processo socialmente compartilhado

Se o direito existe na linguagem e a linguagem desvela o seu devir histórico, o trabalhador do direito não pode ignorar a sua própria posição hermenêutica, isto é, o seu lugar no mundo. Enquanto ser-no-mundo (*Dasein*) (HEIDEGGER, 1964, p. 74), o jurista ocupa um local particular e vive em um período histórico determinado, de modo que lhe é impossível ocupar a posição de observador de um objeto que lhe é exterior¹⁹. Diferentemente, como argumenta Streck

¹⁷ Exemplos emblemáticos desta orientação encontramos em Bobbio (2010) e Nino (2015).

¹⁸ A noção de responsabilidade colonizada pelo discurso neoliberal como responsabilidade individual deve ser reapropriada como responsabilidade social. Este trabalho em aberto encontra diretrizes na obra mais recente de Judith Butler (BUTLER, 2015a, b, 2017b). Um suporte igualmente potente encontramos em Emmanuel Lévinas (1967, p. 233): “Le langage, le contact est l’obsession d’un Moi ‘assiégé’ par les autres. L’obsession est responsabilité. Mais la responsabilité de l’ob-session ne découle pas d’un liberté, sinon l’obsession ne serait qu’une prise de conscience : ce serait un Moi obsédé para la faute commise en toute liberté et nous reconnâtrions en lui le sujet pensant, dans son splendide isolement, prenant des attitudes intentionnelles à l’égard des êtres. La responsabilité comme obsession est proximité : comme une parenté, lien antérieur à toute liaison choisie. Le langage est fraternité et ainsi responsabilité pour Autrui et donc responsabilité pour ce que je n’ai pas commis — pour la douleur et la faute des autres. Aux antipodes du jeu — de la liberté n’entraînant pas de responsabilités —, la proximité est une responsabilité qui ne renvoie pas à ma liberté. Condition de créature dans un monde sans jeu, dans la gravité qui est peut-être la venue première de la signification à l’être par-delà son stupide ‘c’est comme cela’. Condition d’otage.”

¹⁹ “O senso comum teórico dos juristas, em nome da clareza paradigmática e da consistência lógica, facilitou a ignorância da especificidade histórica dos fenômenos que teoriza. Afirma-se a existência de um tratamento específico das questões jurídicas procurando fundamentos conceituais que não levam em consideração o fato de que o jurídico

(2009, p. 270), “desde sempre, intérprete e direito já estão juntos no mundo através da linguagem”. Identificamos aqui o pendor fenomenológico da TED, o que é curioso, pois Müller (1996, p. 312) busca distanciá-la da fenomenologia jurídica²⁰ propriamente dita. De qualquer modo, evitando identificar essências²¹, verificamos com Müller (1996, p. 119) que “[...] nem o caso a resolver, nem os auxiliares da interpretação, nem a norma jurídica surgem como acabados e pré-dados. Em razão deste simples fato, não podemos separar interpretação do direito e criação jurisprudencial do direito”. A teoria do direito, ao contrário do que faz o legalismo normativista²², não pode ignorar a sua historicidade e a historicidade de seus métodos²³. Rubio (2018, p. 31) associa esta busca por essências na teoria do direito à tendência ocidental de abstrair a realidade para analisar os objetos “[...] como se tivessem vida fora do mundo em que habitam [...]”. O mesmo movimento encontramos nos ideólogos da aplicação. Ignorando a situacionalidade do fenômeno jurídico e do seu operador, estes supõem erroneamente que as decisões jurídicas são inteiramente dedutíveis de enunciados linguísticos (MÜLLER, 1996, p. 158), os quais são reificados como se eles mesmos comportassem a norma. Dentro desta concepção, caberia à teoria do direito a tarefa de projetar instrumentos para que as operações com estas *coisas* que o jurista *manipula* sejam cada vez mais rigorosas e impessoais.

A busca por esquemas que reduzam o uso da linguagem natural, propondo a sua formalização, na tentativa de construir uma linguagem mais adequada, é a busca por um instrumento mais preciso para investigar os limites do pensamento. Um projeto desta natureza está em sintonia com o primeiro Wittgenstein, mas foi recusado pelo mesmo filósofo que, ao final

aparece sempre articulado em totalidades mais amplas. Os juristas persistem para tornar mais dominante uma tendência totalizadora e excludente dos fenômenos menos jurídicos.” (WARAT, 1994, p. 26)

²⁰ Um exemplo de trabalho na linha da fenomenologia do direito em sentido estrito, linhagem diversa daquela que aqui analisamos, pode ser vista em Amselek (1964).

²¹ Ainda que não esteja alinhada com a fenomenologia do direito, corrente autônoma dos estudos jurídicos, podemos afirmar que a TED comunga do método fenomenológico em sentido amplo, na medida em que esta busca “[...] uma análise do trabalho jurídico cotidiano” (CHRISTENSEN, 2007, p. 236). É a esta postura fenomenológica que se refere Merleau-Ponty quando afirma: “[...] le monde est toujours ‘déjà là’ avant la réflexion, comme une présence inaliénable, et dont tout l’effort est de retrouver ce contact naïf avec le monde pour lui donner enfin un statut philosophique” (MERLEAU-PONTY, 1945, p. i)

²² “[...] ao operar unicamente no plano de uma racionalidade lógico-abstracta, [o legalismo normativista] revestia o normativo legal de uma subsistência atemporal a que unicamente um acto exterior (o acto de revogação formal) poderia pôr fim.” (NEVES, 1998, p. 09)

²³ Sobre a relação entre o estabelecimento do “conteúdo” do direito e a história enquanto tradição, veja-se o nosso *Subjetividade e Direito Tributário* (FEITAL, 2018, p. 09).

de sua vida, dedicou-se a refutar as conclusões expostas no *Tractatus* em relação à natureza da linguagem. É, contudo, recorrendo ao primeiro Wittgenstein que o neopositivismo pretende resgatar como objetivo primordial da teoria do direito o estabelecimento das condições para a investigação segura do significado de proposições normativas. O estudo do direito torna-se assim a paródia de uma análise sintática, na qual as relações entre significante e significado são ignoradas em favor de uma redução axiomática da realidade. Em um mesmo movimento, a vitalidade do Wittgenstein das *Investigações Filosóficas* é ignorada em favor de um formalismo (inclusive, de sua obra anterior) que o autor pretendia combater. A força dessa abordagem pode ser intuída da quantidade de autores que a ela se dedicaram: Alchourrón e Bulygin (2012), Carrió (2006), Lindahl (1977), Weinberger (1998) e von Wright (1977), para citar apenas os mais célebres. Contudo, como defende Müller (1966, p. 147), trata-se de uma via morta, uma vez que as estruturas linguísticas que compõem o direito — do ponto de vista de uma metalinguística, estruturas não-lógicas — jamais estarão à altura das exigências da lógica formal (MÜLLER, 1966, p. 41). Em fim de contas, o mito da subsunção parece relacionar-se àquilo que, em *Excitable Speech*, Butler (1997a, p. 92) denomina de “ideal do falante soberano que não apenas fala aquilo que quer dizer [*what he means*] como cujos enunciados são singulares e universais ao mesmo tempo”. Aqui o falante soberano assume a forma de um legislador soberano.

Não por acaso, a subsunção é compreendida pelo positivismo formalista como a operação jurídica por excelência: é que ela permitiria converter todo o trabalho jurídico em um procedimento silogístico. Encontramos uma crítica firme a essa simplificação em Larenz (1997, p. 385–386) que, sem negar a relevância do raciocínio silogístico, aponta para o equívoco de se reduzir toda *aplicação* da lei a este procedimento. A influência deste esquema, que parece ter colonizado o imaginário jurídico, deve-se ao êxito acadêmico da teoria kelseniana. Afinal, é na obra daquele autor que encontraremos a norma individual definida como justaposição de dois platôs: a premissa maior — a norma propriamente dita — e a premissa menor — os fatos juridicamente relevantes para a solução do caso²⁴. Simplificar a interpretação dessa maneira exige presumir que a norma geral é anterior ao intérprete, ou seja, é encontrada por ele pronta e pré-estabelecida, e também presumir que os fatos juridicamente relevantes são recebidos pelo

²⁴ Veja-se a esse respeito o *Essays in Legal and Moral Philosophy*, de Kelsen (2013, p. 246).

intérprete em *estado puro* e sem qualquer interferência sua. Nesta dinâmica, o caso, estranhamente chamado de *concreto*, se contrapõe à norma que seria a entidade *abstrata* neste encontro. Trata-se de uma ficção fundacional, na qual a norma assume o papel de um “pressuposto apriorístico” (CHRISTENSEN, 2007, p. 245) que o jurista recebe pronto dos códigos ou da Constituição. Assim, qualquer problema jurídico seria um problema cognoscitivo²⁵ mais ou menos desafiador, porém invariavelmente simples, nunca complexo²⁶. Em sua maior parte o *fazer* jurídico não se adequa, contudo, à simplicidade sedutora deste esquema, o que é tanto mais evidente quanto mais próximos estejamos das normas constitucionais, cuja semântica imprecisa afasta radicalmente essa possibilidade (MÜLLER, 1996, p. 116). Na verdade, as condições para se efetuar uma operação silogística apresentam-se apenas após a identificação da norma geral, isto é, após o tratamento do programa e do campo da norma que, então, poderão assumir a posição de premissa maior (CHRISTENSEN, 2007, p. 241).

Inserido em um mundo que é linguagem e só pode ser apreendido por meio da linguagem, interpretar para o operador do direito não é descobrir, mas criar (MÜLLER, 1996, p. 227). É por essa razão que a expressão *aplicador do direito*, de uso frequente entre nós, é mistificadora. Seu emprego faz crer equivocadamente que o órgão de decisão recebe os fatos, identifica as normas cabíveis e determina a solução, *aplicando* a norma à realidade. Se considerarmos, contudo, que a dualidade sujeito-objeto é uma ilusão, essa descrição do trabalho jurídico mostra-se equivocada ou, o que é pior, “alienante” (STRECK, 2009, p. 271). Nela, o trabalhador do direito é separado do produto do seu trabalho²⁷: a norma jurídica. Em um Estado democrático de direito este trabalho não se dá no isolamento dos gabinetes, mas é exercitado intersubjetivamente, no meio de uma conversação que remete seus interlocutores “[...] para além de todo começo possível [...]” (FOUCAULT, 1971, ed. eletr.). Por exigência constitucional, este requisito se estende tanto para a função adjudicante (judicial ou administrativa) quanto para a função legislativa (legislativa, em sentido estrito, ou administrativa) em que os programas normativos são originalmente

²⁵ “A interpretação científica é pura determinação cognoscitiva do sentido das normas jurídicas.” (KELSEN, 2009, p. 395)

²⁶ Ver tópico 2.6.

²⁷ “[...] a externalidade (Äusserlichkeit) do trabalho aparece para o trabalhador como se [o trabalho] não fosse seu próprio, mas de um outro, como se [o trabalho] não lhe pertencesse, como se ele no trabalho não pertencesse a si mesmo, mas a um outro.” (MARX, 2009, p. 83)

estabelecidos na forma de texto, compreendendo em cada âmbito determinações específicas em razão das particularidades institucionais envolvidas²⁸.

Tanto a tradução dos fatos em texto — que equivale à sua introdução no discurso jurídico, campo cuja *epistème* é minuciosamente regulada — quanto a interpretação dos textos de norma demandam um *trabalho* ativo. Aquele que é chamado a decidir o caso (ficto ou real) — o sujeito interpelado pela obrigação de criar a decisão — está lançado em uma arena onde interage com outros sujeitos, enquanto é atravessado pelo discurso, a partir das múltiplas perspectivas da tradição que o antecede e o supera. A linguagem não é, portanto, o instrumento de trabalho do operador do direito, mas a sua própria condição de ser no mundo. A criação é um elemento incontornável no ofício daqueles que estão constitucionalmente colocados na posição de *fazer* o direito. Se “[...] a palavra não pode ser considerada uma simples roupa do pensamento” (MERLEAU-PONTY, 1945, p. 445) e se a norma é produzida, tramada, constituída ou estruturada por meio de “combates semânticos” (MÜLLER, 1996, p. 373), é preferível falar em “trabalhador do direito” (*Rechtsarbeiter*), como quer Müller, ao invés de *aplicador*.

Naturalmente, a Teoria Estruturante recusa o paradigma escolástico da verdade como adequação entre o intelecto e a coisa (*adequatio mentis et rei*, em latim). Este passo aparentemente teórico tem consequências práticas da maior importância, sobretudo para aqueles que se preocupam com a segurança jurídica e a legalidade, pilares do Estado democrático de direito e normas centrais no direito tributário brasileiro. Ora, o direito — assim como “[...] a totalidade do campo social” (FRASER, 2018b, p. 237) — constitui-se em meio a jogos de linguagem, desse modo o texto *por si e em si* não pode nos proteger do arbítrio. Abandonar o mito de que um texto contém seus próprios limites (CANOTILHO, 2001, p. 423) equivale a retirar a teoria do direito de sua menoridade. Ao fazê-lo, a Teoria Estruturante aponta para as práticas intersubjetivas (JOUANJAN, 2000, p. 76, 2001, p. 59) — ou, na terminologia wittgensteiniana, para as “formas de vida” (WITTGENSTEIN, 1989, p. 88e) — que realmente limitam o jogo do *dizer*, isto é, do *fazer* o direito. Isto porque, como qualquer outra disciplina, o direito está inserido em um “[...] horizonte de significados culturais [...]” (FRASER, 2018b, p. 237), o que deve ser levado a sério pela metodologia.

²⁸ Como discutiremos no tópico 2.4, esta exigência deve levar a uma reflexão contínua acerca dos métodos mais adequados para a criação do direito e de políticas públicas em uma perspectiva aberta e pluralista.

Portanto, a “[...] despeito de nosso desejo de sermos ‘objetivos’” (VEYNE, 2011, p. 100), não é no dispositivo que encontraremos as desejáveis amarras ao subjetivismo, simplesmente porque o texto é desprovido de normatividade (MÜLLER, 1996, p. 168). Do texto, se pode dizer que ele vigora ou não vigora, mas não que seja normativo, porque a normatividade é “[...] a propriedade dinâmica que a norma jurídica compreendida como modelo de ordenamento materialmente caracterizado possui de influenciar a realidade que lhe deve ser correlacionada [...] e ser nisso, por sua vez, influenciada pela própria realidade” (CHRISTENSEN, 2007, p. 238).

Assim como a coerência (FAIRCLOUGH, 1995, p. 83), a normatividade não é uma propriedade dos textos jurídicos em si mesmos, mas o resultado de um processo. Merleau-Ponty (1945, p. ii) afirma que “[...] nós não encontramos nos textos, senão aquilo que nós ali colocamos [...]”. Abandonar a menoridade da teoria do direito significa, portanto, assumir a responsabilidade pela construção da norma enquanto processo *socialmente compartilhado* (cf. CATTONI, 2017) e *socialmente situado*, pois o sentido da norma jurídica só se alcança na sua realização (NEVES, 1998, p. 07). A normatividade do direito se constrói então na discursividade que atravessa e constitui sujeitos e instituições. Não deriva dos textos em si, mas de “[...] dados extralinguísticos, de natureza sócio-política” (MÜLLER, 1996, p. 169) nos quais os textos estão mergulhados. Assim, o operador do direito deve colocar-se conscientemente nesta arena, na qual os discursos chocam-se, amplificam-se e silenciam-se, comprometendo-se a colaborar com o “[...] processo histórico de aprendizado social e político [...]” (CATTONI, 2017, p. 114). Este processo não é outro senão o de realização da Constituição. Ao direito reserva-se então a missão de constituir-se como instrumento, técnica ou arte de tornar concreta a Constituição.

2.4 A discursividade como garantia de legitimidade no Estado democrático de direito

Neste contexto, o que garante a legitimidade do agir jurídico é a própria natureza discursiva do Estado democrático de direito ou, como quer Müller (1996, p. 184), sua “estrutura textual” (*Textstruktur*). Não se trata, portanto, de renunciar à positividade da lei ao renunciar ao positivismo (MÜLLER, 1966, p. 160). Por outro lado, afirmar que o Estado democrático de direito tem uma natureza textual não implica afirmar que os limites da interpretação estão no

próprio texto. Afinal, não estão esses mesmos dispositivos vertidos em linguagem e não demandariam eles mesmos ser compreendidos? Diferentemente, o que se quer dizer é que o Estado democrático de direito deriva sua legitimidade do fato de que a realidade do direito não se encontra em uma autoridade última, alheia ao mundo sublunar, mas no próprio caráter constituinte do pacto materializado na Constituição.

Como transparece o substantivo, a Constituição é um pacto para constituir algo e não uma imposição unilateral do poder (HÄBERLE, 1998). Este algo a ser constituído não se compõe a si mesmo por virtude de alguma força inerente ao texto que o formaliza. É preciso que sejamos seus coprodutores (STRECK, 2009, p. 251). *Qual seria, afinal, a justificativa social de qualquer ramo do direito, senão efetivar o pacto firmado em 1988?* Dentro deste marco, pensar o direito não é apenas compor doutrinas para a eficiente e segura operacionalização do poder instituído, mas lutar pela vitalidade da Constituição, ainda que contra tais poderes. O que é o contrário daquilo que Müller (2003, p. 63) denomina de “[...] pensamento que se submete alegremente à autoridade governamental.” O uso do termo *luta* aqui não é retórico, uma vez que a construção do direito pode realmente ser visualizada como uma luta, mediada pela linguagem, “[...] por posições constitucionais [...]” (CANOTILHO, 2001, p. 429). Uma luta pelo significado (JEAMMAUD, 1995).

A noção de *discurso* torna-se, então, providencial, pois compreende algo mais que o texto, abarcando também as práticas sociais e instituições compartilhadas por uma comunidade. Por esse motivo, preferimos a expressão *estrutura discursiva* àquela adotada por Müller (estrutura textual). Novamente, afirmar que o Estado democrático de direito possui uma textura discursiva, que limita a discricionariedade do intérprete, não equivale a dizer que os textos *em si* possuem força normativa, mas simplesmente que nesta forma particular de organização, o poder — “[...] o alfa e o ômega da política [...]” (BOBBIO, 1998, p. 199) — deve ser mediatizado pelo texto e guardar coerência em relação ao “contínuo de textos” (MÜLLER, 1996, p. 184) que integram o direito (Constituição, legislação, precedentes vinculantes etc.). A estrutura discursiva do Estado democrático de direito é, portanto, uma “dificuldade metódica suplementar” (MÜLLER, 1996, p. 184) no contexto da argumentação jurídica.

É nesta forma discursiva que repousa a aspiração do Estado democrático de direito à racionalidade. O exercício de uma atividade jurídica controlável se dá por meio da consideração

sistemática de *textos de injunção abstratos* — “[...] a letra da lei” — e seus textos de justificação — “[...] exposição de motivos, debates, negociações, relatórios de comissões [...]” (MÜLLER, 1996, p. 185) — e *textos de injunção concretos* — “[...] normas-decisão elaboradas pela jurisprudência ou editadas pelo Executivo [...]” (MÜLLER, 1996, p. 185). Neste esquema, o texto de norma possui papel limitado — consequência de uma visão realista que não deposita nele esperanças infundadas — mas não insignificante. Ainda que a normatividade não seja um predicado dos dispositivos, porque, afinal, estes são “[...] incapazes de aportar uma solução obrigatória a um caso jurídico concreto” (MÜLLER, 1996, p. 186), os textos constituem o “[...] ponto de partida [...] do processo de concretização” (MÜLLER, 1996, p. 186) e estabelecem o limite da interpretação possível. Na fórmula empregada por Müller (1966, p. 151), o texto determina “[...] o limite exterior da hipóstase [*Hypostasierungen*] possível”, razão pela qual no processo de concretização da norma, como veremos adiante, a preferência é dos critérios mais próximos do texto, pois estes são o limite institucionalizado pelo Estado democrático de direito.

Os textos são também *indícios* de normatividade, a partir dos quais o operador do direito criará as hipóteses normativas com que iniciará o processo de concretização. Em qualquer caso, os textos amarram-se à *validade* do trabalho jurídico, de tal modo que, *sem a referência a um texto de direito positivo não há decisão válida*, porque sequer haveria norma. A normatividade não é aqui uma essência que exala do texto, tampouco é algo que foi colocado nas entrelinhas pelo legislador e que deve ser recuperado pelo intérprete. O trabalho do jurista não é, afinal, um “jogo de esconde-esconde” (JOUANJAN, 2000, p. 67) e interpretar o direito não é o mesmo que explicar o significado dos textos de direito positivo (MÜLLER, 1966, p. 151; PISCITELLI, 2007, p. 57). Não se trata, portanto, de buscar a razão (*ratio*) do texto ou a vontade do legislador²⁹, componente do mito do “emissor universal” (WARAT, 1994, p. 105). O dispositivo é apenas o ponto de partida — ainda que um ponto de partida *obrigatório e incontornável* no Estado democrático de direito — de um trabalho cujo *ponto de chegada* é a norma. Utilizamos a expressão *ponto de partida* com reservas, pois não se trata de um ponto inicial no sentido de passo inaugural de um procedimento linear para interpretação — como se busca estabelecer no senso comum jurídico em relação aos cânones — mas sim de um processo iterativo. Ao contrário da teoria da

²⁹ “A invocação do espírito do legislador termina sendo uma estratégia simulada para a afirmação de determinados valores sociais.” (WARAT, 1994, p. 69)

aplicação que se encaixa em um esquema silogístico e, portanto, dedutivo, na TED o ponto de partida fenomênico é o caso colocado diante do intérprete. Como Müller (1996, p. 149) sumariza, é o caso que se pretende solucionar que “[...] delimita e atualiza o problema jurídico”.

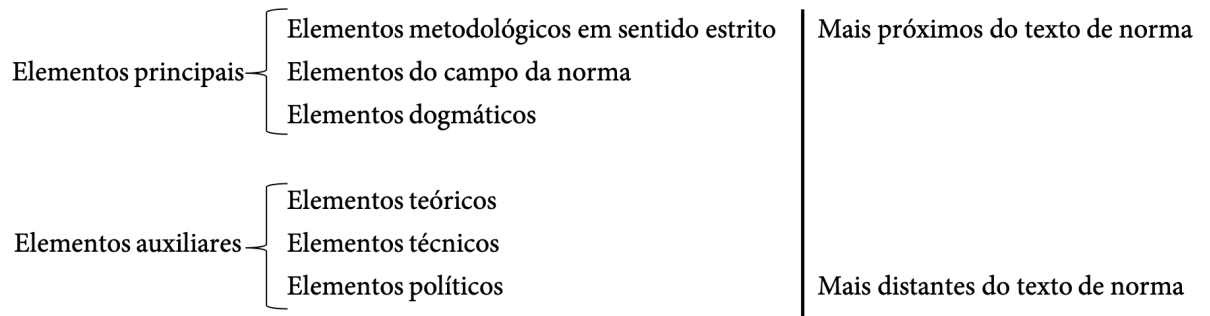
A normatividade torna-se assim o efeito da interação sempre contingente entre duas camadas discursivas. Na camada primária estão os textos de norma, isto é, os dispositivos que compõem a Constituição, a legislação, e as decisões vinculantes dos tribunais (textos de injunção primários e secundários). Na camada secundária, encontramos o caso fático vertido em texto pelo operador do direito. A camada primária, mediante o trabalho do jurista, origina o *programa da norma*. Da análise dos dados apresentados no nível secundário, nasce o *campo da norma*. Estes dois níveis — programa e campo da norma — são mutuamente constitutivos e co-determinam a norma por meio de um processo estruturado. A norma é o que surgirá do ponto onde ambos se encontram.

2.5 Os elementos metódicos da concretização

Para compreender o método da Teoria Estruturante, é preciso identificar ainda os elementos metodológicos indispensáveis para que o processo estruturante culmine em uma norma³⁰. Estes quesitos dividem-se em elementos principais e elementos auxiliares. Os elementos auxiliares são assim denominados porque, estando mais distantes do texto de norma, por força do princípio da legalidade, subordinam-se àqueles mais próximos do texto.

³⁰ “Os elementos metodológicos no sentido mais estrito estão referidos à interpretação do texto da norma, os elementos do campo da norma referem-se aos dados reais; além disso os elementos dogmáticos, os elementos teóricos, os elementos referentes à técnica de solução e os elementos de política jurídica entram na concretização.” (CHRISTENSEN, 2007, p. 242)

Figura 1-Elementos de concretização das normas jurídicas



Fonte: Elaborado por Feital a partir de Müller (1996).

Na primeira etapa, traçam-se as linhas gerais dos “fatos do caso” (*Sachverhalt*), isto é, os aspectos fáticos genéricos mais pertinentes ao problema enfrentado. Neste estágio, como esclarece Canotilho (2003, p. 1120), o contexto do caso deve ser apresentado em seus termos sociológicos. Como ainda não foi burilado pela linguagem técnica do direito, trata-se da “versão profana” do problema jurídico que se coloca diante do operador do direito (MÜLLER, 1996, p. 346). Aqui o intérprete, que não pode se desvencilhar de seus pré-conceitos jurídicos, vai iterativamente — “[...] por meio de um vai e vem entre o caso e os textos de norma ao seu alcance [...]” (MÜLLER, 1996, p. 150) — identificar hipóteses normativas aplicáveis, isto é, o textos de norma *prima facie* alusivos ao caso.

Na sequência, passa-se à interpretação dos “dados linguísticos” (*Sprachdaten*) relevantes para se obter o programa da norma. Este último corresponde à interpretação de todos os signos linguísticos aplicáveis ao caso (MÜLLER, 1996, p. 347) contidos nos dispositivos (textos de norma). Aqui a interpretação se dá por meio das categorias tradicionais de Savigny (2019): gramatical/filológica; histórica/genética; sistemática (MÜLLER, 1996, p. 353). Como um complemento habitualmente ignorado, nesta etapa, o operador do direito deve buscar os métodos desenvolvidos pelos estudos da linguagem (linguística aplicada, análise do discurso, pragmática etc.), pois é nestas disciplinas que se encontram plenamente desenvolvidos os instrumentos adequados à semantização. Os limites do campo da norma serão estabelecidos, então, a partir dos limites textuais dos dispositivos selecionados pelo operador. A importância do texto, que o operador não pode afastar, é derivada da forma particular do Estado democrático de direito e de sua exigência de legalidade. Como veremos, segundo Müller (1996, p. 330), este regime político

obriga a se conceder prioridade às funções limitadoras da interpretação que decorrem dos elementos gramatical e sistêmico, porque estes são os elementos mais próximos do texto.

Considerando o contexto específico dos direitos humanos, cuja conexão com este trabalho é central, é preciso cautela quando da aplicação da Teoria Estruturante ou de qualquer outra teoria hermenêutica concebida no Norte global, uma vez que na realidade dos países do Sul, o direito instituído — e consequentemente os textos de norma — é, muitas vezes, a insígnia da violência que mata e expropria as “[...] multidões, condenadas a uma vida de bestas de carga”, de que nos fala Galeano (2018, p. 19). A este direito a serviço dos privilégios se contrapõe um direito dos *despossuídos*, para nos apropriarmos da rica imagem de Marx. Se seguirmos os passos de Dussel (2008, p. 25), identificaremos na luta pela *vida* digna a característica de um direito que tem sua potência no “[...] querer-viver dos seres humanos em comunidade [...]”, como sua “[...] determinação material fundamental [...]”. A partir de uma perspectiva do Sul, sobre o direito instituído paira a sombra de uma suspeita que deve se converter, por meio dos instrumentos da crítica, em impulso para a sua transformação. O velho problema do direito positivo injusto, nos coloca diante da espinhosa questão da recusa “[...] de formas acríicas de obediência a regimes injustos” (BUTLER, 2017b, p. 75), questão que não temos condições de responder aqui, mas que deve ser devidamente situada neste contexto para desenvolvimentos futuros. O próprio Müller parece nos alertar para isso quando reitera — buscando justificar os limites de sua abordagem, que não deseja ser ontológica ou crítica — que o direito ideal não deve ser confundido com o direito existente (MÜLLER, 1966, p. 172). No mesmo sentido, é a afirmação do autor, segundo a qual o método jurídico deve ser complementado pela crítica do direito (MÜLLER, 1989, p. 21).

Retomando a esquematização do procedimento de concretização, no terceiro estágio temos a identificação dos dados fáticos e estruturas sociais concretas aos quais o programa normativo reenvia o aplicador do direito. É neste momento que se determina o campo da norma, conjunto dos elementos empíricos aos quais a norma se refere. Como estes dados são extraídos da realidade social, devem ser buscados empiricamente (MÜLLER, 1996, p. 371). Tendo em vista a ausência de treinamento do operador do direito para tanto, deve-se recorrer aos estudos empreendidos nas demais ciências sociais (MÜLLER, 1996, p. 356), mas a “[...] responsabilidade pela formulação do problema” (CHRISTENSEN, 2007, p. 242) permanece sempre com o operador do direito.

É importante nos atentarmos aqui para uma obviedade nos estudos da linguagem que costuma escapar ao operador do direito: a língua em que o direito se expressa “[...] não é inocente” (MÜLLER, 1996, p. 378). É por isso que todo programa normativo remete a elementos presentes em um campo normativo. Um dispositivo como o artigo 5º, I, da Constituição, não é um atestado da ignorância de um sistema jurídico que desconhece as profundas desigualdades sociais entre homens e mulheres³¹. A Constituição não é cínica. Esta diferença que se manifesta socialmente sob a forma de desigualdade é justamente o elemento factual ao qual o programa normativo se refere. É por esta razão que não se pode conceber um texto constitucional neutro³². A neutralidade da Constituição levaria à insubsistência da autonomia do direito em relação à política (CANOTILHO, 2001, p. 51). A condição de existência e possibilidade de qualquer Constituição se dá justamente em uma tomada de posição “[...] em face de confrontações presentes e futuras” (MÜLLER, 1996, p. 231).

Estes elementos empíricos serão sistematicamente posicionados em relação aos elementos do programa da norma anteriormente identificados. Por *sistematicamente*, devemos entender que a sua versão em linguagem jurídica, isto é, a sua filtragem pela lente do operador do direito se dá de forma dirigida ou metódica. O trabalho com o campo normativo é o trabalho de uma “[...] inclusão controlada da realidade social [...]” (CHRISTENSEN, 2007, p. 242) na norma que virá a ser. A constatação de Müller, segundo a qual o factual tende a se traduzir em realidade (MÜLLER, 1966, p. 77), nos conduz ao papel da hermenêutica e do operador do direito na racionalização deste movimento. A preocupação mais urgente da Teoria Estruturante é, afinal, com a verificabilidade das decisões. É apenas após o desenrolar destas “etapas controláveis” (*kontrollierbaren Schritten*) (MÜLLER, 1966, p. 87) que se pode falar propriamente na concretização de uma norma. Produto da interação entre programa normativo e campo normativo, a norma é constituída por “[...] uma medida de ordenação linguisticamente formulada (ou captada através de dados linguísticos); [...] e um conjunto de dados reais selecionados pelo programa normativo [...]” (CANOTILHO, 2003, p. 1221). Finalmente, sendo o caso, procede-

³¹ “La première incompréhension touche à l’axe norme/realité. L’exclusivité avec laquelle le positivisme oppose la norme juridique et la réalité peut méconnaître le fait que le texte de norme — comme d’ailleurs tout texte — ne peut être compris sans se rapporter au modèle de la réalité auquel il se réfère.” (MÜLLER, 1996, p. 204)

³² Nem mesmo na perspectiva conservadora — que enxerga a Constituição como “[...] garantia do existente” (CANOTILHO, 2001, p. 151) — a Constituição poderia ser compreendida como um dispositivo neutro.

se ao último nível da concretização, qual seja a individualização da norma para determinar uma resposta adequada a um caso jurídico real. É nesta última etapa que a norma abstrata torna-se vinculante em relação a um caso específico (CANOTILHO, 2003, p. 1221) e passa a ser chamada de norma de decisão.

A forma como interagem campo e programa da norma evidencia o caráter paradigmático desta metodologia que não se confunde com a hermenêutica filosófica. Diferentemente de outros textos, o texto normativo “[...] é introduzido no universo do direito afim de ser utilizado por instâncias de decisão institucionalmente competentes, armadas de um poder de Estado” (MÜLLER, 1996, p. 382). Contudo, essa limitação do espaço de concretização, cujo intuito é disciplinar o trabalho dos operadores do direito (MÜLLER, 1996, p. 383) para permitir o seu controle social (CHRISTENSEN, 2007), não é proveniente do texto em si (MÜLLER, 1996, p. 384). Em síntese, abandonando a metafísica que impregna o “senso comum teórico dos juristas”, a Teoria Estruturante abre mão também da ilusão de que o texto limitaria previamente, em virtude de suas características imanentes, a interpretação (MÜLLER, 1996, p. 385). As limitações impostas pelo Estado democrático de direito ao trabalho jurídico estão, na verdade, em “[...] um processo que concede, na produção da norma jurídica, o primado ao argumento mais próximo do texto da norma” (CHRISTENSEN, 2007, p. 245).

2.5.1 Sobre o campo da norma

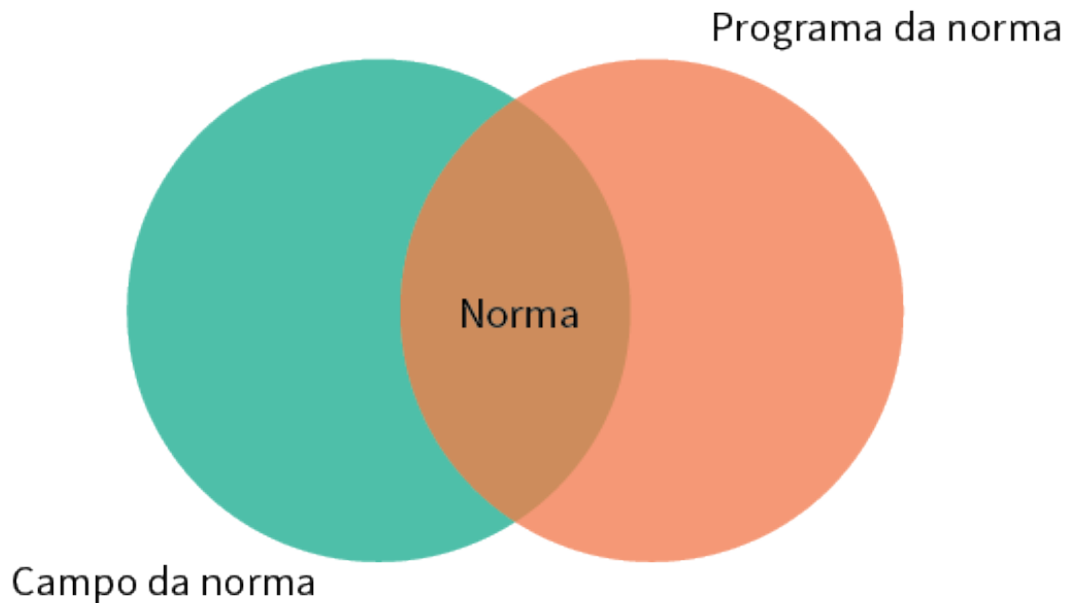
O trabalho com o programa da norma não se traduz em maiores dificuldades para a compreensão da Teoria Estruturante do Direito. Isso porque, essa etapa desenvolve-se no âmbito da interpretação dos textos de norma, dimensão com a qual o operador do direito está familiarizado. O tratamento do campo da norma, por outro lado, pode provocar alguma perplexidade, uma vez que a sua abordagem costuma estar encoberta no procedimento jurídico. No trabalho de Müller, identificamos pelo menos cinco definições complementares para o campo da norma:

- a) O componente factual da norma (MÜLLER, 1968, p. 09);

- b) o conjunto de fatos que o operador do direito considera compatíveis com a norma com base no programa normativo (MÜLLER, 1989, p. 12);
- c) elementos factuais que devem ser determinados empiricamente e colocados em relação com os elementos textuais (MÜLLER, 1989, p. 13);
- d) dados (*Realdaten*) normativamente relevantes para a concretização da norma (MÜLLER, 1989, p. 15);
- e) fatos que exercem tipicamente um papel em casos jurídicos daquele tipo (MÜLLER, 2007, p. 26).

Tendo em vista que toda norma refere-se a circunstâncias do mundo social (MÜLLER, 1968, p. 09), a interpretação deve levar em conta tais circunstâncias. Não se trata aqui de resgatar a ideia de força normativa dos fatos, dado que a normatividade dos elementos pertinentes ao campo da norma se deve à estrutura do Estado democrático de direito e não a estes elementos em si. É por esta razão que podemos afirmar que o campo da norma e o programa da norma estão coimplicados hermeneuticamente: *o campo afeta a interpretação do programa e o programa recorta o campo da norma.*

Figura 2-Iteração entre campo da norma e programa da norma



Fonte: Elaborado por Feital.

Em função do grau de tecnicidade do campo da norma podemos organizar um gradiente partindo das normas cujo campo é inteiramente *social* e chegando a normas cujo campo é inteiramente legal. No primeiro caso, temos aquele campo que remete a questões que são objeto de estudo de outras disciplinas sociais — caso da igualdade de gênero — e, no segundo caso, normas cujo campo é inteiramente técnico, normalmente relacionadas a prazos, datas e outros elementos procedimentais.

Figura 3-Gradiente de campos normativos em função da densidade jurídica



Fonte: Elaborado por Feital.

Tal como no caso do programa da norma, os elementos do campo da norma também são recortados ou construídos, isto é, são introduzidos no discurso jurídico pelo operador do direito. Na prática, isso se dá por meio da consideração de quatro questões sistematizadas por Müller (1989, p. 14):

- a) o programa da norma pressupõe necessariamente um ou outro dos dados reais que entram em jogo no processo de tomada de decisão?
- b) o dispositivo os omite ou regulamenta?
- c) o programa da norma exclui ou inclui os fatos em questão?
- d) como serão as circunstâncias de fato afetadas pelas consequências previsíveis da decisão e que significado tem isto para a viabilidade da própria decisão?

A distinção relevante entre campo e programa da norma está em sua origem: o primeiro origina-se de fatos sociais ao passo que o último deriva dos textos legais. Em ambos os casos, não se pode afirmar que o intérprete *encontre* tais elementos³³ — pois isso seria ceder a uma “reificação anticientífica” (MÜLLER, 1989, p. 13) — mas os constrói, a partir da sua interpretação de regularidades empíricas e fatos socialmente relevantes³⁴. É o que faremos no Capítulo 3 deste trabalho, quando analisarmos as dimensões políticas e econômicas da igualdade de gênero no Brasil. Não se trata de um desvio em relação ao direito tributário, mas de investigar algo que é inerente e indispensável para a concretização da igualdade de gênero na tributação.

A natureza textual do Estado democrático de direito obriga a se levar em conta a impossibilidade de atribuição unilateral e unívoca de sentido. Isso abre a perspectiva de considerarmos, como faremos na próxima seção, os problemas jurídicos como problemas cuja solução é sempre provisória, mas balizada pelas normas constitucionais. É o que obriga o

³³ “Re vera, nous sommes forcés d’élaborer les significations au lieu de pouvoir les ‘trouver’. Pour le dire dans la terminologie de la linguistique, nous devons effectuer un travail de sémantisation, c’est-à-dire non pas seulement un travail dont les concepts seraient les purs instruments, mais un travail sur les concepts eux-mêmes, un travail non pas seulement avec la langue, mais en elle, non pas seulement un travail sur les textes [...]” (MÜLLER, 2007, p. 26)

³⁴ Como explica Müller (1989, p. 13), “até que ponto isso é feito de forma competente ou amadora é uma questão de formação jurídica” que deveria mobilizar iniciativas de aproximação das ciências sociais e o direito, e que justifica a construção de um ensino jurídico interdisciplinar apto a instrumentalizar o operador do direito a acessar ou compreender os dados empíricos necessários à concretização das normas.

legislador tributário, na condição de intérprete da Constituição, a considerar a igualdade de gênero na atividade legislativa.

2.6 A igualdade de gênero como um problema perverso e a responsabilidade pela construção da norma no Estado democrático de direito

Na qualidade de “[...] instância de atribuição de legitimidade [...]” (MÜLLER, 2003, p. 60), a referência ao povo na Constituição não pode ser compreendida como retórica ou como uma locução ornamental. Como já mencionamos neste capítulo, o Estado democrático de direito possui uma estrutura textual (MÜLLER, 1996, p. 184) e a criação dos textos de norma é a tarefa principal do Legislativo, ainda que ela possa ser exercida em menor medida pelos outros Poderes. Afirmar que o povo representa, neste cenário, uma instância de atribuição de legitimidade implica impor determinadas exigências ao processo de construção da norma (MÜLLER, 2003, p. 115).

Além deste aspecto procedimental, podemos identificar na remissão constitucional ao povo uma dimensão corpórea e coletiva que se agrega à Constituição. A verbalização da existência de uma assembleia — que aqui se dá através de um pronome pessoal flexionado em número para o plural, “nós” — é precedida pela sua própria *constituição*: “o ‘nós’ vocalizado na linguagem já é representado pela reunião dos corpos [...]” (BUTLER, 2015a, p. 156). Desse modo, não seria equivocado afirmar que, ao menos em um nível pré-constitucional, a remissão à partícula “nós” designa, também no direito, uma reunião de corpos que é anterior a qualquer deliberação política. Qual a consequência desta constatação para uma teoria democrática do direito? E qual a consequência para refletirmos acerca da igualdade de gênero e seus efeitos no direito tributário?

A incorporação do *povo* ao direito positivo não é desprovida de efeitos normativos. O primeiro desses efeitos é obrigar o trabalhador do direito a considerar este conceito quando da interpretação da Constituição (MÜLLER, 2003, p. 83). O segundo é converter uma noção cartorária de poder, cuja titularidade caberia ao Estado, em uma noção relacional, na qual este último deixa de ser o sujeito do poder, para se tornar o seu “[...] âmbito material de responsabilidade e atribuição [...]” (MÜLLER, 2003, p. 62). Aqui reside a relevância do direito constitucional positivo como garantia normativa de que o poder será exercido *responsavelmente*,

isto é, *perante* o povo, como seu titular originário e como seu destinatário (MÜLLER, 2003, p. 62).

Com efeito, não se trata de postular uma deferência dos demais Poderes ao Legislativo, o que parece incompatível com o artigo 2º da Constituição, mas sim de reforçar ao nível político e institucional a prioridade metodicamente concedida aos dados linguísticos no Estado democrático de direito. Uma deferência, portanto, aos textos de norma, o que é, de resto, comandado pelo artigo 5º, II, da mesma Constituição e, especificamente, no caso do direito tributário pelo artigo 150, I. É neste sentido que se afirma que o legislador, ao transitar pelo campo jurídico, cujas fronteiras são traçadas pela Constituição, deve considerar metodicamente o campo da norma dos direitos fundamentais como medida e como limite de seu poder (MÜLLER, 1968, p. 13). Tendo em vista que uma das características dos direitos fundamentais é justamente o fato de terem o campo da norma mais denso, esta tarefa deveria ser central em todas as áreas do direito.

Esta deferência demanda também uma humildade metodológica, no sentido de se compreender que a interpretação é um processo naturalmente aberto e, portanto, o seu momento de corte — quando se determina que o direito foi pronunciado — só pode ser estabelecido extrinsecamente. Para os fins deste trabalho, é importante ressaltar que, sob a perspectiva do Legislativo, a propositura de soluções para problemas públicos demanda cautela, o que se aplica integralmente ao Judiciário quando este se vê na posição de intérprete desses mesmos problemas. Na definição de Sjöblom (1984, p. 44–45), um problema é uma diferença entre duas situações: a situação ideal imaginada por aquele que reflete acerca do problema e a situação fática que se apresenta. Os problemas visados pelo Legislativo quando elabora dispositivos textuais são práticos. Já vimos que o Legislativo não pode ser compreendido como uma espécie de falante soberano em cuja intenção o intérprete — e aqui o intérprete é tanto o Judiciário quanto o Executivo formulador de políticas públicas, assim como a sociedade civil — pode se socorrer para realizar uma pretensa vontade da norma. A ideia de que seria possível recuperar uma intenção autoral³⁵ “[...] empiricamente constatável e precisamente determinável [...]” (MÜLLER, 2007,

³⁵ Também Dworkin e Kelsen são contrários à pressuposição de que a interpretação deve buscar a “[...] vontade, intenção ou qualquer outro elemento psicológico do autor da norma [...]”, como esclarecem Bustamante e Derzi ([S.d.] no prelo).

p. 24) por meio da interpretação, é tributária da confiança na infalibilidade da língua anterior ao giro linguístico (MÜLLER, 2007, p. 25).

Não vamos repetir aquilo que já foi exposto nas seções anteriores. O que desejamos demonstrar nesta seção é que além do que foi dito, há ainda uma dificuldade adicional relativamente à resolução de alguns problemas públicos. Esta dificuldade deriva da sua própria natureza. Como Rittel e Weber (1973) argumentam, para alguns problemas não há sequer consenso acerca do que eles efetivamente sejam. Nestes casos, a sua formulação³⁶ corresponde à sua própria “essência”. Rittel e Weber denominam tais problemas de problemas perversos (*wicked problems*). Na qualidade de problemas complexos, os problemas perversos são o contraponto de problemas simples. Problemas simples são bem definidos e podem ser resolvidos mediante uma esquematização linear de procedimentos ou passos. No âmbito do direito, podemos pensar que um problema simples seria a determinação da alíquota do Imposto de Renda correspondente a determinada faixa de rendimentos, exemplo que é dado pelos próprios autores (RITTEL; WEBBER, 1973, p. 160). Os problemas complexos, ao contrário, se distanciam dos problemas simples em vários aspectos.

Em primeiro lugar, os problemas complexos não possuem uma forma definitiva. Se nos problemas simples é possível esquematizar a sua solução em etapas, — as quais, em fim de contas, equivalerão à forma: (1) compreender o problema; para (2) resolvê-lo — no caso dos problemas perversos uma sincronicidade entre compreensão e resolução se estabelece desde o princípio. Como alertam os autores, “a informação necessária para compreender o problema depende da ideia que se tenha sobre a solução do problema” (RITTEL; WEBBER, 1973, p. 161). Em relação à igualdade de gênero, a forma como se opta por visualizar o problema é determinante. Neste trabalho, escolhemos olhar para a desigualdade de gênero econômica através da lente dos direitos humanos e do direito tributário. Isto restringe uma questão que, tratando-se de um problema de justiça social, tem a vocação de ser socialmente complexa. Contudo, estas restrições são necessárias para possibilitar a investigação acadêmica. De qualquer modo, ao optar metodologicamente por tratar da desigualdade de gênero e seus reflexos no direito tributário a

³⁶ Retomando a Teoria Estruturante, é aqui que verificamos a relevância de uma construção da norma baseada no movimento iterativo entre programa normativo e campo normativo, pois a solução do problema visado pela norma depende não apenas da identificação dos dispositivos textuais adequados, mas igualmente da sua enunciação que equivale à composição do campo normativo.

partir da ótica da desigualdade econômica, este trabalho tende a sobrevalorizar a dimensão econômica da desigualdade de gênero em detrimento de outras dimensões igualmente importantes, mas que se comunicam menos diretamente com o sistema tributário. Por esta razão, as reflexões aqui traçadas devem ser compreendidas à luz deste limite.

Além disso, problemas perversos não possuem um critério que permita determinar o momento em que foram resolvidos. Desse modo, a discussão sobre um problema desta natureza só pode ser encerrada por alguma necessidade externa. O mesmo não se dá, por exemplo, com um problema matemático. Por mais que uma equação seja difícil, a matemática oferece critérios seguros para se determinar quando a equação foi *resolvida* (RITTEL; WEBBER, 1973, p. 162). No caso do direito, o encerramento, na perspectiva da discussão judicial, por exemplo, se dará mediante regras que buscam impor pela força o seu esgotamento (preclusão, direito adquirido, coisa julgada etc.). Já no âmbito do Legislativo, a interrupção da discussão, pela sanção de um projeto, por exemplo, é sempre precária, pois o processo legislativo pode ser reiniciado a qualquer momento.

Uma terceira característica dos problemas perversos consiste no fato de que a sua solução não pode ser avaliada com critérios de certo ou errado, mas apenas com os critérios de bom ou ruim (RITTEL; WEBBER, 1973, p. 162). Como não podemos, de plano, chegar a um consenso acerca do que seja o problema — sem que esta formulação corresponda ao próprio problema — não podemos oferecer respostas *certas*. Parece ser a isto que Baleeiro (2010, p. 1374) alude quando afirma que “a valoração da justiça ou injustiça na atual distribuição da propriedade não pode ser resolvida cientificamente. É um julgamento ético e político [...]” Isso não nos impede, contudo, de admitir a existência de respostas mais ou menos adequadas diante de outro referencial, a exemplo do referencial normativo da Constituição. De qualquer modo, nem mesmo o referencial constitucional afasta a abertura característica do problema, uma vez que o diálogo interinstitucional pode levar o problema a ser formulado em novos termos, por instituição diferente daquela que o respondeu. Dentro do recorte deste trabalho, como a grade de resolução de problemas analíticos não nos é útil, o esforço acadêmico deve se voltar para a “[...] criação do espaço discursivo no qual a opinião das mulheres sobre se as soluções propostas são ‘melhores ou piores ou boas o bastante’ serão consideradas com seriedade” (TURNBULL, 2010, p. 229).

A quarta e quinta características estão relacionadas: a solução de problemas perversos não pode ser testada antes de sua aplicação, o que torna qualquer tentativa de resolvê-los uma tentativa única que acarreta consequências em diferentes níveis, por diferentes espaços de tempo, e que pode gerar novos problemas perversos (RITTEL; WEBBER, 1973, p. 163). Ao mesmo tempo, cada problema perverso é único em um sentido particularmente forte, qual seja o fato de que é impossível transpor soluções para problemas parecidos, sem que com isso sejam ignoradas as características que os diferenciam, o que pode gerar novos problemas ainda mais complexos (RITTEL; WEBBER, 1973, p. 164). A qualidade única de cada problema perverso impede tanto o seu agrupamento em classes, quanto o estabelecimento de listas exaustivas de soluções potenciais, tais listas serão sempre provisórias e sujeitas à própria compreensão que o seu criador tenha do problema (RITTEL; WEBBER, 1973, p. 164). Não obstante, em relação à igualdade de gênero, a existência de experiências internacionais diferentes da brasileira e de índices de comparação pode ser uma ferramenta para auxiliar a construção de alternativas.

Finalmente, um problema perverso é, na perspectiva sistêmica que informa o pensamento dos autores, sempre um sintoma de outro problema. Isso aponta tanto para a complexidade do problema em questão quanto para os riscos do incrementalismo, isto é, quando a solução proposta provoca apenas uma melhoria marginal sem enfrentar os fatores centrais que provocam a situação indesejada. Este alerta é especialmente relevante para esta pesquisa, pois a tributação é criadora, mas igualmente, sintoma de desigualdades sociais que se desdobram para muito além do alcance do direito tributário. Como argumentam os autores, “[...] torna-se moralmente censurável [...] tratar um problema perverso como se fosse um problema simples [*a tame one*] [...]” (RITTEL; WEBBER, 1973, p. 161). Esta afirmação é relevante, porque ressoa com a responsabilidade democrática de que tratávamos acima.

Para os objetivos deste trabalho, a desigualdade de gênero é um problema perverso. A própria Convenção para Eliminação de Todas as Formas de Discriminação contra a Mulher (CEDAW) — tratado a partir do qual concretizaremos um conceito de igualdade de gênero aplicável à tributação — encontra-se alinhada com esta orientação. Em suas considerandas, o tratado apresenta a desigualdade social da mulher como uma teia onde se entrelaçam questões de diferentes naturezas. Nenhuma delas pode ser resolvida apenas com estudos ou separada das demais de forma definitiva. Isso significa que não há resposta correta para solucionar a

desigualdade social de gênero, porque sequer podemos chegar a um consenso acerca da definição dos termos dessa desigualdade em primeiro lugar. Para ficar apenas no nível lexical, tanto o significado de *igualdade* — “[...] dogma permanente do Estado constitucional [...]” (HÄBERLE, 1998, p. 49) — quanto o significado de *gênero* são ferrenhamente disputados. Nesta disputa, está em jogo “[...] saber quem somos e quem gostaríamos de ser enquanto sociedade política” (CATTONI, 2017, p. 133). Além disso, no campo mais restrito da economia feminista e do direito tributário as soluções propostas para o problema da desigualdade de gênero são em número exponencial e tendem a ser contraditórias. Na qualidade de problema perverso os contornos da desigualdade de gênero nunca serão definidos de forma peremptória. Da mesma maneira, as soluções propostas serão sempre o resultado de um compromisso entre o ideal e aquilo que é politicamente possível em um momento histórico (TURNBULL, 2010).

Nada disso leva a deduzir de que o problema não mereça atenção. Ao contrário, trata-se de uma das questões mais urgentes do direito contemporâneo. Mas nos permite concluir que a sua análise está aberta ao debate democrático, o qual deve estabelecer seus termos e a sua “solução”. À academia cabe provocar e participar deste debate, evitando, porém, apontar soluções definitivas (TURNBULL, 2010), como se o problema fosse um problema simples, como se as questões jurídicas fossem tópicos restritos a especialistas (CATTONI DE OLIVEIRA, 2006, p. 139) e como se a função do acadêmico consistisse, para recuperar uma conhecida frase de Marx (2013, p. 88), em “[...] prescrever receitas [...] para o cardápio da taberna do futuro”. Diante de problemas perversos e da abertura do direito à linguagem, contribuir para o debate acerca dos termos do problema, sem a pretensão de oferecer um receituário para a sua solução e buscando ampliar a quantidade de interlocutores envolvidos na discussão, é o que exige uma compreensão responsável do papel do direito em uma democracia.

2.7 Considerações finais

Neste capítulo, argumentamos que as questões de método no direito sempre remetem à Constituição positiva. Ao mesmo tempo, o texto constitucional não é um repositório de significados criados pelo legislador constituinte. Por isso, interpretar a Constituição não pode ser considerado uma tarefa puramente cognitiva, pois não se trata de descobrir significados. A

interpretação constitucional é uma atividade criativa, realizada por ou com o auxílio de um trabalhador especializado, o trabalhador do direito. Ao reduzir a interpretação à aplicação do direito — sobrevalorizando a subsunção — o trabalhador do direito é alienado do produto do seu trabalho: a norma jurídica. Diferentemente, acolhendo as premissas da Teoria Estruturante do Direito, a norma jurídica é compreendida como o resultado de um processo socialmente compartilhado que tem como sujeito o trabalhador do direito. Nesta perspectiva, a construção de normas jurídicas equivale a um processo de luta pelo significado do direito.

Adotando a Teoria Estruturante do Direito como ponto de partida teórico deste trabalho, concluímos que o Estado democrático de direito estrutura este processo de atribuição de significados. Assim, a denominada interpretação ou concretização de normas jurídicas torna-se uma atividade na qual o trabalho com o programa da norma — interpretação dos textos de norma — interage com o trabalho com os elementos empíricos que dizem respeito ao texto interpretado. O que garante a legitimidade deste processo e do seu resultado é a própria estrutura discursiva do direito, isto é, os requisitos metódicos que a Constituição impõe à interpretação. Dentre esses limites, o mais relevante é o princípio da legalidade.

A Teoria Estruturante mostra-se oportuna para este trabalho, sobretudo porque evidencia a relação entre os elementos empíricos que configuram a desigualdade de gênero e os textos normativos que prescrevem o seu enfrentamento. Ao mesmo tempo, a teoria aqui adotada permite enfatizar o papel do Legislativo. Enquanto intérprete privilegiado da Constituição, o legislador tributário deve considerar as dimensões políticas e econômicas da desigualdade entre homens e mulheres, além dos dispositivos textuais que comandam a igualdade de gênero na Constituição e no bloco de constitucionalidade, dentre eles a CEDAW.

Finalmente, discorreremos também sobre a natureza da desigualdade de gênero. Esta pode ser compreendida como um problema perverso, uma vez que (a) não possui forma definitiva; (b) não há critério que nos permita determinar taxativamente quando a desigualdade foi eliminada ou resolvida; (c) as soluções propostas não podem ser avaliadas à luz de critérios de certo e errado, mas apenas de melhor ou pior; (d) as soluções propostas não podem ser previamente testadas; e (e) a desigualdade em si pode ser compreendida como o sintoma de outros problemas. Estas características apontam para o fato de que as propostas de solução devem passar pelo debate

democrático, cabendo à teoria do direito tributário contribuir para esclarecer os termos do problema.

Se as premissas teóricas desenvolvidas neste capítulo estiverem corretas, para compreender a igualdade de gênero e a igualdade de gênero tributária é necessário compreender antes a *realidade* do gênero. Para isso, no próximo capítulo buscaremos identificar o conceito de gênero adotado nas Ciências Sociais. Além disso, identificaremos os efeitos concretos da desigualdade de gênero no âmbito econômico dentro do quadro mais abrangente das discussões sobre justiça social.

3 Gênero e desigualdade social

Sem uma razão evidente, comecei a olhar com atenção para as mulheres ao longo da estrada. De repente me veio a impressão de ter vivido com uma espécie de limitação do olhar: como se só fosse capaz de focalizar nosso grupo de meninas, Ada, Gigliola, Carmela, Marisa, Pinuccia, Lila, a mim mesma, minhas colegas de escola, e jamais tivesse realmente notado o corpo de Melina, o de Giuseppina Peluso, o de Nunzia Cerullo, o de Maria Carracci. O único corpo de mulher que eu tinha examinado com crescente preocupação era a figura claudicante de minha mãe, e apenas por aquela imagem me sentira perseguida, ameaçada, temendo até agora que ela se impusesse de chofre à minha própria imagem. Naquela ocasião, ao contrário, vi nitidamente as mães de família do bairro velho. Eram nervosas, eram aquiescentes. Silenciavam de lábios cerrados e ombros curvos ou gritavam insultos terríveis aos filhos que as atormentavam. Arrastavam-se magérrimas, com as faces e os olhos encavados, ou com traseiros largos, tornozelos inchados, as sacolas de compra, os meninos pequenos que se agarravam às suas saias ou que queriam ser levados no colo. E, meu Deus, tinham dez, no máximo vinte anos a mais do que eu. No entanto pareciam ter perdido os atributos femininos aos quais nós, jovens, dávamos tanta importância e que púnhamos em evidência com as roupas, com a maquiagem. Tinham sido consumidas pelo corpo dos maridos, dos pais, dos irmãos, aos quais acabavam sempre se assemelhando, ou pelo cansaço ou pela chegada da velhice, pela doença. Quando essa transformação começava? Com o trabalho doméstico? Com as gestações? Com os espancamentos? Lila se deformaria como Nunzia? De seu rosto delicado despontaria Fernando, seu andar elegante se transmutaria nas passadas abertas e braços afastados do tronco, de Rino? E também meu corpo, um dia, cairia em escombros, deixando emergir não só o de minha mãe, mas ainda o do pai? E tudo o que eu estava aprendendo na escola se dissolveria, o bairro tornaria a prevalecer, as cadências, os modos, tudo se confundiria numa lama escura, Anaximandro e meu pai, Folgóre e dom Achille, as valências e os pântanos, os aoristos, Hesíodo e a vulgaridade arrogante dos Solara, como de resto há milênios acontecia na cidade, sempre mais decomposta, sempre mais degradada?

ELENA FERRANTE, História do novo sobrenome.

A presença da igualdade de gênero no discurso político remete, pelo menos, ao final do século XVIII. Na literatura pioneira, destacam-se três autores: Olympe de Gouges, Mary Wollstonecraft e John Stuart Mill. De Gouges ficou conhecida por um texto endereçado a Maria Antonieta em 1791, a quem ela tinha a intenção de convencer a “[...] trabalhar pela restauração dos costumes, e dar ao seu sexo toda a consistência de que ele é suscetível” (GOUGES, 2018, p. 30, ed. eletr.). A rainha foi executada dois anos após a publicação da brochura, em 16 de outubro de 1793. O preâmbulo do texto — que faz um contraponto à *Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão*, apresentando os direitos da mulher como variantes dos direitos do homem — termina com uma desafiadora asserção: “Por conseguinte, o sexo superior em beleza como em coragem nos sofrimentos maternos, reconhece e declara, em presença e sob os auspícios do Ser supremo, os

seguintes Direitos da mulher e da cidadã” (DE GOUGES, 2018, p. 33, ed. eletr.). A frase é um pastiche da fórmula usada para encerrar a *Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão*: “Por conseguinte, a Assembleia Nacional reconhece e declara, em presença e sob os auspícios do Ser supremo, os seguintes direitos do Homem e do Cidadão” (FRANÇA, 1958). A atuação política de de Gouges vai, porém, além do texto que a tornou célebre. Em 1789, a autora sugeriu a criação de um asilo, ao estilo do *Invalides*, para receber “[...] todas as mulheres que tenham vivido na riqueza honesta e que, por uma inversão da fortuna, tornaram-se indefesas” (DE GOUGES, 2018, p. 24, ed. eletr.). Defendeu também que a igualdade “dos sexos” fosse expressamente adotada pelo legislador constitucional³⁷, em uma demonstração de confiança no poder do direito de alterar normas sociais³⁸. Além de ter denunciado a situação das pessoas negras, afirmando que “[...] foi a força e o preconceito o que os condenou a esta escravidão horrível, que a natureza não tinha parte alguma nisso, e que o interesse injusto e poderoso dos brancos tinha feito tudo isso” (DE GOUGES, 2018, p. 56, ed. eletr.). É famosa a sua interpelação no panfleto sobre o direito das mulheres:

Diga-me, quem te deu o império soberano para oprimir meu sexo? Sua força? Seus talentos? Observe o criador em sua sabedoria; percorra a natureza em toda a sua grandeza, da qual você parece querer se aproximar, e me dê, se se atrever, um exemplo deste império tirânico. (GOUGES, 2018, p. 31, ed. eletr.)

Na Inglaterra, Wollstonecraft notabilizou-se por questionar, no fim do século XVIII, a exclusão das mulheres daqueles direitos que a Revolução — da qual a francesa de Gouges participara — proclamou do outro lado da Mancha. Aproximando-se de Rousseau, Wollstonecraft também afirma que as mulheres se encontram em um estado de inferioridade intelectual em relação aos homens. Mas, distanciando-se radicalmente dele, em *Reivindicação dos direitos da mulher*, esta debilidade é apresentada não como o resultado de uma ontologia particular, fruto de predisposições ou, como se disse no Brasil do início do século XX, de funções

³⁷ “Un seul décret explicatif suffit pour abattre à la fois la cupidité, l'égoïsme, l'arrogance, et pour enraciner l'égalité, la liberté, la douce sécurité, l'équité dans nos asiles. On vous égare, ô législateurs ! on suspend dans vos esprits ce qui ne peut se différer sans crime ; car la justice et l'humanité sont violées chaque jour. N'écoutez point les objections de l'Eglise et celles de la jurisprudence.” (DE GOUGES, 2018, p. 53, ed. eletr.)

³⁸ No contexto da Revolução, pretendia-se que a Declaração tivesse valor superior ao das leis e impusesse limites ao legislador ordinário (DE ENTERRÍA, 1994, p. 90).

“delicadas” e “melindrosas” do organismo feminino (BRASIL, 1926, p. 544). Segundo a autora, a “[...] fraqueza mental e física [...]” (WOLLSTONECRAFT, 2016, p. 231) das mulheres é o resultado de uma imposição social que as impede de se realizar plenamente. O remédio para tirar a mulher de sua condição de subserviência ao homem estaria na educação, uma vez que a educação repressora recebida pelas meninas é aquilo que as torna frágeis (WOLLSTONECRAFT, 2016, p. 201–202). A conclusão da autora é bastante original. Para o concluir, basta ver que no liberalismo clássico, em um autor relevante como Locke (2016, p. 41), por exemplo, o que torna os homens *naturalmente* superiores às mulheres é a força física. Segundo Wollstonecraft (2016, p. 203), contudo, “é o exercício irregular da autoridade parental que primeiro danifica a mente, e as meninas estão mais sujeitas a essas irregularidades do que os meninos.”

Em Mill, a defesa teórica da igualdade de gênero foi acompanhada da prática política, uma vez que o filósofo usou de seu assento no Parlamento — órgão que ocupou entre julho de 1865 a novembro de 1868 — para propor a extensão do sufrágio às mulheres, publicando um panfleto sobre a questão o que lhe custou sua reputação junto aos conservadores (COLLINI, 1989, p. xviii). Segundo o autor, as mulheres não deveriam ser excluídas da vida política, tanto no que diz respeito à possibilidade de votar quanto de serem eleitas para cargos públicos. Esta posição publicamente defendida em seus escritos era absolutamente controversa no século XIX. Alinhado com Wollstonecraft e divergindo da literatura de sua época, Mill argumentava que o ser humano não possui uma natureza intrínseca que pode ser identificada pela ciência. Afirmava, pelo contrário, que o homem é produto das suas circunstâncias. É conhecida a comparação de Mill (1989, p. 196) entre a escravidão e a subordinação da mulher: “O casamento é a única escravidão concreta conhecida pela nossa lei. Não restam escravos legais, exceto pela senhora de cada casa”. Enquanto as mulheres estiverem submetidas a um poder abusivo por parte dos homens, afirmava o autor, o progresso da humanidade — questão cara a um utilitarista — não será possível:

O princípio que regula as relações sociais existentes entre os dois sexos — a subordinação legal de um sexo ao outro — é errado em si mesmo e é hoje um dos principais obstáculos ao progresso humano; ele deveria ser substituído por um princípio de igualdade perfeita, não admitindo nenhum poder ou privilégio de um lado, nem deficiência do outro. (MILL, 1989, p. 119).

Ainda que a expressão *estratificação de gênero* só venha a ser cunhada na sociologia contemporânea, estas obras precursoras apontam para este fenômeno. Como será desenvolvido pela literatura subsequente, a desigualdade de gênero está distribuída por diferentes espaços sociais e é produzida por várias instituições. Sua compreensão só é possível dentro de um contexto amplo o suficiente para captar a interação do gênero com outros fatores de desigualdade, tais como a raça, a sexualidade e a classe social. Por se tratar de um fenômeno pervasivo na sociedade, o Estado não está imune aos seus efeitos. Antes pelo contrário, ao modelar políticas públicas, o Estado pode funcionar como agente reprodutor e multiplicador da desigualdade de gênero. Daí a sua relevância para o estudo do direito tributário.

Para compreender a igualdade de gênero, devemos identificar os fatos sociais que dizem respeito à desigualdade no país. Estes fatos deverão ser buscados nas ciências sociais, como recomenda a Teoria Estruturante do Direito. Uma vez identificados, os fatos relevantes serão colocados em relação com os elementos textuais pertinentes à igualdade de gênero na CEDAW. Neste capítulo, esclarecemos o que se pode entender por *gênero*, recortamos os dados relevantes no país e os principais indicadores disponíveis sobre a desigualdade econômica de gênero. Nas seções seguintes nos debruçamos sobre os elementos do campo da norma da igualdade de gênero.

3.1 O debate sexo-gênero: apontamentos preliminares

A distinção entre sexo e gênero é uma das mais paradigmáticas do feminismo contemporâneo. Por esta razão, a literatura sobre o tema é assombrosa e o seu incremento nas últimas décadas — pela teoria *queer*, pela abordagem interseccional e pelo pós-estruturalismo — contribui para aumentar a sua complexidade. Qualquer tentativa de exaurir as abordagens existentes estará condenada ao fracasso. Aqui, nos contentaremos em apresentar as linhas mestras do debate, tanto para que o leitor consiga se orientar na discussão que propomos, quanto para possibilitar o desenvolvimento de futuras agendas de pesquisa. Deste modo, o foco desta seção será o conceito de gênero com o qual trabalharemos para modelar o campo normativo.

Em sua origem, a distinção entre sexo e gênero fundamentava-se em uma separação entre o biológico (sexo) e o social (gênero). O sexo indicaria os elementos físicos da diferença que seriam objeto de estudo das ciências da saúde e da biologia. Os seres que apresentam dimorfismo

sexual, inclusive os seres humanos, poderiam ser classificados em machos e fêmeas. Este é o critério sexual, que divide os seres humanos também em dois grupos: pessoas do sexo masculino e do sexo feminino. O gênero, por outro lado, apontaria para os elementos sociais da diferença. Ao contrário dos animais, os seres humanos estão inseridos na cultura, de modo que as diferenças sexuais são traduzidas pelo aparato cultural. A cultura não apenas recepcionaria as diferenças sexuais como as investiria de significado. Sob o critério do gênero, os indivíduos se diferenciam em homens (masculino) e mulheres (feminino). Dito de outro modo, o gênero seria o “sexo social” (DELPHY, 2008, p. 58, ed. eletr.) de uma pessoa. É a esta acepção de gênero que se referiu de Beauvoir (1949, p. 08 ed. eletr.) na popular frase — “Ninguém nasce mulher: torna-se mulher” — que abre o segundo volume de *O segundo sexo*. Em seu contexto³⁹, a frase remete à abertura histórica do conceito de mulher, o que tanto demonstra a sua precariedade quanto a possibilidade de reinterpretá-lo (BUTLER, 1999a, p. 43).

Afirmar que o gênero é uma construção permite questionar a dominação masculina e o determinismo que associa os sexos a essências. Isto, por sua vez, permite questionar a conversão das diferenças em discriminação e vislumbrar uma sociedade sem hierarquias de gênero. O sexo seria, nesta abordagem, um organizador das outras diferenças sociais, segundo Oakley (1972, p. 156). Uma característica desta literatura inicial é a ausência de teorização sobre a tensão entre sexo e gênero. Nestas obras, o sexo é um pressuposto, algo que está dado pela natureza. Enquanto o sexo é abandonado pela teoria, o gênero assume o protagonismo. Isto resulta da suposição de que o corpo seria algo como uma base neutra sobre a qual a cultura agiria, por meio de normas sociais.

Em *Problemas de Gênero*, publicado em 1990, Butler (1999a) questiona a suposição de que o corpo seria um dado natural⁴⁰ ou uma “[...] superfície à espera de significação [...]”

³⁹ “On ne naît pas femme : on le devient. Aucun destin biologique, psychique, économique ne définit la figure que revêt au sein de la société la femelle humaine ; c’est l’ensemble de la civilisation qui élabore ce produit intermédiaire entre le mâle et le castrat qu’on qualifie de féminin.” (DE BEAUVOIR, 1949, p. 08 ed. eletr.)

⁴⁰ Também questionam esta premissa Haraway (1991) e Preciado (2014). Segundo este último, “a natureza humana é um efeito da tecnologia social que reproduz nos corpos, nos espaços e nos discursos a equação natureza = heterossexualidade. O sistema heterossexual é um dispositivo social de produção de feminilidade e masculinidade que opera por divisão e fragmentação do corpo: recorta órgãos e gera zonas de alta intensidade sensitiva e motriz (visual, tátil, olfativa...) que depois identifica como centros naturais e anatômicos da diferença sexual” (PRECIADO, 2014, p. 25). Para uma crítica da ideia de natureza ou essência humana no contexto da teoria constitucional veja-se Canotilho (2001, p. 32).

(BUTLER, 1999a, p. 44) e propõe que este seja repensado pelo feminismo. No lugar do corpo como “facticidade muda”, ela sugere compreender o corpo como “[...] uma fronteira variável, uma superfície cuja permeabilidade é politicamente regulada, uma prática significativa dentro de um campo cultural de hierarquia de gênero e heterossexualidade compulsória [...]” (BUTLER, 1999a, p. 177). Butler (1999a, p. 47) também questiona a relação de continuidade entre sexo e gênero. Segundo a autora, este sistema funciona como um dispositivo de naturalização da “opressão masculina e heterossexista.” Como explica Preciado (2014, p. 26), “o sistema sexo/gênero é um sistema de escritura”. Mas não se trata de uma escritura sobreposta ao corpo, sua superfície límpida de recepção. O texto é o próprio corpo “[...] socialmente construído, um arquivo orgânico da história da humanidade como história da produção-reprodução sexual, na qual certos códigos se naturalizam, outros ficam elípticos e outros são sistematicamente eliminados ou riscados” (PRECIADO, 2014, p. 26). De maneira similar, Butler (1993, p. 16, ed. eletr.) argumenta que o sexo não é algo que uma pessoa tem e sobre o qual as normas sociais vão intervir para estabelecer o gênero. O sexo é desde já um efeito de uma trama de normas (FOUCAULT, 1997, p. 37, ed. eletr.). Não se trata de um atributo individual relacionado à morfologia dos corpos, mas do efeito de um conjunto de normas que tornam um *sujeito* inteligível à luz da cultura e ao mesmo tempo demarca as fronteiras da abjeção (BUTLER, 1993, p. 16, ed. eletr.). O sexo é, então, “[...] uma norma cultural que governa a materialização dos corpos” (BUTLER, 1993, p. 16, ed. eletr.).

A quebra da linearidade entre sexo, gênero e sexualidade (EASLEA, 1981, p. 23) foi abraçada pela Teoria Queer⁴¹. O trabalho de Butler evidenciou as exclusões que a *feitura* do gênero provoca. Denunciando o essencialismo que assombra algumas vertentes do feminismo, a

⁴¹ Uma das várias definições para a Teoria Queer, campo avesso a definições, pode ser encontrada no trabalho de Miskolci (2012, p. 21–25): “o que hoje chamamos de queer, em termos tanto políticos quanto teóricos, surgiu como um impulso crítico em relação à ordem sexual contemporânea, possivelmente associado à contracultura e às demandas daqueles que, na década de 1960, eram chamados de novos movimentos sociais. [...] Vale lembrar que queer é um xingamento, é um palavrão em inglês. Em português, dá a impressão de algo inteiramente respeitável, mas é importante compreender que realmente é um palavrão, um xigamento, uma injúria. A ideia por trás do *Queer Nation* era a de que parte da nação foi rejeitada, foi humilhada, considerada abjeta, motivo de desprezo e nojo, medo de contaminação. É assim que surge o queer, como reação e resistência a um novo momento biopolítico instaurado pela aids. [...] Enquanto o movimento homossexual apontava para adaptar os homossexuais às demandas sociais, para incorporá-los socialmente, os queer preferiram enfrentar o desafio de mudar a sociedade de forma que ela lhes seja aceitável. Enquanto o movimento mais antigo defendia a homossexualidade aceitando os valores hegemônicos, os queer criticam esses valores, mostrando como eles engendram as experiências da abjeção, da vergonha, do estigma”.

autora apontou para a questão das pessoas transgêneros, uma questão que desafia as abordagens binárias. É nesse contexto que Halberstam (1998) refletirá acerca da masculinidade feminina — perturbando o código binário *homem-masculino/mulher-feminina* — para investigar a masculinidade como um todo. O binarismo, por outro lado, faz parecer que existem apenas dois polos, dois gêneros, o que corresponderia a uma lei natural. Como observou Bourdieu (2001, p. 23) em relação à sua época, o que ainda se aplica aos dias de hoje, “as pessoas frequentemente falam de uma sexualidade ou, mesmo hoje, de um casamento que seria ‘contra a natureza’”, como se o casamento em si não fosse um produto da cultura. A partir de Butler, podemos observar um movimento de crítica crescente ao binarismo que caracteriza não apenas o senso comum, mas que está diluído e pressuposto em boa parte da literatura feminista clássica.

Pessoas de carne e osso sofrem discriminação de gênero (BUTLER, 2004c, p. 20). Contudo, isto não divide estas pessoas em dois grupos homogêneos: homens e mulheres⁴². Esta é uma das razões pelas quais Butler inicia *Problemas de gênero* questionando a estabilidade do sujeito do feminismo. Para melhor compreender a questão podemos nos deter em uma longa citação da autora, com frequência acusada equivocadamente de defender uma prioridade das ditas *pautas identitárias* em favor de outras demandas políticas supostamente mais substantivas, como o combate à pobreza, por exemplo:

[...] há o problema político que o feminismo encontra na suposição de que o termo mulheres denote uma identidade comum. No lugar de um significante estável que comanda o consentimento daquelas a quem pretende descrever e representar, mulheres — mesmo no plural — tornou-se um termo problemático, um ponto de contestação, uma causa de ansiedade. [...] Se alguém “é” uma mulher, isso certamente não é tudo o que esse alguém é; o termo falha em ser exaustivo, não porque os traços predefinidos de gênero da “pessoa” transcendam a parafernália específica de seu gênero, mas porque o gênero nem sempre se constituiu de maneira coerente ou consistente nos diferentes contextos históricos, e porque o gênero intersecta modalidades de identidades discursivamente constituídas de raça, classe, étnica, sexual e regional. Como resultado, torna-se impossível separar “o gênero” das interseções políticas e culturais nas quais ele é invariavelmente produzido e mantido. (BUTLER, 1999a, p. 06)

No mesmo sentido, Young (2000, p. 88) afirma que a tendência de alguns movimentos sociais de buscar identificar seus membros por meio de características reputedamente essenciais

⁴² “As women of color, disabled women, old women, and others increasingly voiced their experiences of exclusion, invisibility, or stereotyping by feminist discourse, the assumption that feminism identifies and seeks to change the common position of women became increasingly untenable.” (YOUNG, 1990, p. 13)

atribuíveis ao grupo “[...] congela a fluidez experimentada das relações sociais, estabelecendo distinções dentro-fora rígidas entre grupos.” A autora afirma, ainda, que “se uma política da diferença requer tal unidade interna casada com fronteiras claras do grupo social, então seus críticos estão certos de argumentar que esta política divide e fragmenta as pessoas, encorajando o conflito e o paroquialismo” (YOUNG, 2000, p. 88). Outros fatores — ou “modalidades de identidades discursivamente constituídas” (BUTLER, 1999a, p. 06) — retalham estes grupos, criando discriminações entre os seus presumidos membros e fragmentando a premissa de estabilidade essencialista. Assim, dentro do grupo dos *homens*, por exemplo, raça, classe e sexualidade concorrem para estabelecer diferentes situações de vulnerabilidade. Neste contexto, pensando-se nos *efeitos econômicos* da discriminação — que são apenas uma dimensão reduzida do fenômeno — uma mulher branca pode estar em posição privilegiada em relação a um homem negro. Como veremos adiante, é precisamente isto o que ocorre no Brasil, daí a necessidade de se trabalhar com teorias capazes de compreender esta realidade.

A concorrência de diferentes fatores de discriminação (gênero, sexualidade, raça, classe, deficiência, idade, nacionalidade ou etnia etc.) levou ao desenvolvimento das abordagens interseccionais. O conceito de *interseccionalidade* assenta-se na constatação de que o movimento antirracista, de um lado, e o movimento feminista, de outro, normalizavam a experiência de homens negros e mulheres brancas, respectivamente (DAVIS, 2015, p. 208), em prejuízo das mulheres negras. No artigo que introduziu o termo na literatura jurídica norte-americana, Crenshaw⁴³ (1989, p. 140) descreve a interseccionalidade como uma abordagem necessária para tornar visível a realidade dos sujeitos que sofrem simultaneamente múltiplas formas de discriminação. Ao invés de compreender a opressão como um “eixo categórico único” (CRENSHAW, 1989, p. 140), sua proposta é identificar a diferença⁴⁴ que resulta da interseção de vários eixos de discriminação. Na analogia da autora, a discriminação seria como um cruzamento viário que comporta fluxos em várias direções (CRENSHAW, 1989, p. 149).

⁴³ Apesar do termo ter sido cunhado especificamente por Crenshaw, a abordagem pode ser encontrada em autores que a antecederam, a exemplo de González (2020).

⁴⁴ A relação entre identidade e diferença no discurso feminista é sempre tensa como demonstra Butler (2012c, p. 17–23)

Sinteticamente, a interseccionalidade parte da constatação de que as mulheres negras ocupam uma posição peculiar na sociedade⁴⁵. Ao contrário de seus pares — os homens negros — as mulheres negras “[...] estão presas entre correntes ideológicas e políticas que se combinam primeiro para criar e, em seguida, para sepultar suas experiências” (CRENSHAW, 1989, p. 160). A situação das mulheres negras permite extrapolar a análise para outros grupos discriminados. Em todos os casos, as forças opositivas enfrentadas pelos sujeitos marginalizados provêm de domínios de poder variados (COLLINS; BILGE, 2016, p. 200) e são mais do que a soma dos elementos individuais de discriminação, pois combinam-se em um padrão específico (CRENSHAW, 1989, p. 149) para criar uma zona cega de *regulação jurídica*, que dificulta a tutela destes indivíduos por parte do direito (DAVIS, 2015, p. 204). Não se trata de estabelecer um barema de vulnerabilidades, no qual os sujeitos seriam classificados conforme acumulassem *pontos de vulnerabilidade*. Ao contrário, o conceito de interseccionalidade nos mostra que a discriminação é um fenômeno complexo que só pode ser compreendido por meio de abordagens holísticas.

A interseccionalidade é um dispositivo indispensável para compreender as violações de direitos humanos de sujeitos pertencentes a minorias políticas (DAVIS, 2015), como é o caso dos negros, dos homossexuais, dos transexuais e também dos pobres no Brasil. Por outro lado, esta coloca-se em tensão com a teoria clássica dos direitos humanos. Se no discurso dos direitos humanos abundam referências à *universalidade*, a interseccionalidade — tomada como teoria, prática ou conceito (CHO; CRENSHAW; MCCALL, 2013) — abre a compreensão do sujeito às variáveis da sexualidade, raça, capacidades (*ability*) e classe social (DAVIS, 2015, p. 209). Com isso, coloca em questão os limites da universalidade e desestabiliza aquilo que por muito tempo se considerou a categoria fundamental do feminismo (RAHMAN, 2009, p. 359) — a mulher —, para perturbar, em seguida, o sujeito no discurso jurídico.

O caso brasileiro serve de exemplo pela sua complexidade, pois gênero, raça e classe concorrem para a criação de espaços negativos no seio do direito brasileiro, aos quais o direito tributário não está imune. A regressividade do sistema tributário que, em uma definição mais genérica é um fenômeno que se dá em desfavor dos mais *pobres*, torna-se mais complexa à medida em que, ao ser observada com mais vagar, notam-se os elementos da raça — pobres *negros* são

⁴⁵ Para uma visão da relação entre raça, classe e gênero no movimento antirracista e feminista norteamericano, veja-se Davis (2016b).

mais onerados do que os demais — e do gênero — *mulheres negras* são mais oneradas do que todos os outros (SALVADOR, 2016), criando uma cascata de exclusões cada vez menos visíveis às abordagens tradicionais do problema. Uma análise que ignore estes fatores será insuficiente e incapaz de aperfeiçoar o direito em vigor. A relevância da interseccionalidade como dispositivo teórico foi reconhecida inclusive fora dos meios acadêmicos, no sistema universal de proteção dos direitos humanos (CAMPBELL, 2015). Em 2010, o Comitê CEDAW⁴⁶ (CEDAW, na sigla em inglês) em sua *Recomendação Geral nº 28*, afirmou que a interseccionalidade é “[...] um conceito básico para entender o escopo das obrigações gerais dos Estados parte contidas no artigo 2 [da CEDAW]” (UNCEDAW, 2010b, §18).

O conceito pode ser complementado pela teoria de Young acerca do gênero. A autora agrega ao debate uma perspectiva interessante que infelizmente tem sido ignorada pelas teóricas da interseccionalidade, sobretudo quando se pensam os direitos humanos a partir do ângulo da sua justiciabilidade. Não é este o ângulo adotado neste trabalho, contudo. Nossa abordagem da igualdade de gênero no direito tributário pretende deslocar o foco do Judiciário — que é normalmente enfatizado em pesquisas sobre direito tributário — para o Legislador, entendido como intérprete primeiro das normas constitucionais. Essa premissa exige agregar à teoria aqui mobilizada uma compreensão dos elementos estruturais que tornam a discriminação de gênero uma realidade. O foco nestes elementos não elimina a relevância das discussões relativas à subjetividade e a forma como as normas interagem para formar padrões únicos de discriminação, mas desloca o debate para uma perspectiva mais próxima do ponto de vista do Legislativo. Não é demasiado recordar que o legislador não se encontra diante de casos relativos ao indivíduo A ou B, mas posiciona-se nas margens do sistema jurídico — operando heterorreferencialmente, como esclarece Derzi (2009, p. 31) à luz de Luhmann — lugar de onde exerce uma prognose (CANOTILHO, 2003, p. 1316)¹. Além disso, a teoria de Young (1994) acerca da mulher como uma serialidade pode ser compreendida como uma retomada da asserção butleriana sobre o sujeito do feminismo. Ao contrário de Butler, porém, ao recuperar o problema, Young o coloca em termos mais práticos, o que é bastante promissor para uma ciência social aplicada como o direito.

⁴⁶ Para a função do Comitê, ver Byrnes (2013).

3.2 Gênero e justiça social

Como veremos no Capítulo 4, Young (1990) oferece uma alternativa às teorias dominantes sobre a igualdade e a justiça social. Nela, o gênero ocupa um espaço central. Apesar da relevância das teorias que questionam o essencialismo de gênero — dentre as quais encontram-se as obras de Butler amplamente citadas neste trabalho — uma perspectiva jurídica do problema da desigualdade de gênero e suas relações com o direito tributário deve ser capaz de articular estas teorias abstratas com as questões mais concretas atinentes às instituições jurídicas. Esta teoria também nos auxilia ao fornecer um conceito operacional de justiça social. Para os propósitos de nosso estudo, entendemos a justiça social como a define (YOUNG, 1990, p. 91) em *Justice and the Politics of Difference*, como um conceito coextensivo à própria ideia de política⁴⁷, significando

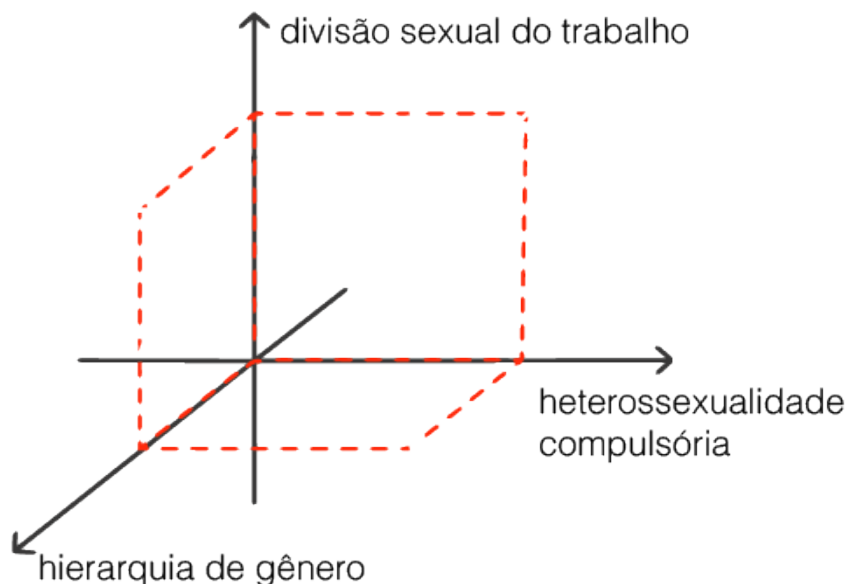
[...] as condições institucionais que tornam possível para todos aprender e usar de maneira satisfatória suas habilidades em um ambiente socialmente reconhecido, participar na tomada de decisão e expressar seus sentimentos, experiência e perspectiva sobre a vida social em contextos nos quais os outros podem ouvir.

A realização deste ideal — como veremos no Capítulo 4 — depende de condições concretas e garantias institucionais. Estas condições, em sua forma mínima, correspondem aos direitos civis, políticos, econômicos, sociais e culturais.

Para Young, o gênero é uma estrutura resultante da (i) divisão sexual do trabalho, da (ii) heterossexualidade compulsória e da (iii) hierarquia de poder de gênero. Estes três eixos convergem para produzir tanto aquilo que entendemos como gênero quanto as desigualdades a ele associadas.

⁴⁷ A autora recorre à definição de política de Pitkin (1981, p. 343): “[...] the activity through which relatively large and permanent groups of people determine what they will collectively do, settle how they will live together, and decide their future, to whatever extent that is within human power. Public life in this sense is of the utmost seriousness and importance, and potentially of surpassing glory. But it never occurs in the abstract, without content; it always affects the lives of real people.”

Figura 4-Tridimensionalidade do gênero



Fonte: elaborado por Feital, a partir de Young (1990).

Em artigo publicado quatro anos após *Justice and the Politics of Difference*⁴⁸, Young argumenta que é necessário superar o dilema no qual a teoria feminista se encontrava à época. De um lado, o caráter estratégico da remissão ao coletivo *mulheres* para pautar políticas de gênero; de outro, a tendência excludente de delimitar os membros deste coletivo e, consequentemente, o sujeito do feminismo. Ao longo da história do feminismo estadunidense, a mobilização de uma identidade comum levou à exclusão de mulheres de grupos minoritários — “[...] negras, latinas, asiáticas e indígenas [...]” (YOUNG, 1994, p. 714) — além das lésbicas e mulheres trans. Ironicamente, a criação do gênero, enquanto conceito específico nas ciências sociais, tinha o propósito de liberar a teoria de um essencialismo determinista e do biologicismo que marca o conceito de sexo, como vimos acima. Ao mesmo tempo, a necessidade de invocar um sujeito atravessado por características materiais e posicionado no mundo decorre da necessidade de distanciar o discurso feminista do liberalismo, o que é imprescindível para uma abordagem crítica da justiça social. Desta forma, o que Young propõe é, ao mesmo tempo, moderar o discurso pós-

⁴⁸ Mais de trinta anos após a sua publicação nos Estados Unidos, o livro ainda não foi traduzido no Brasil.

estruturalista — o diagnóstico está correto, mas é tão abstrato que pode paralisar a ação política — e manter uma posição alternativa ao individualismo liberal, segundo o qual “[...] caracterizar as pessoas em grupos por raça, gênero, religião e sexualidade e agir como se estas atribuições dissessem algo significativo sobre a pessoa, sua experiência, capacidades e possibilidades, é odioso e opressivo” (YOUNG, 1994, p. 718).

Para isso, Young (1994) recupera o conceito de *série* de Sartre. Este último cunha o termo para se referir a um “[...] agrupamento humano inativo [...]” (SARTRE, 2004, p. 264). Em séries, os indivíduos estão em relação uns com os outros (em uma coletividade) e com aquilo que a estrutura material que os circunda determina, mas esta é marcada pela alteridade de uns com os outros e a consigo mesmo. Sartre se debruça sobre dois exemplos de séries: pessoas em fila esperando um ônibus e ouvintes de rádio. Em ambos os casos, os indivíduos estão alinhados por uma série de constrições que Sartre denomina de “[...] campo prático-inerte [...]” (SARTRE, 2004, p. 299), a estrutura material que limita a sua liberdade. Os usuários de ônibus formam uma série definida pela dependência do transporte que todos esperam, da estrutura física da rua, das regras sociais que impõem a formação de uma fila, do eventual atraso do veículo etc. Mas o fato de serem usuários do transporte público não significa que estes se identifiquem uns com os outros nem que comunguem de atributos quaisquer. Daí o dizer-se que a série é marcada pela alteridade. A série é também uma coletividade passiva, que está ao “[...] nível do hábito e da reprodução irrefletida de estruturas sociais históricas em curso” (YOUNG, 1994, p. 728). Por essa razão, ela é o oposto dos *grupos*. Estes são compostos por indivíduos em relação de reciprocidade positiva uns com os outros. Quando em grupos, as pessoas estão unidas por objetivos comuns que são coletivamente assumidos e que orientam seus projetos individuais. Os grupos organizam-se por categorias que ressoam com a identidade de seus membros. Os atributos de cada pessoa que integra o grupo permitem identificar os elementos que determinam suas características em uma lógica de pertencimento/não-pertencimento. Segundo a ontologia sartreana, em nossas vidas sociais entramos e saímos de séries e grupos todo o tempo e um dos objetivos da ação política é converter séries, sobretudo a classe, em grupos.

Young (1994) sumariza as características de uma *serialidade*⁴⁹:

⁴⁹ Ao se apropriar do conceito, Young (1994, p. 723) o redige como *serialidade*.

- a) é um coletivo de pessoas unidas pela relação que estabelecem com regras sociais, processos históricos e estruturas materiais;
- b) pertencer à série não define a identidade dos seus membros. Cada integrante da série é um “[...] Outro diante dos Outros e, enquanto membro da série, é um Outro em relação a si mesmo” (YOUNG, 1994, p. 728). Fazer parte da série não é comungar de nenhum atributo, senão estar sujeito às mesmas restrições sociais, históricas e materiais; e
- c) a série é uma coletividade amorfa e fluida: nenhum atributo dos membros da série pode determinar conceitualmente o que torna um indivíduo um membro.

Para Young (1994, p. 728) a *mulher* é uma serialidade⁵⁰. Isto permite desconectar o conceito da identidade pessoal — evitando os riscos do identitarismo⁵¹ — e ao mesmo tempo manter um referencial coletivo, uma *unidade social* para institucionalizar as reivindicações feministas. Esta unidade é determinada por constrições sociais e pela relação de seus membros com objetos materiais que restringem ou condicionam a ação daqueles que são posicionados como *mulheres*. Enquanto serialidade, uma mulher sujeita-se à realidade prático-inerte do corpo feminino. Mas este corpo feminino — “[...] atributos dos seios, vaginas, clitóris e assim por diante [...]” (YOUNG, 1994, p. 729) — “[...] um corpo vinculado a regras, um corpo com significados e possibilidades” (YOUNG, 1994, p. 729), não é *em si* o que determina o gênero⁵². Mulheres também são posicionadas em serialidade por pronomes, “representações visuais e

⁵⁰ A autora também sugere que a raça e a nacionalidade possam ser pensadas como serialidades. (YOUNG, 1994, p. 731)

⁵¹ Young (1994, p. 734) entende por identidade seja a representação psicológica do Eu (self), seja o sentido subjetivo de pertencimento a um grupo constituído por pessoas que comungam de algo. Naturalmente, a identidade não corresponde a um somatório de predicados sobrepostos (mulher, negra, pobre etc.). Da complexidade da identidade — cada indivíduo é realmente único — nascem as dificuldades de se tomar a identidade como suporte teórico para elaboração de políticas e reflexão sobre o direito.

⁵² “Menstruation, for example, is a regular biological event occurring in most female bodies within a certain age range. It is not this biological process alone, however, that locates individuals in the series of women. Rather, the social rules of menstruation, along with the material objects associated with menstrual practices, constitute the activity within which the women live as serialized. One can say the same about biological events like pregnancy, child- birth, and lactation.” (YOUNG, 1994, p. 729)

verbais [...]”, “[...] roupas [...]”, “[...] móveis e espaços⁵³ [...]” (YOUNG, 1994, p. 729–730). A própria divisão sexual do trabalho exerce um papel, ao estabelecer práticas, comportamentos e tarefas que são *coisa de mulher*. Da mesma maneira, compõem a realidade prático-inerte a heterossexualidade compulsória que estabelece o espectro de afetos aceitáveis e as normas culturais que atribuem às mulheres um papel inferior ao do homem.

A conclusão é que as condições prático-inertes que posicionam as mulheres em série não são necessariamente constitutivas de nenhuma identidade. Mulheres experimentam estas constrições de uma infinidade de formas diferentes e reagem a elas em maior ou menor medida. Como demonstra a própria história do feminismo, em alguns casos a serialidade *mulher* é ofuscada por vínculos de grupo — que, ao contrário da serialidade são vínculos ativos e não alienados — com outros elementos como a raça, a sexualidade ou a classe (YOUNG, 1994, p. 733). Uma longa citação nos ajudará a compreender a distância entre a mulher enquanto serialidade e a identidade pessoal:

“Eu sou uma mulher”, neste nível, é um fato anônimo que não me define em minha individualidade ativa. Ele significa que eu marquei um X em um quadrinho ao invés de outro no meu pedido de carteira de motorista, que eu uso absorventes, sapatilhas e às vezes me vejo em situações nas quais eu prevejo depreciação ou humilhação por um homem. Enquanto eu pronuncio a frase, eu experimento uma série intercambiável entre eu mesma e os outros. No jornal, eu leio sobre uma mulher que foi estuprada e simpatizo com ela, porque eu reconheço que em minha existência serializada eu sou estuprável, o objeto potencial de apropriação masculina. Mas esta sensibilidade me despessoaliza, me constrói como uma Outra em relação a ela e uma Outra em relação a mim mesma na intercambialidade serial ao invés de definir meu senso de identidade. Eu não quero negar que muitas mulheres têm um senso de identidade enquanto mulheres [...]. Aqui eu afirmo apenas que o nível do gênero como série é mais um pano de fundo do que constitutivo de uma personalidade de grupo ou individual. (YOUNG, 1994, p. 731)

Teorias essencialistas do gênero — do tipo que é recusado por Young que assume como premissa a conclusão de Butler acima analisada — atribuem à mulher um conjunto de características essenciais. Se, e apenas se, preenchidas tais características um indivíduo pode ser considerado um membro da coletividade mulheres. Na prática o essencialismo reduz a relevância do gênero, equiparando-o ao sexo ou diluindo-o em uma multiplicidade de experiências individuais (YOUNG, 1994, p. 733). Compreender as mulheres como serialidade, por outro lado,

⁵³ “The bathroom enables me to relieve myself, and its gender-marked door constrains the space in which I do it and next to whom.” (YOUNG, 1994, p. 730)

equivale a inverter a perspectiva essencialista: ao invés de partir da mulher como um objeto com determinados predicados, parte-se da “[...] organização material das relações sociais [...]” (YOUNG, 1994, p. 733) e identifica-se o modo como esta organização dispõe alguns indivíduos (as mulheres) em um coletivo. Não são as mulheres que possuem esta ou aquela característica inata ou construída, mas a partir de tais e tais materialidades, algumas pessoas são colocadas em uma série. No primeiro caso, que é a perspectiva adotada pelo essencialismo, a unidade é ativa, implica identificação e, conseqüentemente exclusões e distorções. No último, as mulheres configuram uma “[...] unidade passiva [...]” (YOUNG, 1994, p. 733), isto significa que “dizer que uma pessoa é uma mulher pode prever algo sobre as restrições e expectativas com as quais ela deve lidar. Mas não prediz nada em particular acerca de quem ela é, o que ela faz, como ela assume a sua posição social” (YOUNG, 1994, p. 733).

Por meio do conceito de serialidade Young (1994, p. 737) substitui o pensamento classificatório que redonda no essencialismo pela metáfora dos vetores — a mulher é um vetor de ação e significados — o que permite ressaltar um aspecto do feminismo que é corroborado também por Butler (2015a), o fato deste ser um discurso de coalização. Em síntese,

mulher é uma série coletiva que não é definida nem por uma identidade comum nem por um conjunto de atributos que todos os indivíduos na série têm, ao invés disso, mulher nomeia um conjunto de constrições estruturais e de relações com objetos prático-inertes que condicionam a ação e o seu significado. (YOUNG, 1994, p. 737).

A relevância de se compreender a mulher como serialidade está em evitar tratar a mulher como uma identidade homogênea e ao mesmo tempo, em permitir refletir sobre as condições institucionais que compõem a desigualdade de gênero. Além disso, como ficará evidente da leitura do Capítulo 7, em uma perspectiva jurídica não se pode simplesmente abdicar da referência ao termo, ainda que se reconheça que este não pode ser compreendido como o sujeito estável do feminismo, porque a Constituição e a CEDAW referem-se à *mulher* em seus textos.

O gênero deve ser um elemento central em qualquer concepção de justiça social e a desigualdade de gênero é um exemplo de injustiça estrutural marcada pelo domínio e pela opressão, como veremos no Capítulo 4. A exemplo de outras injustiças, a desigualdade de gênero também possui uma dimensão econômica, que analisamos panoramicamente na sequência.

Apesar da dimensão econômica não ser a única face da desigualdade de gênero⁵⁴, ela é uma das mais salientes e uma das mais resilientes formas de desigualdade. Pervasiva, a desigualdade econômica está presente em todos os estágios da vida de uma mulher.

3.3 Gênero e desigualdade econômica

Faxineira: Você inevitavelmente vai trabalhar para muita mulher liberada. O primeiro passo é uma terapia de grupo; o segundo, uma faxineira; o terceiro, o divórcio.

LUCIA BERLIN, *Manual da faxineira*.

Em 2013, a *Comissão Estatística das Nações Unidas* adotou, por meio da Decisão nº 42/102, um guia para a compilação das estatísticas internacionais de gênero. O material, denominado de *Conjunto Mínimo de Indicadores de Gênero (Minimum Set of Gender Indicators)*, é um importante instrumento para a elaboração de políticas públicas baseadas em dados. A escassez de dados prejudica o debate público, inviabiliza o desenho de políticas públicas eficazes, abre margens para discussões jurídicas descoladas da realidade e contraria a *Recomendação Geral nº 09* do Comitê CEDAW, que afirma que os Estados parte devem se comprometer a elaborar pesquisas estatísticas e censos, de modo a possibilitar a desagregação dos dados encontrados de acordo com o gênero, permitindo “[...] que usuários interessados possam facilmente obter informação sobre a situação das mulheres no setor em que estejam interessados em particular” (UNCEDAW, 1989).

Diante dos dados disponíveis, verificamos o caráter transversal da desigualdade de gênero no Brasil. No *Global Gender Gap Report 2021* — índice do Fórum Econômico Mundial (WEF, na sigla em inglês), publicado desde 2006 para aferir a desigualdade de gênero em escala global — o Brasil ocupa a 93ª posição dentre 156 países avaliados, com a nota 0,695⁵⁵. É importante ressaltar que a desigualdade de gênero possui efeitos e implicações que se ramificam para além da desigualdade econômica. As limitações deste trabalho não nos permitem adentrar em outros

⁵⁴ Para uma outra perspectiva, enfatizando a relação entre desigualdade social e liberdade, ver Oliveira (2020).

⁵⁵ Na metodologia do WEF, 0 equivale à falta de paridade entre homens e mulheres e 1 equivale à paridade.

aspectos da desigualdade, mas é necessário compreender que se trata de um fenômeno complexo. Para ficarmos com apenas um exemplo, à luz da teoria da justiça social aqui adotada, a violência de gênero é um componente da desigualdade social entre homens e mulheres (HENN, 2019). Nos termos de Young (1990), a violência é um exemplo da opressão sofrida pelas mulheres⁵⁶. Como argumenta Federici (2014, p. 115), a submissão das mulheres é um dos eixos de desenvolvimento do capitalismo e a sua história é paralela à história da acumulação primitiva, um processo que conta com a cumplicidade de trabalhadores homens, os quais se valem, segundo a autora, de seu acesso ao trabalho remunerado para subordinar a mulher no espaço doméstico.

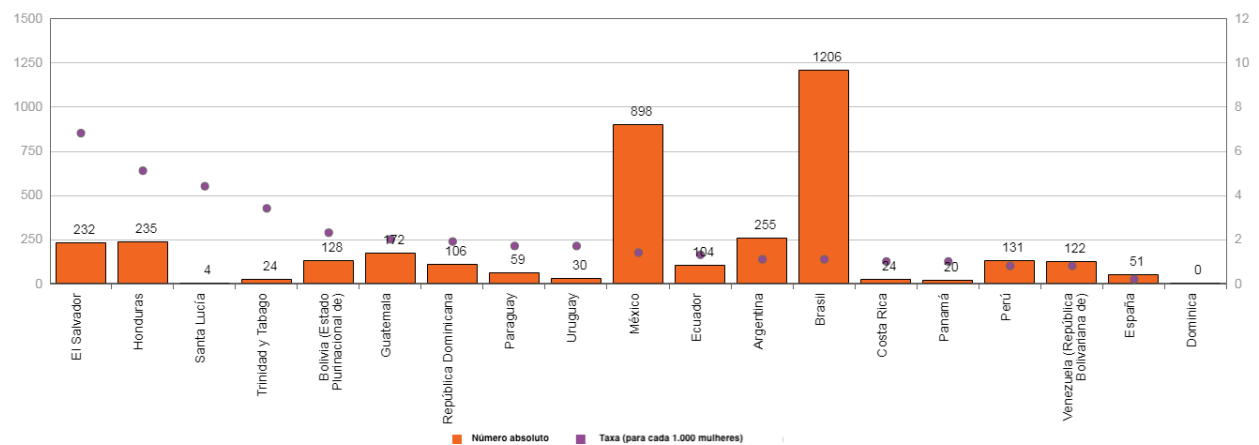
Acerca da face mais cruel da violência de gênero, que é o feminicídio⁵⁷, o Brasil se destaca expressivamente na América Latina, como o país com maior número absoluto de mortes de mulheres⁵⁸, a despeito da Lei n.º 13.104/2015 ter incluído o crime como circunstância qualificadora do homicídio no Código Penal e como crime hediondo na Lei nº 8.072/1990.

⁵⁶ Ver tópico 4.2.2.

⁵⁷ Atribui-se a criação do termo feminicídio a Russel em 1976. Cf. Meneghel; Portella (2017, p. 3079)

⁵⁸ A *Comissão Econômica para a América Latina e o Caribe* (CEPAL) consolida em seu observatório os dados referentes ao último ano em que estejam disponíveis, país a país. No caso brasileiro, os dados sobre feminicídio são de 2018.

Figura 5-Quantificação anual de homicídios de mulheres por razões de gênero na América Latina e Península Ibérica (em torno de 2018)

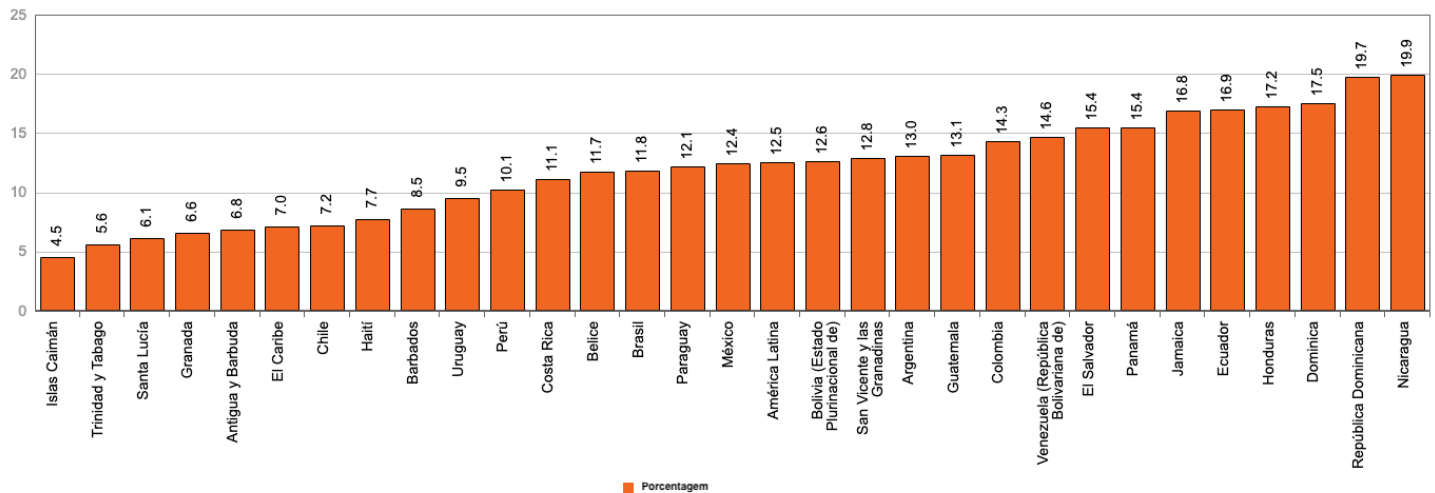


Fonte: CEPAL (2020).

O país foi criticado pela Comissão Interamericana de Direitos Humanos que analisou em 2000 o caso de Maria da Penha Fernandes que sofreu diversas agressões de seu marido, as quais culminaram em um tiro nas costas enquanto dormia. Paraplégica, Maria da Penha recorreu ao judiciário brasileiro, em um processo que durou duas décadas e no qual ficou evidente a incapacidade das instituições brasileiras à época de enfrentar a violência de gênero. Em 2006, foi promulgada a Lei n.º 11.340 que recebeu o apelido de Lei Maria da Penha, norma reconhecida pela ONU como um instrumento modelo no combate à violência doméstica. É expressivo, porém, o número de países que, ao contrário do Brasil, não possuem qualquer legislação específica

(SANTOS; DA SILVEIRA, 2013; SOUSA *et al.*, 2018) o que, por sua vez, prejudica a qualificação e o ingresso no mercado de trabalho.

Figura 7-Percentual de adolescentes de 15 a 19 anos que são mães na América Latina (dados do último período disponível)



Fonte: CEPAL (2020).

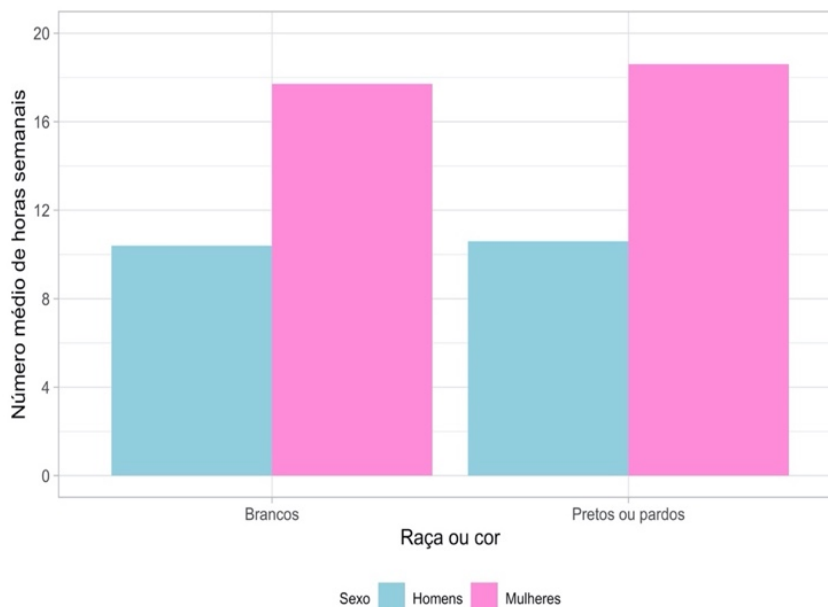
Outro indicador importante, o número médio de horas semanais dedicadas ao trabalho doméstico por pessoas de 14 anos ou mais, revela quem suporta o trabalho reprodutivo. De difícil definição (DELPHY, 2016, p. 162), o *trabalho reprodutivo* consiste basicamente em três tipos de atribuições (GROWN; BARNETT, 2004, p. 03):

- a) “[...] administrar o lar, cozinhar, limpar, recolher combustível e transportar água, manter a casa em boas condições e cuidar de membros da família, amigos e vizinhos”;
- b) produzir bens para subsistência do grupo familiar; e

c) trabalhar sem remuneração para a comunidade.

Erroneamente visto como algo que está fora da dinâmica geral do trabalho, este, na realidade, é o que torna possível o trabalho em geral. Para usar a potente expressão de Federici (2019, p. 77), o trabalho doméstico é aquele realizado na “fábrica social” que é o lar. Mesmo quando se desloca para o espaço público — a exemplo do trabalho de limpeza e manutenção de espaços coletivos — este trabalho é invisibilizado, como argumenta Vergès (2020, p. 24), pois “não devemos nos dar conta de que o mundo onde circulamos foi limpo por mulheres racializadas e superexploradas.” O adjetivo *reprodutivo* remete, portanto, à “[...] reprodução de seres humanos [que] é o fundamento de todo sistema político e econômico [...]” (FEDERICI, 2019, p. 17). No Brasil, mulheres e meninas dedicam em média 8 horas semanais a mais com o cuidado de pessoas e afazeres domésticos em relação a homens e meninos.

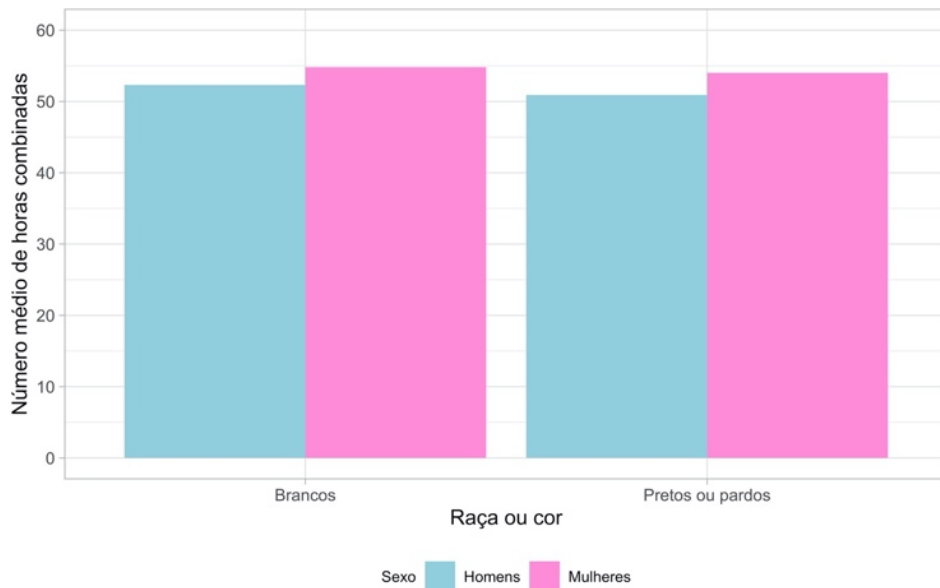
Figura 8-Horas semanais dedicadas (em média) ao trabalho reprodutivo por gênero e raça no Brasil



Fonte: Elaborado por Feital a partir dos dados da Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios Contínua, 2016, consolidado de quintas entrevistas (IBGE, 2016).

Demonstrando que as mulheres não são um grupo social homogêneo, verifica-se que as mulheres negras gastam em média 0,9 horas semanais a mais com o trabalho reprodutivo do que as mulheres brancas. Já entre os homens, a diferença entre brancos (em média 10,4 horas semanais) e negros (em média 10,6 horas semanais) é de apenas 0,2 horas semanais. O padrão permanece quando analisamos a carga total de trabalho. Enquanto as mulheres brancas trabalham semanalmente em média 2,5 horas a mais do que os homens brancos, as mulheres negras trabalham semanalmente em média 3,1 horas a mais do que os homens negros.

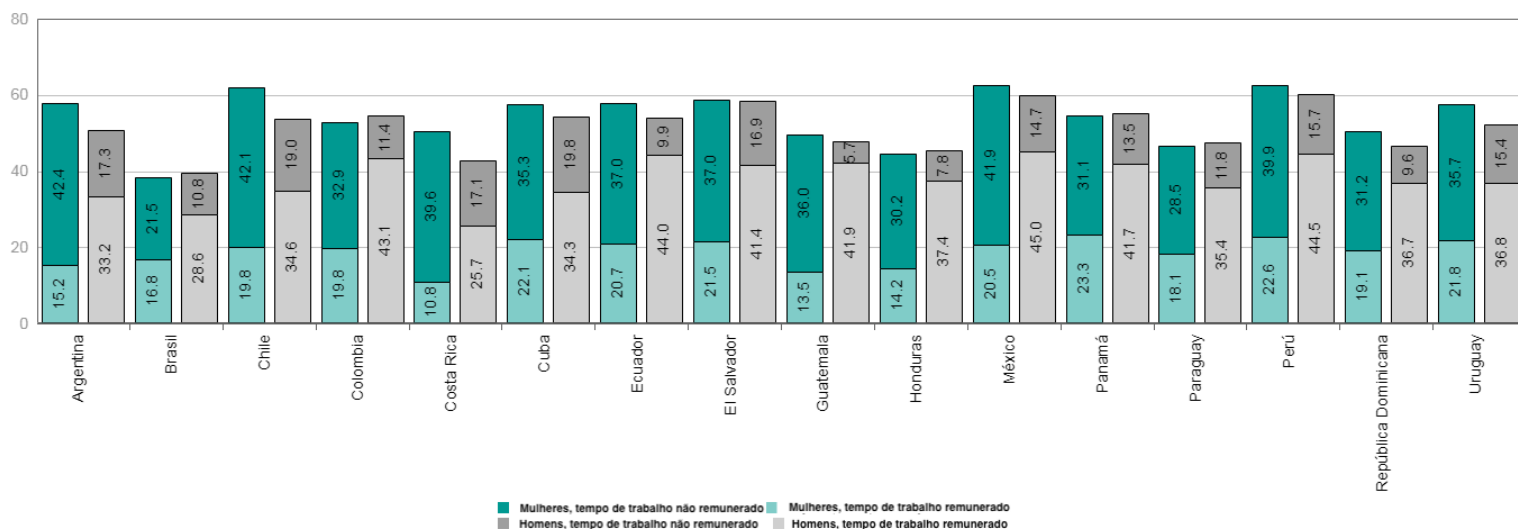
Figura 9-Número de horas combinadas no trabalho dentro e fora do lar (em média) por gênero e raça no Brasil



Fonte: Elaborado por Feital a partir dos dados da Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios Contínua, 2016, consolidado de quintas entrevistas (IBGE, 2016).

Na América Latina, a situação é similar:

Figura 10-Tempo total de trabalho por gênero (em horas) na América Latina (dados do último período disponível)



Fonte: CEPAL (2020).

A distribuição do trabalho reprodutivo é um dos principais indicadores de desigualdade de gênero. O tempo gasto no trabalho doméstico aponta para a sobrecarga das mulheres dentro do lar e também sugere a dimensão do obstáculo que enfrentam para participar do mercado de trabalho em condições de igualdade com os homens. A diferença entre a carga total de trabalho de mulheres negras (54 horas semanais, em média) e brancas (54,08 horas semanais, em média) provavelmente está relacionada a dificuldades de acesso ao mercado de trabalho por parte de mulheres negras.

O trabalho doméstico é um dos pontos sensíveis das teorias do gênero e sua estratificação. Trata-se de um tópico em que há profundas controvérsias. Federici (2014, p. 95), uma das vozes mais ativas sobre o tema, argumenta que a discriminação sofrida pelas mulheres em âmbitos tão diferentes quanto o mercado de trabalho formal, o trabalho doméstico e o

trabalho sexual remunerado⁶⁰ são efeitos de um mesmo problema: a atribuição do trabalho não remunerado no lar às mulheres como sua *função* natural ou social⁶¹. Por esta razão, a autora afirma que o trabalho doméstico deve ser tratado a partir de uma perspectiva política (FEDERICI, 2019, p. 40). Ao ser idealizado como um “trabalho de amor” (FEDERICI, 2019, p. 42), este diferencia-se das demais ocupações, segundo a autora, pois é “[...] transformado em um atributo natural da psique e da personalidade femininas, uma necessidade interna, uma aspiração supostamente vinda das profundezas da nossa natureza feminina” (FEDERICI, 2019, p. 42). Transformando-o em “[...] uma atividade natural, inevitável e que nos traz plenitude [...]” (FEDERICI, 2019, p. 43), afasta-se o trabalho doméstico da remuneração e, por isso mesmo, torna-se difícil compreendê-lo como um trabalho (FEDERICI, 2019, p. 43).

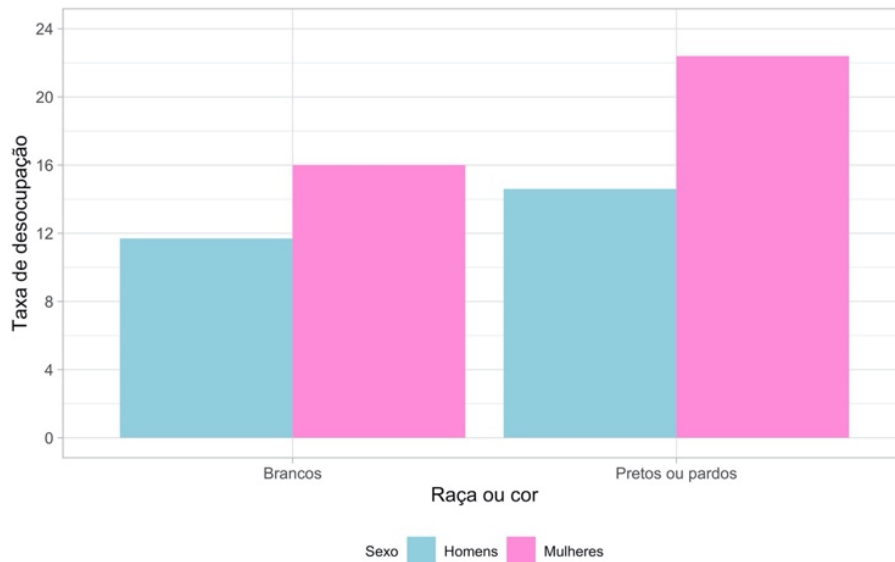
A solução, segundo a autora, que é marxista, seria reivindicar salários para o trabalho doméstico (FEDERICI, 2019, p. 47) e ao mesmo tempo lutar por serviços sociais que substituam esse trabalho (FEDERICI, 2019, p. 49). Apenas assim seria possível alterar a estrutura discriminatória atual. A referência ao conto de Berlin na epígrafe desta seção remete à constatação de Federici de que sem enxergar os diferentes eixos de opressão que atravessam os sujeitos e sem reconhecer o caráter estrutural da desigualdade, o feminismo torna-se um discurso para legitimar o movimento de mulheres que *escapam* da opressão apenas para oprimir outras mulheres (FEDERICI, 2019, p. 53). A proposta de remuneração do trabalho reprodutivo está alinhada com a conclusão de Delphy (2016, p. 180) — uma das precursoras no estudo do trabalho doméstico sob a perspectiva da igualdade de gênero — de que este não é considerado produtivo, porque não é remunerado. Como sugerem os dados disponíveis sobre o Brasil, não se trata de um trabalho limitado à esposa ou dona-de-casa. Na realidade, o trabalho doméstico das mulheres é apropriado gratuitamente pelos homens de suas companheiras, mas também de suas filhas, irmãs e mães.

⁶⁰ A autora considera a sexualidade no sistema capitalista como um trabalho que pode ser ou não remunerado (Cf. FEDERICI, 2019, p. 55).

⁶¹ Como esclarece Easlea (1981, p. 34), esta é também a conclusão de Engels: “According to Engels’ argument, the oppression of women was only possible because women’s labour had been confined to the home and it therefore follows that while women’s work continues to be mainly or solely domestic, they will never achieve social equality with men.”

Em 2012, a taxa de desocupação de mulheres negras era 1,4 vezes maior do que a taxa de desocupação de mulheres brancas. Quando comparamos a taxa de desocupação de homens brancos e mulheres negras no mesmo período o valor é ainda mais significativo, sendo a taxa de desocupação destas 1,9 vezes maior do que a dos homens brancos.

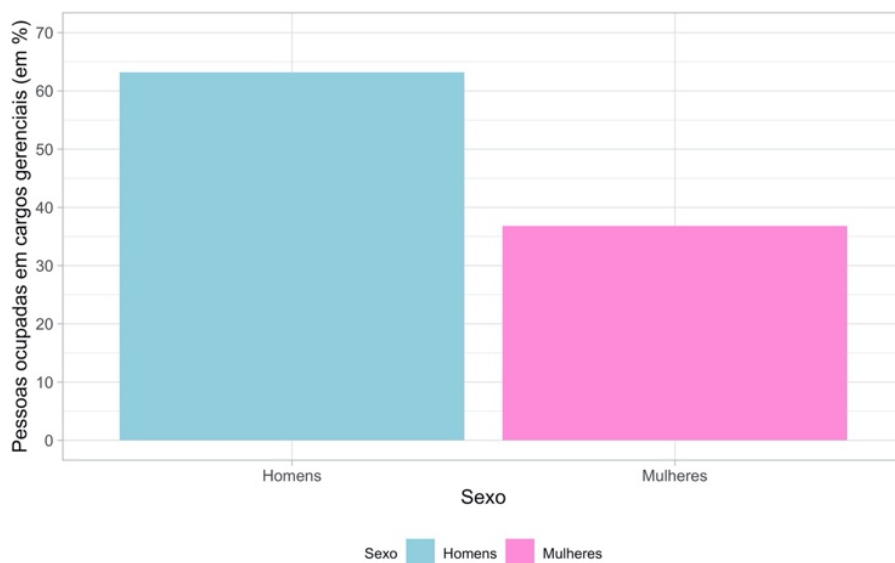
Figura 11-Taxa de desocupação de pessoas entre 15 a 24 anos por raça e gênero no Brasil



Fonte: Elaborado por Feital a partir dos dados da Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios Contínua, 2012, consolidado de primeiras entrevistas (IBGE, 2012a).

Novamente, o gênero não é um fator de discriminação isolado, uma vez que a taxa de desocupação de homens negros é 1,2 vezes maior do que a de homens brancos. Por outro lado, há, ainda, uma desigualdade entre os ocupados, vez que o percentual de homens ocupados em cargos gerenciais (63,2%) é 1,7 vezes maior do que o de mulheres (36,8%).

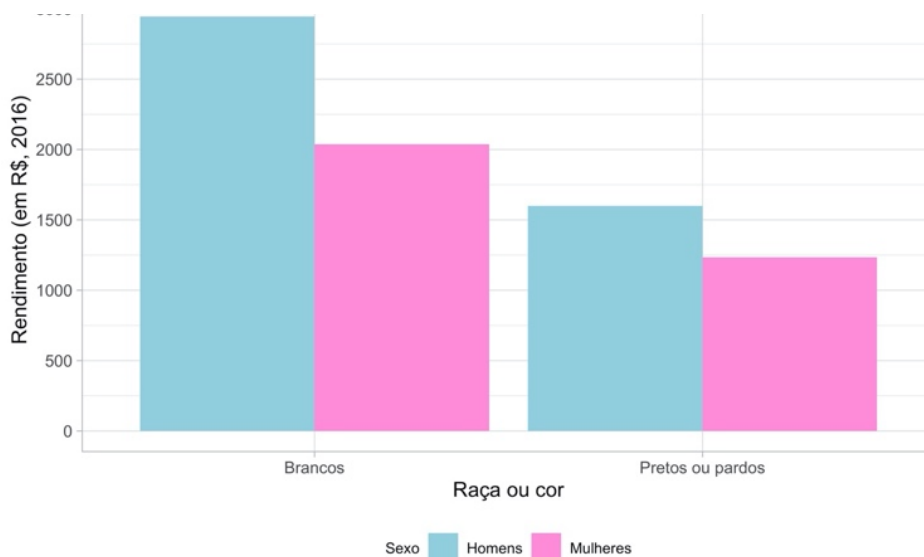
Figura 12-Percentual de pessoas em cargos gerenciais por gênero no Brasil



Fonte: Elaborado por Feital a partir dos dados da Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios Contínua, 2012, consolidado de primeiras entrevistas (IBGE, 2012a).

Já o rendimento médio habitual de homens brancos é aproximadamente 2,4 vezes maior do que o de mulheres negras. Novamente, uma análise de gênero isolada seria insuficiente para compreender o fenômeno, pois o rendimento médio das mulheres brancas é aproximadamente 1,3 vezes maior do que o rendimento de homens negros.

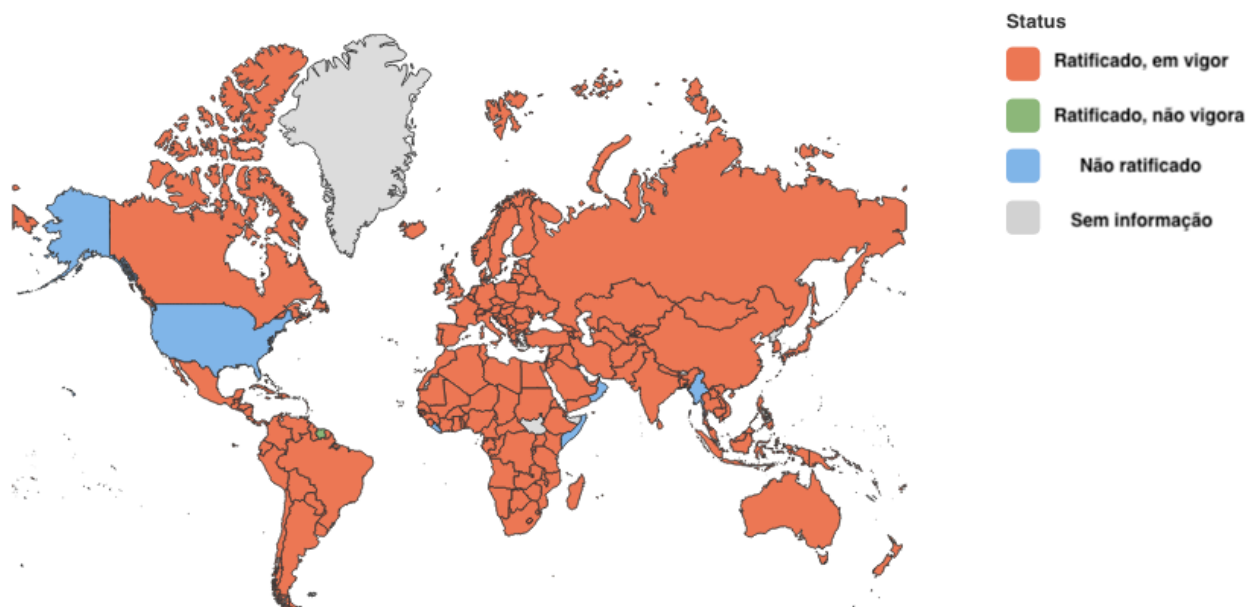
Figura 13-Rendimento habitual de todos os trabalhos das pessoas ocupadas de 14 anos ou mais por gênero e raça no Brasil



Fonte: Elaborado por Feital a partir dos dados da Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios Contínua, 2012, consolidado de primeiras entrevistas (IBGE, 2012a).

A propósito dos rendimentos, é interessante notar que a igualdade de remuneração — pauta de longa data do feminismo — ainda não foi realizada na prática, apesar da imensa maioria dos Estados ter ratificado a Convenção OIT nº 100/1951, que prevê a igualdade de remuneração entre homens e mulheres por trabalho de igual valor (OIT, 1951).

Figura 14-Países que ratificaram a Convenção OIT nº 100

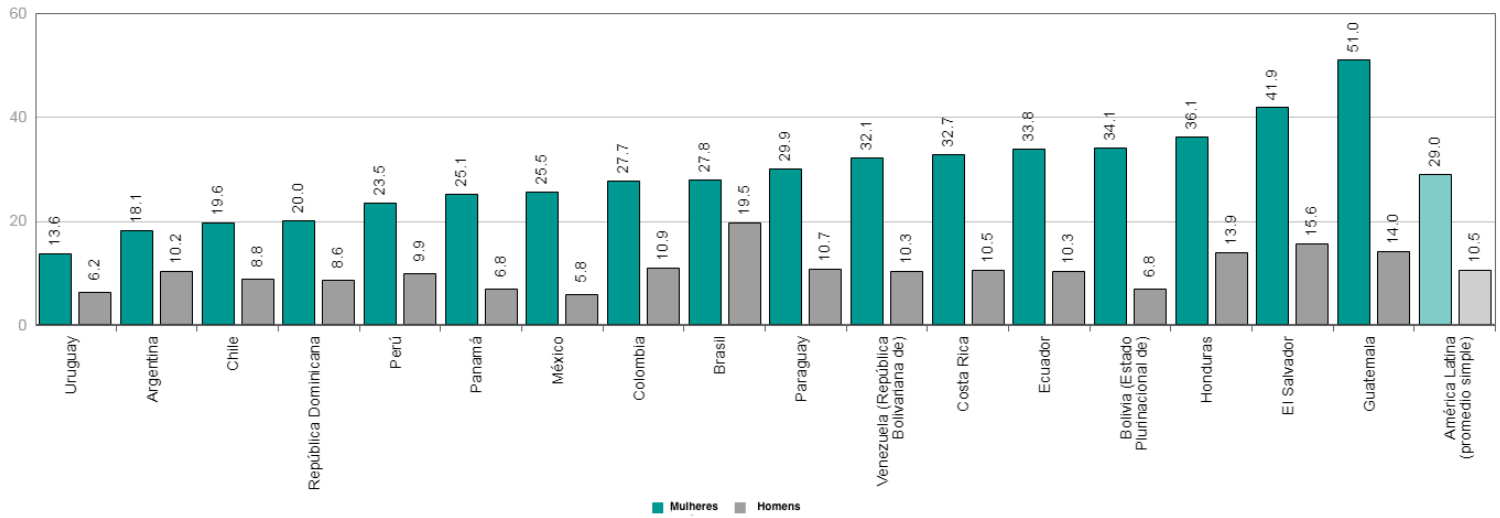


Fonte: Organização das Nações Unidas (2020).

Os indicadores de rendimento demonstram a extensão da autonomia econômica das mulheres. A ausência de renda própria torna a pessoa vulnerável e limita sua liberdade. Pessoas sem renda tornam-se *dependentes* de outras pessoas, normalmente de homens. Naqueles casos drásticos em que nem o mercado de trabalho nem a dependência de familiares são opções, a prostituição⁶² e a indigência constituem a alternativa. É o caso das travestis e transexuais, que têm o ingresso no mercado de trabalho bloqueado, ao mesmo tempo em que se veem privadas das estruturas mínimas de cuidado a que uma pessoa cisgênero normalmente pode recorrer (cônjuge, pais, família, filhos etc.). Também aqui os resultados encontrados no Brasil são similares aos da América Latina. Na região, em média, 29% das mulheres não possuem renda própria contra 10,5% dos homens.

⁶² A prostituição é um tópico extremamente controverso no feminismo e possui, por isso, fértil bibliografia que não temos condição de explorar aqui. Sobre as implicações fiscais da prostituição no contexto europeu, veja-se Mumford (2005).

Figura 15-População sem renda própria por gênero na América Latina (em torno de 2017)



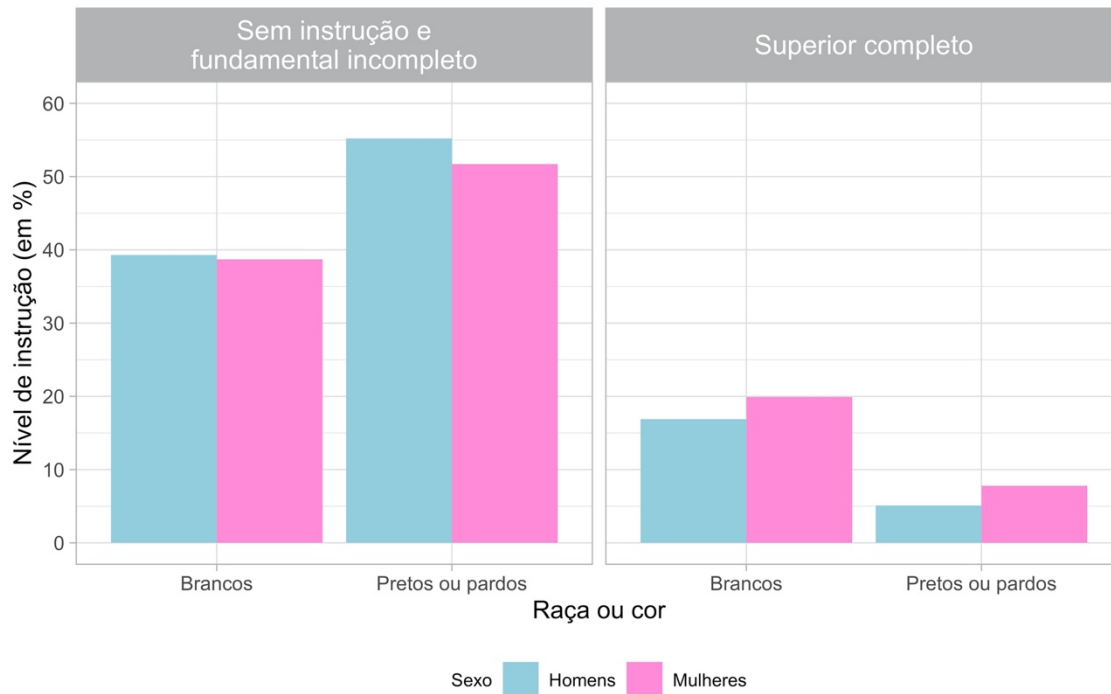
Fonte: CEPAL (2020).

Como apontam, Bottega *et al.* (2021, p. 07), a análise demográfica dos estratos de renda no Brasil demonstra que a população branca está sobrerrepresentada nos estratos superiores e a negra nos estratos inferiores. As autoras destacam que, apesar do equilíbrio da população brasileira — homens brancos, 22,5% da população; homens negros, 27,56%; mulheres brancas, 23,26%; e mulheres negras, 26,60% — “[...] a população se torna progressivamente mais branca conforme avançamos em direção aos décimos de renda mais elevados” (BOTTEGA *et al.*, 2021, p. 07). Neste quadro, as autoras destacam que as mulheres correspondem a 60,70% do décimo inferior de renda, mas isto se deve às mulheres negras que correspondem a “[...]”

aproximadamente 42% do decil mais pobre, estando sobrerrepresentadas em cerca de 16 pontos percentuais em relação à composição da população total, enquanto as mulheres brancas estão subrepresentadas em 5 p.p.” (BOTTEGA *et al.*, 2021, p. 07).

Sobre a educação, outro indicador relevante de desigualdade, em 2012, 39,3% dos homens brancos de 25 anos ou mais não possuíam instrução ou não chegaram a concluir o ensino fundamental. A quantidade é 1,4 vezes menor do que a de homens negros (55,2%). Em relação ao percentual de pessoas com curso superior completo, em 2012, o predomínio é de mulheres: 19,9% das mulheres brancas possuíam curso superior completo em comparação com 16,9% dos homens brancos. Na população negra 7,8% das mulheres possuíam curso superior completo e apenas 5,1% dos homens. A proporção de mulheres brancas com ensino superior completo é 2,5 vezes maior do que a de mulheres negras e 3,9 vezes maior do que a de homens negros, o que também aponta para o caráter interseccional da desigualdade.

Figura 16-Nível de instrução da população de 25 anos ou mais por raça e gênero no Brasil



Fonte: Elaborado por Feital a partir dos dados da Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios Contínua, 2012, segundo trimestre (IBGE, 2012b).

Este contexto de desigualdade econômica, aliado à falta de representação política e à violência sistêmica, levará ao ativismo internacional que resultou na criação da CEDAW, como veremos no capítulo 7.

3.4 Considerações finais

O objetivo deste capítulo era compreender o estado da arte da discussão sobre gênero nas Ciências Sociais e na filosofia contemporânea. Além disso, propunha-se também a compreender a desigualdade econômica de gênero no contexto das discussões sobre justiça social. Duas conclusões emergem deste capítulo.

Em primeiro lugar, vimos que a distinção entre sexo e gênero nas ciências sociais e na filosofia busca apreender a relação entre um aspecto biológico e um aspecto social das diferenças entre homens e mulheres. Analisando a literatura mais recente, verificamos que esta questiona a linearidade entre sexo e gênero e o essencialismo, colocando em questão a estabilidade do sujeito do feminismo. Ao tratar *a* mulher como se esta fosse uma identidade estável e homogênea, o feminismo liberal contribuiu para tornar invisíveis grupos minoritários como as lésbicas e as negras. Contrapondo-se a essa perspectiva, a interseccionalidade e o conceito de serialidade foram explorados como alternativas. O primeiro como uma forma de ressaltar os diferentes eixos de opressão a que se sujeitam especialmente as mulheres negras e o último como uma maneira de evitar compreender a categoria *mulher* como uma categoria identitária. Ambas as perspectivas se opõem ao feminismo liberal e mostram-se adequadas para refletir sobre a desigualdade social no Brasil, pois entre nós em relação a alguns indicadores econômicos e sociais as mulheres negras e homens negros estão em pior situação quando comparados aos homens brancos e mulheres brancas.

Este capítulo permitiu concluir também que o direito exige articular as teorias filosóficas sobre o gênero com uma reflexão acerca das instituições jurídicas. Deve-se evitar o essencialismo questionado pelas teorias feministas contemporâneas, pois ele leva a iniquidades. Ao mesmo tempo, no campo do direito, não se pode abdicar do conceito de *mulher*, uma vez que a ele referem-se a Constituição e o direito positivo dos direitos humanos. Compreender as mulheres como uma serialidade permite superar este impasse e abordar a igualdade de gênero como uma questão de justiça social.

Finalmente, neste capítulo concluímos que a escassez de dados desagregados por gênero em matéria de política tributária dificulta a criação de políticas públicas eficazes e abre margens para debates jurídicos descolados da realidade brasileira. Os dados disponíveis indicam que, no Brasil, as mulheres negras dedicam em média mais horas ao trabalho reprodutivo do que as mulheres brancas e têm uma taxa de desocupação maior do que a de homens brancos, mulheres brancas e homens negros. Em relação ao rendimento médio habitual, apesar do rendimento de homens negros ser superior ao das mulheres negras, este é 1,3 vezes menor do que o de mulheres brancas. As mulheres são ainda a maioria entre aqueles que não têm renda própria no país. Em relação à educação, a maioria das pessoas sem instrução ou com ensino fundamental incompleto

são homens negros. Por outro lado, a maioria das pessoas com curso superior completo são mulheres brancas.

É por meio da desigualdade econômica que o gênero se torna um conceito relevante para interpretar a igualdade tributária a partir da Constituição de 1988. Por esta razão, antes de avançarmos neste trabalho é necessário compreender, ainda que panoramicamente, o significado da igualdade nas teorias correspondentes aos grandes paradigmas estudados pelo direito: a teoria da igualdade formal, as teorias da igualdade substantiva liberais e as teorias críticas da igualdade, objeto do capítulo seguinte.

4 A igualdade em disputa

[...] *não acredito na história de Rômulo e Remo, por mais que respeite as lobas. Se acreditamos que existe um fundo de verdade no mito, com certeza algum ser humano encontrou os fundadores de Roma e cuidou deles. Não quero com isso dizer que cada um de nós deve algo às mulheres que fizeram isso por nós tantas vezes. Não existe dívida. Mas devemos a nós mesmos o reconhecimento intelectual de que, no início, éramos (psicologicamente) em tudo dependentes, e que por tudo quero dizer tudo mesmo. Por sorte uma dedicação comum foi ao nosso encontro.*

DONALD W. WINNICOTT, *A mãe dedicada comum*.

Adotando a tipologia de Young (1990), esquematizamos a análise das teorias da igualdade em dois blocos, conforme se adequem ao paradigma⁶³ distributivo ou ao paradigma crítico, este último também chamado de *relacional*⁶⁴. Além destes dois grupos, tendo em vista sua relevância para o estudo do direito — a despeito da pouca importância na filosofia política — iniciaremos a exposição pela teoria formalista da igualdade.

4.1 A igualdade como *forma*

Segundo Aristóteles (2000, p. 85), na política, o bom equipara-se ao justo e a justiça na sua forma jurídica equivale ao conceito de igualdade (*epieikeia*). A tese foi desenvolvida no Livro V, da *Ética a Nicômaco* e também no Livro III da *Política*. Em *Ética*, o filósofo diferencia duas manifestações da justiça, a *universal* — que equivale ao postulado de *justa medida*, uma espécie de sobre-virtude, que regula o equilíbrio das virtudes entre si — e a *particular*. Esta última refere-se à correta distribuição dos bens entre os cidadãos, “[...] de acordo com alguma forma de mérito [...]” (ARISTÓTELES, 2000, p. 86). A justiça particular é composta por duas espécies

⁶³ A autora assim define *paradigma*: “By ‘paradigm’ I mean a configuration of elements and practices which define an inquiry: metaphysical presuppositions, unquestioned terminology, characteristic questions, lines of reasoning, specific theories and their typical scope and mode of application” (YOUNG, 1990, p. 16)

⁶⁴ Além desses dois, pode-se falar também em um terceiro grupo, o das teorias libertárias. Estas se aproximam do paradigma crítico por denunciarem a irrelevância dos processos de distribuição nas teorias distributivas, ao mesmo tempo em que se afastam radicalmente do paradigma crítico por afirmar que o respeito à vontade individual é o que basta para verificar se o procedimento de distribuição é justo.

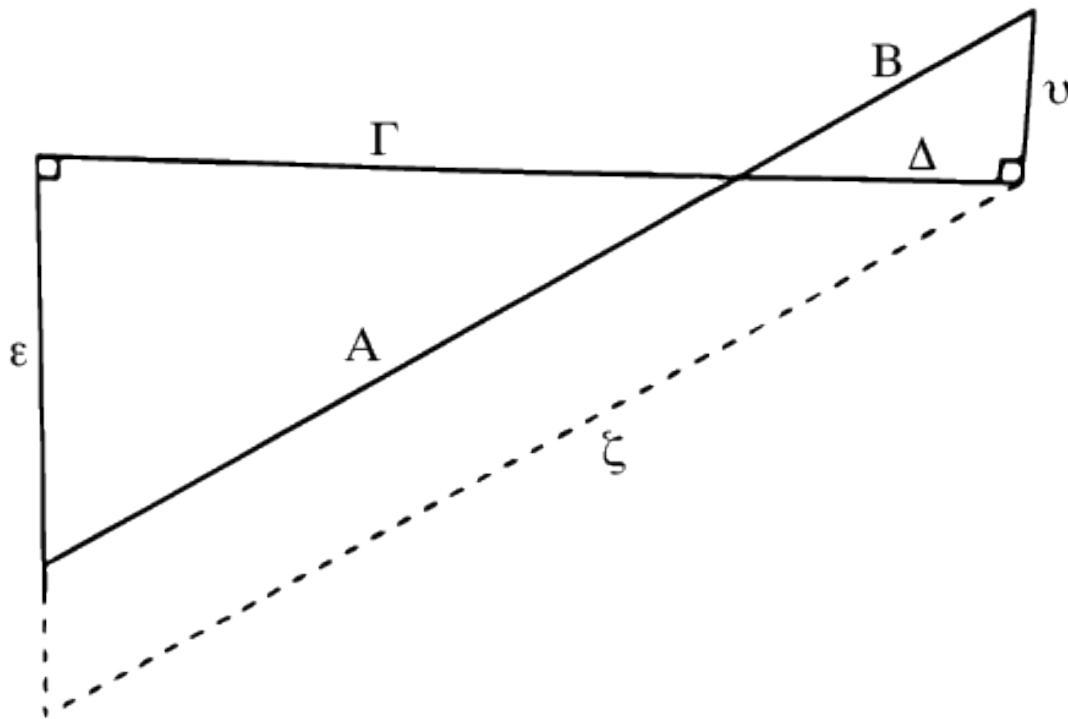
autônomas com natureza e propósito distintos: a justiça distributiva⁶⁵ e a corretiva. A primeira encarrega-se dos critérios para distribuição dos bens e encargos públicos, ao passo que a segunda visa à correção de desigualdades decorrentes da ação dos indivíduos. Esta última pode ser voluntária ou involuntária, conforme resulte de transações livremente pactuadas entre os indivíduos ou da ação de um terceiro para compelir alguém a remediar uma injustiça.

A justiça distributiva materializa-se conforme um critério qualquer de mérito, valor ou virtude escolhido pela comunidade política, de acordo com o qual os bens públicos serão repartidos entre os cidadãos. Como o objetivo é distribuir o conjunto dos bens sociais entre os cidadãos em função do mérito de cada um, a justiça distributiva funciona mediante um princípio de igualdade geométrica proporcional (ARISTÓTELES, 2000, p. 86–87). A igualdade é proporcional, porque orienta a distribuição de determinados bens *proporcionalmente* ao mérito daqueles que os recebem. A partir das referências textuais de Aristóteles a figuras que integravam o texto original, mas se perderam, Keyser (1992) reconstrói o diagrama abaixo.

Na figura, provavelmente utilizada por Aristóteles para ilustrar seu conceito, dois triângulos similares representam uma distribuição equitativa de um bem qualquer. Supondo que A e B representem bens sociais — cujo montante total corresponde a ζ — e, ainda, que ε e ν representam o mérito de dois indivíduos diferentes, o esquema ilustra uma distribuição justa, uma vez que, apesar de não receberem a mesma quantidade de bens — o lado A é quase três vezes maior do que B — a quantidade que cada um recebeu é proporcional ao mérito, o que no diagrama se comprova pela similaridade entre os dois triângulos, a qual torna possível a relação $A/B = \varepsilon/\nu$ (PRADO, 2018).

⁶⁵ A ideia de justiça distributiva, a justiça na distribuição de bens conforme o mérito, foi formalizada por Aristóteles que a contrapunha à justiça corretiva ou comutativa. Esta última tratava da punição e correção de injustiças no intuito de restaurar a ordem anterior. Para um panorama da teoria aristotélica da justiça distributiva, veja-se Fleischacker (2005, p. 19–28).

Figura 17-Justiça distributiva em Aristóteles



Fonte: Keyser (1992).

A justiça corretiva, por outro lado, segue um princípio de igualdade aritmética (ARISTÓTELES, 2000, p. 88). Aqui já não se trata de dividir um conjunto de bens proporcionalmente ao mérito daqueles que receberão as provisões, mas sim de restaurar a igualdade entre duas partes: aquilo que foi injustamente retirado de um deve ser repostado, extraíndo-se aritmeticamente a mesma quantidade daquele que retirou injustamente de outrem. Neste caso, a igualdade é numérica e não geométrica, porque desconsidera quaisquer características das pessoas envolvidas na operação, tratando-as como se idênticas fossem.

A teoria aristotélica aponta para questões importantes que acompanharão o desenvolvimento do conceito de igualdade. Além do conceito de justiça distributiva em oposição

à justiça corretiva, as noções de igualdade acima sumarizadas, juntamente com o exposto em obras como a *Física* e a *Metafísica*, abrirão um campo de estudos que acabará por definir a justiça como igualdade formal. A partir da definição “estrita” de igualdade (LEYDEN, 1985) encontrada na *Metafísica*, podemos discernir os requisitos que a literatura jurídica contemporânea normalmente atribui ao conceito de igualdade formal. Para que se possa falar em igualdade, é preciso, segundo Aristóteles:

- a) Que estejamos diante de pelo menos dois entes;
- b) Que os entes sejam diferentes em relação a, pelo menos, um outro critério de comparação; e
- c) Que ambos os entes sejam iguais em relação ao critério de comparação escolhido.

A distinção entre as categorias de *igual*, *similar* e *idêntico* — conceitos em busca de um predicado — remete a relações distintas entre as coisas e suas substâncias na filosofia aristotélica. Neste quadro, duas coisas são idênticas, quando sua substância é uma; duas coisas são similares, quando sua qualidade é uma; e duas coisas são iguais quando sua quantidade é uma (ARISTÓTELES, 2016, p. 87). Ignorando-se as peculiaridades da ontologia aristotélica, cuja análise afasta-se do propósito deste capítulo, observamos que já no pensamento clássico a igualdade não se confunde com a identidade, pelo contrário, para se falar em igualdade é preciso que estejamos diante de *coisas* (com substâncias) *diferentes*. Reunindo as categorias de igual e similar, podemos concluir que a distinção entre duas coisas depende da eleição de um critério para compará-las. Esta comparação se dá por meio da escolha de uma qualidade, denominada tradicionalmente de *tertium comparationis* (*terceira parte da comparação*, em latim), por ser um terceiro elemento em relação aos dois elementos comparados.

A importância da contribuição aristotélica não deve, porém, nos levar a crer que o autor seja um igualitarista na acepção contemporânea. Como ressalta Russell (2015, p. 232), Aristóteles não apenas tolera as instituições desiguais de seu tempo — a escravidão, por exemplo — como as justifica⁶⁶. Isto, porque a teoria política aristotélica está embasada na premissa de que os homens

⁶⁶ A título de exemplo, veja-se o seguinte trecho da *Política*: “[...] there are cases of people of whom some are freemen and the others slaves by nature, and for these slavery is an institution both expedient and just.”

são diferentes por natureza e é justo que as instituições os tratem a partir dessa diferença natural. Esta premissa é radicalmente contrária àquela que ganhará força na Modernidade e se introduzirá, na Era Contemporânea, por meio da ideologia dos direitos universais. Esta última é tributária do conceito de dignidade humana (Cf. SALGADO, 2011) que Kant identifica com uma inclinação humana à perfeição (HÄBERLE, 1998, p. 87). Ademais, o conceito aristotélico de igualdade distributiva é plenamente compatível com teorias não igualitárias, como as teorias aristocráticas.

Kelsen (2011) argumenta que a igualdade é uma consequência lógica da generalidade das normas jurídicas. Trata-se, como sintetizou Young (1990, p. 11) de uma “[...] interpretação mecânica da equidade [...]”. A afirmação afasta o autor de toda uma tradição que vê na igualdade um princípio de justiça, senão o princípio de justiça por excelência. Segundo o autor a igualdade manifesta-se inicialmente como o ideal segundo o qual (i) todos devem ser tratados igualmente; ou (ii) todos devem ser tratados desigualmente. Na segunda forma, associa-se à flexibilização do direito, princípio que determina que os juízes considerem as peculiaridades de cada caso.

Segundo o autor, a igualdade é neutra em relação ao conteúdo do tratamento igual. Para se tornar operacional, a igualdade depende de outra norma que estabeleça este conteúdo. Por esta razão, levado ao limite, o princípio resulta no absurdo de tratar todos como se efetivamente fossem iguais. Daí a necessidade de se levar em conta algumas desigualdades, o ponto fulcral sendo a determinação de quais desigualdades são juridicamente relevantes (KELSEN, 2011, p. 53). A tentativa de tornar o princípio aplicável obriga a transformá-lo em um comando que concilie *i* e *ii*. Determina-se, então, ao mesmo tempo um tratamento igual (daqueles que são iguais) e desigual (daqueles que são desiguais) (KELSEN, 2011, p. 54). É justamente a ausência de conteúdo da igualdade, o que a torna uma exigência lógica e não um princípio da justiça para o autor (KELSEN, 2011, p. 57).

Em Kelsen, encontramos também a diferença entre igualdade *perante a lei* e igualdade *na lei*. Esta última relaciona-se ao conteúdo da norma e não recebe atenção de Kelsen em *O problema da justiça*. A primeira — independente em relação à última — é um comando de aplicação correta

(ARISTÓTELES, 1944, p. 24–25) Segundo Kelsen (2011, p. 30), “a fórmula tautológica limita-se a confirmar que é bom o que, segundo a ordem social existente, é bom. Tem uma função inteiramente conservadora: a manutenção da ordem social estabelecida.”

da lei. Deste modo, uma lei pode ser discriminatória e ainda assim restar respeitada a igualdade perante tal lei, caso o seu comando discriminatório seja aplicado uniformemente⁶⁷. Para o compreender, basta imaginar uma lei que determina que os homens recolham x a título de imposto aos cofres públicos, devendo as mulheres recolher $3x$. Na perspectiva da igualdade formal aqui exposta, desde que esta lei seja uniformemente aplicada, recolhendo-se de todos os homens, sem exceção, x e de todas as mulheres, sem exceção, $3x$, está sendo respeitada a igualdade formal. Esta é indiferente ao conteúdo daquilo que está sendo aplicado e, por óbvio, também não é sensível aos efeitos desta aplicação. O que não significa que ela não seja relevante, pelo contrário. Como dever de generalidade, trata-se de um dos princípios estruturantes do direito, contudo é insuficiente para resolver os problemas contemporâneos relacionados à igualdade (COMPARATO, 1993, p. 69), como notou Anatole France (1894), em sua época, ao se referir à “[...] majestosa igualdade das leis, que proíbe tanto o rico como o pobre de dormir sob as pontes, de mendigar nas ruas e de roubar pão.”

Também Luhmann (2017), identifica a igualdade com uma forma. Para o autor, a igualdade possui um lado interior — igualdade em sentido estrito — e um lado exterior ao sistema — a desigualdade. A unidade da forma deriva do fato de que ambos os lados decorrem da realidade empírica da diferença (LUHMANN, 2017, p. 44). Trata-se de uma forma fechada que, segundo Luhmann, contém a si própria.

A norma da igualdade é, em Luhmann (2017, p. 54), “[...] uma regra para a observação de observadores que agem segundo regras.” Enquanto norma genérica, ela se aplica a todos os casos jurídicos e a si mesma. Neste sentido, confunde-se com a própria ideia de justiça (LUHMANN, 2017, p. 49) ou com aquilo que a literatura jurídica alemã denomina de “cláusula geral” (MÜLLER, 1996, p. 64). O binômio igual-desigual aplica-se a todas as normas e a todos os casos jurídicos, além de se reproduzir no interior do sistema. É por isso que Luhmann (2017, p. 58) afirma que a igualdade é um dispositivo de articulação do sistema com o ambiente externo

⁶⁷ “Se a lei confere apenas aos homens, e não às mulheres, um direito de voto e, portanto, não existe sob este aspecto igualdade na lei, pode no entanto subsistir o princípio da igualdade perante esta lei. Um juiz que, em aplicação desta lei, decida que um homem tem direito de voto e que uma mulher não tem esse direito não viola em nada o princípio da igualdade perante a lei, embora trate os dois desigualmente. Viola, porém, o princípio da igualdade perante a lei quando decidir que um homem branco, mas não um negro, tem o direito de voto, se a lei a aplicar, na concessão do direito de voto, tomou na verdade em conta a desigualdade dos sexos mas não a desigualdade de raças.” (KELSEN, 2011, p. 60)

e consigo mesmo. Os critérios para determinar a igualdade ou a desigualdade são encontrados no interior do sistema. Contudo, para o autor, a realização da igualdade não é um objetivo do sistema. Isto, porque sistemas autopoieticos não poderiam ser pensados em termos teleológicos (LUHMANN, 2017, p. 60). Dito de outro modo, para Luhmann a realização da igualdade não pode ser o fim do direito (LUHMANN, 2017, p. 61), porque o direito não tem outra função senão a sua própria reprodução autônoma.

Dirigindo-se ao legislador, o princípio da igualdade nas constituições escritas, aumenta a complexidade do sistema, segundo Luhmann (2017, p. 66). Paradoxalmente, mais igualdade significa mais desigualdade, na medida em que a equiparação de um grupo levará à desequiparação do grupo oposto na mesma medida. Por exemplo, “[...] se paga-se uma retribuição igual a todo trabalhador, aumentará em medida correspondente a diferença entre trabalhadores e não trabalhadores” (LUHMANN, 2017, p. 46).

Na teoria jurídica, o aspecto formal da igualdade recebe significativa atenção. Retomaremos a discussão no Capítulo 7, a propósito da igualdade tributária de gênero.

4.2 A igualdade como substância

Às reflexões sobre os aspectos formais ou procedimentais da igualdade somam-se teorias preocupadas com os aspectos materiais do princípio. Nos trabalhos cuja análise se segue, considerando que a igualdade formal não possui qualquer conteúdo específico, os autores buscaram responder à pergunta que subjaz as discussões sobre a igualdade formal: *igualdade de quê?*

4.2.1 O paradigma procedimentalista e distributivo⁶⁸

Rawls é um ponto incontornável na filosofia política contemporânea. Sua teoria da justiça inspirou gerações de filósofos e suscitou profundos debates. Se nos limitarmos à filosofia

⁶⁸ Não temos condições de explorar a fundo a teoria dworkiana. Nosso intuito é apenas situar as principais teorias da igualdade umas em relação às outras a partir da perspectiva da teoria crítica adotada neste trabalho. Para uma análise compreensiva da teoria da justiça de Dworkin, veja-se Bustamante (2018), Coelho, Matos e Bustamante (2018) e Cattoni de Oliveira (2021).

analítica⁶⁹ anglo-saxã, não seria exagero dizer que todos os trabalhos que abordam a igualdade dialogaram com a sua *Teoria da Justiça*. Autor de uma das obras mais influentes do século XX, não é possível analisar o conceito de igualdade sem passar por Rawls, mesmo porque sua teoria encontra-se urdida em decisões judiciais. A filosofia de Rawls está condensada em três livros: *Uma teoria da justiça* de 1971 (RAWLS, 2005); *Liberalismo político* de 1993 (RAWLS, 1996); e *Justiça como equidade: uma reformulação* de 2001 (RAWLS, 2001).

Seu trabalho é um retorno à filosofia política normativa, cujo objetivo é possibilitar a construção de uma sociedade bem ordenada e estável. Nas palavras do autor, uma sociedade bem-ordenada é aquela “[...] desenhada para promover o bem de seus membros e regulada efetivamente por uma concepção pública de justiça” (RAWLS, 2005, p. 453). Trata-se de uma alternativa teórica ao utilitarismo que não levaria a sério as diferenças entre as pessoas (RAWLS, 2005, p. 27) e, conseqüentemente, desconsideraria o dever de tratar todos com igual consideração e respeito. Segundo Rawls, isto se dá porque o utilitarismo clássico prioriza o aumento do bem-estar social em detrimento do respeito aos direitos individuais. A alternativa rawlsiana, por outro lado, parte daquilo que ele identifica com o senso comum ou intuições morais partilhadas por todos. Isto, para construir, mediante método específico (o equilíbrio refletido), um consenso aproximado dos princípios que devem orientar as instituições sociais. Essa intuição, segundo o autor, determina a prioridade lexical da liberdade e dos direitos individuais sobre o bem-estar coletivo.

Rawls (2005, p. 30) classifica o utilitarismo, ao lado do perfeccionismo — teorias rivais de seu projeto — como teorias teleológicas, porque visam à realização de um fim, em última instância, o bom. Já a justiça como equidade seria deontológica, porque discerne entre o justo e o bom — sem reduzir o primeiro ao último — e não equipara o justo à maximização do bem. Isso se reflete na necessidade metodológica de definir o justo sem fazer referência a conseqüências e também na prioridade concedida ao justo em relação ao bom (RAWLS, 2005, p. 31). Opondo-se novamente ao utilitarismo, a justiça como equidade recorre ao intuicionismo — “[...] a doutrina segundo a qual existe uma família irreduzível de princípios primeiros que devem ser ponderados uns em relação aos outros, nos perguntando qual equilíbrio, em nosso juízo, é o mais justo”

⁶⁹ Para uma definição, veja-se Martinich (2001).

(RAWLS, 2005, p. 34) — para identificar os princípios ideais que devem ordenar a sociedade justa. No contexto rawlsiano, o problema colocado pelo intuicionismo é o da pluralidade de princípios, a multiplicidade de intuições e a diversidade de sentidos morais que tornariam impossível chegar a um consenso real sobre os princípios que devem ser considerados no desenho da sociedade bem-ordenada.

No lugar de um consenso real, busca-se então um equilíbrio refletido⁷⁰. O método do equilíbrio refletido é uma das peculiaridades da teoria rawlsiana. Trata-se de um método intuitivo — porque parte da premissa de que nossas considerações morais têm peso — e indutivo, que se desenrola em três etapas. Na primeira, identifica-se o conjunto dos juízos sobre justiça existentes. Na etapa seguinte, formulam-se princípios capazes de refletir adequadamente estes juízos. Finalmente, na terceira etapa, analisam-se as divergências entre os princípios formulados — por meio de um movimento iterativo entre juízos e princípios —, no intuito de se chegar a um conjunto coerente. O método empregado pelo autor na construção de sua teoria é o método que permitirá a justificação moral dos princípios de justiça nela formulados.

O ponto de partida de Rawls para chegar a este conjunto coerente de princípios é a posição original. O equilíbrio refletido será empregado continuamente pelos contratantes na posição original, até que cheguem a um resultado satisfatório. Na teoria rawlsiana, este resultado corresponde aos dois princípios⁷¹ expostos pela primeira vez em *Uma teoria da justiça*. Ambos são expressões de uma concepção mais geral de justiça, segundo a qual “todos os valores sociais — liberdade e oportunidade, renda e riqueza e as bases para o respeito próprio — devem ser distribuídas igualmente, a menos que a distribuição desigual de algum ou de todos os valores seja vantajosa para todos” (RAWLS, 2005, p. 62). Estes princípios orientam a definição de instituições sociais básicas, mas não se aplicam, pelo menos não imediatamente, a instituições relativas à vida privada, como associações civis e religiosas (RAWLS, 2001, p. 164). Também não se aplicam às relações internacionais⁷².

⁷⁰ As traduções brasileira e espanhola de Rawls traduzem *reflective equilibrium* como *equilíbrio/equilíbrio reflexivo*, mas julgamos mais pertinente o adjetivo *refletido*, uma vez que o equilíbrio é resultado (e portanto objeto) de uma reflexão e não é em si reflexivo. Nossa escolha está mais próxima das traduções italiana e francesa, que traduzem o mesmo adjetivo, respectivamente, por *equilibrio intuitivo* (RAWLS, 2010) e *équilibre réfléchi* (RAWLS, 1987).

⁷¹ Pode-se falar na existência de um terceiro princípio atinente à justiça intergeracional (RAWLS, 2005, p. 77).

⁷² Contra Rawls, Pogge (1989) e Beitz (1979) elaboraram teorias que transpõem os princípios rawlsianos para o âmbito global.

Na versão revisada pelo autor em *Justiça como equidade*⁷³, os princípios possuem a seguinte forma (RAWLS, 2001, p. 42–43):

- a) 1º — “Cada pessoa tem o mesmo direito irrevogável a um esquema plenamente adequado de liberdades básicas iguais que seja compatível com o mesmo esquema de liberdades para todos;”
- b) 2º — “As desigualdades sociais e econômicas devem satisfazer duas condições: [i] primeiro, devem estar vinculadas a cargos e posições acessíveis a todos em condições justas de igualdade de oportunidade; e [ii] segundo, devem beneficiar ao máximo os membros menos favorecidos da sociedade (princípio da diferença).”

O primeiro princípio é denominado pelos comentaristas de *princípio da maior liberdade igual*. O segundo divide-se em dois subprincípios denominados, respectivamente, *princípio da igualdade de oportunidade* e *princípio da diferença*. Os princípios sujeitam-se à uma ordem lexical, de tal modo que devem ser satisfeitos sucessivamente.

Na teoria rawlsiana o contrato social é um dispositivo hipotético e regulatório. Nisto, sua posição original aproxima-se do contratualismo moderno⁷⁴, que também enxerga o contrato como um dispositivo hipotético empregado para identificar ou estabelecer normas básicas de organização social. Contudo, distanciando-se dos modernos, em Rawls o contrato social é um modelo para justificar a deliberação sobre a estrutura básica da sociedade. Se podemos considerar as teorias modernas do contrato social como fábulas (PATEMAN, 1988), a distinção reside no fato de que em Rawls, a posição original é um modelo e como tal permite não apenas abstrair elementos (GAUS, 2016), mas manipulá-los (WEISBERG, 2013), isto é, modelá-los conforme o objeto a ser construído. Isto é, se as fábulas do contrato social modernas nos permitem abstrair os elementos estruturantes da sociedade, a posição original permite desenhar esta estrutura. A

⁷³ O autor aperfeiçoou sua teoria ao longo dos anos, incorporando e reagindo às críticas. Publicada em 1971, *A teoria da justiça* foi revisada em 1975 e em 1999. A versão da teoria publicada em *Justiça como equidade* corresponde à última atualização feita pelo autor que faleceu no ano seguinte ao da publicação, em 2002.

⁷⁴ Para um panorama em Hobbes, Locke e Rousseau, com ênfase na posição da tributação em suas teorias, veja-se Feital (2021b).

igualdade de condições hipotetizada na posição original é, por isso, fundamental para a derivação dos princípios de justiça.

Rawls (2005, p. 544) compreende a sociedade como um empreendimento coletivo, uma “união social”. Por esta razão, sua teoria da justiça não se limita a atribuir a cada um uma porção qualquer de recursos, mas coloca em questão a produção destes recursos em primeiro lugar, daí a relevância da posição original enquanto modelo para deliberação de uma *estrutura*. Esta é a diferença, segundo o autor, entre a justiça alocativa e a justiça distributiva. A primeira, contenta-se com a “benevolência do observador imparcial” (RAWLS, 2005, p. 105). A segunda, que é aquela incorporada à justiça como equidade, não pode ser definida sem que se reflita sobre todo o sistema que produz os bens que se deseja distribuir⁷⁵. Vale a pena nos determos na definição de *estrutura básica*. Segundo Rawls (2001, p. 10), a estrutura básica é

[...] a forma como as principais instituições políticas e sociais se encaixam em um sistema de cooperação social, a forma como atribuem direitos e deveres básicos e regulam a divisão de vantagens que surgem da cooperação social ao longo do tempo [...]. A constituição política com um poder judicial independente, as formas de propriedade legalmente reconhecidas e a estrutura da economia (por exemplo, como um sistema de mercados competitivos com propriedade privada dos meios de produção), bem como a família, de alguma forma, pertencem à estrutura básica. A estrutura básica é o quadro social de base dentro do qual as atividades das associações e dos indivíduos têm lugar. Uma estrutura básica justa assegura aquilo a que podemos chamar justiça de fundo.

A generalidade e a universalidade dos princípios que orientarão uma sociedade bem-ordenada — requisitos que, segundo o autor, são intrínsecos à filosofia moral (RAWLS, 2001, p. 86) — são garantidos pelo véu da ignorância. Esse é a principal constrição a que se sujeitam os participantes da posição original. Segundo o autor, para que os participantes sejam capazes de chegar aos princípios de forma adequada, é preciso eliminar todo o conhecimento factual que possa influenciar seus juízos. Deste modo, os participantes no esquema não sabem qual a sua posição social, status, classe, gênero, raça ou qualquer outro marcador de identidade, nível de inteligência, capacidade, fortuna, propensões psicológicas, inclinações morais ou religiosas (RAWLS, 2005, p. 12). Em suma, quaisquer fatos sobre si, sobre os demais ou sobre a sociedade e sua história são ignorados por aqueles que estão na posição original. Os participantes ignoram

⁷⁵ Murphy e Nagel (2002) formulam um argumento semelhante para discutir a justiça de um sistema tributário.

fatos particulares, mas não fatos gerais, que para Rawls são apenas os fatos científicos e econômicos. O objetivo do véu é liberar os participantes de todas as suas características, representando-os como sujeitos morais livres e iguais, o que o autor denomina de *posição de igualdade* (RAWLS, 2005, p. 18). Isso permitiria às pessoas conjecturar sobre princípios sem escolher aqueles mais favoráveis à sua situação pessoal — uma vez que desconhecem essa situação — e também os impediria de tomar decisões que favoreçam ou prejudiquem deliberadamente os outros.

A teoria de Rawls é, segundo o autor, uma teoria procedimental pura⁷⁶, uma vez que não existem critérios externos capazes de assegurar a justiça do resultado. Nessas teorias, o próprio procedimento é a garantia de que o resultado, qualquer que seja ele, será justo (RAWLS, 2005, p. 85). A legitimidade do sistema remete ao procedimento que o criou, o que não significa que a *justiça como equidade* seja alheia a uma concepção substantiva de justiça. Pelo contrário, o princípio da diferença incorpora uma concepção substancial de vida boa: a ideia de que a desigualdade não se justifica, senão quando favoreça aqueles que estão em pior posição. O princípio concede prioridade absoluta aos menos favorecidos, o que implica proibição, por exemplo, de qualquer desigualdade de renda que não contribua para melhorar a situação daqueles que estão nos estratos econômicos inferiores⁷⁷ (ANDERSON, 1999, p. 326).

A solução de Rawls também inova por partir da premissa de que o talento ou outras características *naturais* são moralmente arbitrárias. Segundo o autor, contingências sociais (posição social de nascimento) ou naturais (talentos ou deficiências) condicionam a liberdade natural. Esta liberdade vincula-se à ideia de igualdade de oportunidades formal, isto é, o princípio de acordo com o qual todos devem ter a mesma possibilidade de florescer, independentemente de sua condição social ou de nascimento. Contudo, segundo Rawls, este princípio é incapaz de solucionar os problemas ocasionados pela distribuição da “loteria natural”. Se a posição histórica ou social não pode por si só determinar a participação no produto social (distribuição de riqueza), a posição natural também não deve poder. A solução, que o autor denomina de *igualdade*

⁷⁶ Em oposição às teorias procedimentais perfeitas — quando há critérios independentes para garantir a justiça do resultado e um procedimento seguro para realiza-lo (no exemplo do autor, a divisão de um bolo de aniversário) — e às teorias procedimentais imperfeitas — quando, apesar de haver critérios o procedimento não é capaz de garantir o resultado esperado (no exemplo do autor, a justiça penal) (RAWLS, 2005, p. 85).

⁷⁷ Para uma aplicação da teoria rawlsiana ao direito tributário ver Domingues (2018).

democrática, é a união da igualdade de oportunidades com o princípio da diferença (RAWLS, 2005, p. 75). Em síntese, Rawls não afirma que o talento não deve ser recompensado, mas apenas que a recompensa deve ser determinada em função das vantagens concedidas aos menos favorecidos.

Os menos favorecidos, por sua vez, são aqueles que têm menor expectativa de renda e riqueza. Sua diferença em relação aos mais privilegiados reside no acesso aos bens primários — “[...] coisas que todo homem racional presumidamente deseja” (RAWLS, 2005, p. 62). Veja-se novamente que a teoria rawlsiana, por criticável que seja em vários aspectos à luz dos marcos teóricos empregados neste trabalho, não é uma teoria procedimental que se contenta com *qualquer* resultado. Algumas necessidades humanas, aquelas satisfeitas pelos bens primários, são moralmente relevantes. A advertência é necessária para afastar algumas abordagens desta teoria que são incoerentes, as quais, à falta de termo melhor, podem ser chamadas de *rawlsianismo vulgar*.

A despeito e *por causa* da importância de Rawls para o debate contemporâneo, seria necessário resgatar criticamente as premissas do *rawlsianismo vulgar*, que é frequentemente empregado tanto na academia quanto fora dela para justificar desigualdades. Nele, a ênfase é convenientemente depositada sobre o princípio da diferença em detrimento da igualdade de direitos fundamentais ou do acesso a bens primários que o autor estabelece como requisitos de justiça (Cf. PIKETTY, 2019, p. 1114). Como apontam os críticos de Rawls (BOURDIEU, 2000, p. 79; DUSSEL, 2006, p. 174–180; FRASER, 2018b, p. 103), esta reapropriação é em parte provocada pelo caráter extremamente abstrato de sua teoria e pela falta de compromisso com aquilo que Rawls denomina de *questões ontológicas*. Segundo Rawls (1996, p. 482), estas questões devem ser afastadas quando da reflexão sobre a política. O desprezo do autor pela ontologia, não significa que a sua teoria tenha conseguido separar as tais *questões ontológicas* das questões políticas, mas apenas que, no seu trabalho, há uma ontologia presumida, presente na sua concepção das necessidades humanas que se apresenta como *não-teoria*, buscando legitimar-se como uma intuição universal. Daí não ser de todo surpreendente que o princípio da diferença venha sendo instrumentalizado para defender o *status quo*, como se as diferenças sociais existentes fossem benéficas para os mais pobres. Em fim de contas, o que a teoria rawlsiana tem de mais atraente para o *homo scholasticus* (BOURDIEU, 2000), isto é, o seu alto grau de abstração, é

também a sua maior deficiência. A teoria sobrevaloriza princípios em um contexto que é abstrato, tanto em relação ao procedimento de elaboração desses princípios, quanto em relação ao mundo no qual esses princípios serão aplicados.

Igualitaristas da sorte, (*luck egalitarians*⁷⁸) desejam corrigir a teoria rawlsiana para torná-la coerente com a premissa de que a loteria natural é moralmente arbitrária. Um dos autores mais célebres da literatura pós-rawlsiana, Dworkin (2002, p. 121), atribui à justiça como equidade a pecha de não levar a sério as escolhas individuais. Para Dworkin, a responsabilidade individual tem peso moral, isto é, os indivíduos devem ser responsabilizados pelas escolhas que fazem. Este se tornou o ponto fulcral do debate sobre justiça na teoria do direito durante o século XX.

Segundo Dworkin, as escolhas pessoais são relevantes política e moralmente. Ignorar as escolhas é incompatível com os princípios de igual consideração e igual respeito, pilares do liberalismo. A ideia de responsabilidade coletiva — fortemente presente em Rawls — deve, então, ser conciliada com a responsabilidade individual. Em suma, o que o autor busca é a integração da igualdade distributiva com uma concepção de liberdade compatível com a ideologia liberal (DWORKIN, 2002, p. 121). Neste sentido, há desigualdades que são moralmente justificáveis: aquelas que decorrem de um procedimento

[...] no qual as pessoas que assumem a responsabilidade por suas ambições e projetos, e que aceitam, como parte desta responsabilidade, que eles pertencem a uma comunidade de igual consideração, são capazes de identificar os verdadeiros custos de seus planos para os outros [...]. (DWORKIN, 2002, p. 122).

Na tipologia de Dworkin (2002, p. 11–14), há dois tipos de igualdade distributiva:

- a) Igualdade de bem-estar; e
- b) Igualdade de recursos.

A igualdade de bem-estar, como o nome indica, leva em conta o nível de bem-estar, ao passo que a igualdade de recursos considera o total de recursos existentes na sociedade. Dworkin critica a igualdade de bem-estar, afirmando que esta é um conceito indeterminado e de difícil

⁷⁸ O termo foi criado por Anderson (1999).

operacionalização (DWORKIN, 2002, p. 16), tanto porque existem diferentes conceitos de bem-estar quanto porque é difícil compará-lo intersubjetivamente (DWORKIN, 2002, p. 16). Para comparar o bem-estar seria necessário enfrentar o problema das preferências adaptativas e das preferências invejosas ou antissociais, o que torna ainda mais complexa a operacionalização desta forma de igualdade. Dworkin ainda associa a igualdade de bem-estar a um risco político, uma vez que implementá-la levaria a sociedade a pagar mais pelo gosto custoso de alguns poucos (DWORKIN, 2002, p. 49–50). A solução de Dworkin (2002, p. 65–66) é adotar um princípio de igualdade de recursos, o qual assegure a divisão igualitária de recursos *ex ante*.

Diferentemente de Rawls — para quem os objetos de distribuição (os bens primários) possuem um valor objetivo — em Dworkin (2002, p. 66) aquilo que será distribuído é entendido como mercadorias (*commodities*), cujo valor é fixado pelo mercado e responde a preferências subjetivas. Este é um aspecto peculiar da teoria de Dworkin. Nela o mercado é onipresente: ele fixa o valor dos bens que serão distribuídos — em função de preferências subjetivas — e que orientará o procedimento por meio do qual estes bens serão equitativamente repartidos.

O expediente teórico empregado pelo autor para fundamentar originalmente a distribuição é o *leilão* (DWORKIN, 2002, p. 65), um mecanismo de trocas aplicado a partir de um ingresso paritário no mercado. Após a divisão originária dos recursos por meio do leilão, surge a questão de como garantir a igualdade ao longo do tempo (DWORKIN, 2002, p. 73). Para enfrentar o problema, Dworkin diferencia dois tipos de desigualdade derivadas da sorte:

- a) bruta (*brute luck*); e
- b) opcional (*option luck*)

A desigualdade de sorte pode decorrer dos riscos conscientemente assumidos por um indivíduo (opcional) ou de riscos não relacionados a apostas individuais (bruta). Como exemplo de evento sujeito à primeira, Dworkin (2002, p. 73) cita a aquisição de ações que valorizam-se com o tempo e, como exemplo da segunda, o ser atingido por um meteorito cuja trajetória não fora prevista. Para sintetizar, o igualitarismo da sorte é o conjunto de teorias que partilham da premissa de que deve-se buscar corrigir as desigualdades que decorrem da sorte bruta ou loteria natural, mas não aquelas que decorrem da sorte opcional ou de escolha.

Para anular os efeitos da loteria natural, Dworkin (2002, p. 74) prevê a necessidade de um mercado de seguros. Como o autor compreende as habilidades e os talentos como recursos, nesta condição, ainda que sejam “internos” aos indivíduos, eles devem ser justamente distribuídos. O sistema de seguros determinará o nível de compensação a que aqueles que têm uma deficiência, por exemplo, terão direito (DWORKIN, 2002, p. 81). Ao final do procedimento, o resultado será justo se passar no *teste da inveja*, o qual determina que “[...] nenhuma divisão de recursos é igualitária se, após a divisão estar completa, alguém preferir o conjunto de recursos de outrem em detrimento do seu próprio” (DWORKIN, 2002, p. 67).

A teoria de Dworkin diferencia-se da *justiça como equidade* em três perspectivas. Enquanto Rawls foca apenas nos menos privilegiados, a teoria de Dworkin pretende abarcar toda a sociedade, inclusive respondendo como os recursos devem ser distribuídos nas classes mais abastadas. Ao contrário de Rawls que se preocupa com grupos sociais, Dworkin analisa a distribuição apenas entre indivíduos. Finalmente, ao contrário de Rawls, Dworkin não se preocupa somente com a distribuição de bens básicos, mas de todos os recursos sociais, inclusive daqueles que denomina de *recursos internos*, como os talentos.

Segundo Anderson (1999), a teoria de Dworkin e dos demais igualitaristas da sorte sofre de miopia⁷⁹: ao focar quase que exclusivamente na dimensão distributiva da igualdade, seus proponentes desconsideram a função primordial da igualdade. A autora sugere abandonarmos a visão da igualdade como instrumento de correção da falta de sorte imerecida — “[...] uma suposta injustiça cósmica [...]” (ANDERSON, 1999, p. 288) — para passar a uma visão da igualdade como dispositivo bidimensional. Em sua dimensão negativa, a igualdade tem por finalidade acabar com a opressão — e não eliminar a má-sorte, como pretendem os igualitaristas da sorte — e na dimensão positiva visa a permitir a criação de uma comunidade política em que todos estejam em relação de igualdade uns com os outros — e não que todos tenham aquilo que merecem moralmente, como afirmam os igualitaristas da sorte (ANDERSON, 1999, p. 288–

⁷⁹ Escapa aos objetivos deste trabalho, mas para compreender adequadamente a posição de Dworkin em relação à concepção de justiça social adotada pelas diferentes vertentes da teoria crítica, seria necessário adentrar na teoria da interpretação do autor, considerando-se sobretudo a noção de “interpretação protestante”. A este respeito, veja-se Cattoni (2017) e Bustamante (2021, p. 10). Este último a define da seguinte maneira: “A interpretação em Dworkin é denominada ‘protestante’ porque ele explicitamente rejeita ou (1) a visão de que ‘a interpretação de uma prática social significa descobrir os propósitos ou intenções de outros participantes na prática’, ou (2) a ideia de que ‘ela significa descobrir os propósitos da comunidade que abriga a prática, concebida como ela própria possuindo algum tipo de vida mental ou consciência grupal’.”

289). Nesta perspectiva, Anderson (1999, p. 289) argumenta que o igualitarismo da sorte é falho em três medidas:

- a) é excludente, pois determina que alguns indivíduos são responsáveis por sua situação de desvantagem. Para sair desta situação, os adeptos desta teoria recorrem ao paternalismo.
- b) é ontologicamente incompatível com uma visão igualitária da sociedade, uma vez que representa os menos favorecidos como sujeitos inferiores em relação ao talento e qualidades, tornando a inveja a base do ímpeto distributivo.
- c) parte de premissa incompatível com o princípio de igual consideração e invade o espaço de liberdade dos indivíduos, fazendo juízos intrusivos sobre sua capacidade de ser responsáveis.

Em seu lugar, a autora propõe uma concepção democrática de igualdade, a qual combina a justiça distributiva com uma demanda por igual respeito. Sua proposta, ao considerar as obrigações dos cidadãos uns em relação aos outros como o fundamento da igualdade, aproxima-se de todo um campo de teorias igualitárias que a precederam e que se opõem à justiça como equidade e ao igualitarismo da sorte. Nestas teorias, a igualdade deixa de ser compreendida como o problema de se definir *como distribuir bens* entre as pessoas para se tornar uma questão de *justiça social*. Mais do que uma mudança sintática, trata-se de um movimento que desloca todo o significado da igualdade, aproximando-o da experiência de movimentos sociais e resgatando o caráter político — e não axiomático — da igualdade. Em síntese, falta às teorias procedimentalistas ou ideais um *diagnóstico do* e um *diálogo com* o real. Essa ausência é justamente o ponto de partida das teorias críticas ou relacionais.

4.2.2 O paradigma crítico ou relacional

Uma obra fundamental na literatura crítica é o já citado *Justice and the Politics of Difference*. Nele, Young (1990) se contrapõe às teorias que reduzem a justiça social à justiça

distributiva. A obra caracteriza-se também por refutar a possibilidade de se desenvolver uma teoria ideal da justiça ao modo de Rawls. As teorias ideais pecam, segundo a autora, porque são excessivamente abstratas para serem úteis nas lutas sociais reais, uma vez que abdicam de elaborar premissas substanciais sobre a vida social (YOUNG, 1990, p. 04). Radicalmente divergente de Rawls, cuja posição original é autorreflexiva e pressupõe a abstração de características individualizantes (as características que compõem a identidade), Young (1990, p. 04) sugere, recorrendo a Lyotard, que o sentimento de justiça — aquilo que em Rawls é uma intuição — nasce da escuta do outro. Para a autora, a crítica e o impulso de construir uma sociedade melhor não têm origem na razão e na capacidade de contemplar, mas no desejo de ser feliz (YOUNG, 1990, p. 06). Assim, uma teoria da justiça não deveria ser compreendida, segundo Young (1990, p. 05) como um conjunto de teoremas demonstráveis, mas sim como argumentos que possam ser invocados pelas pessoas em face de outras. Neste quadro, a autora critica o exercício de imaginar abstrações e modelos como a posição original, em favor de se teorizar acerca de uma esfera pública marcada pelo reconhecimento e participação das diferenças.

A premissa de Young — que é a premissa deste trabalho — enraíza-se na teoria crítica e pressupõe que os ideais normativos com que se discute a potencialidade de uma sociedade diferente resultam da experiência concreta. Daí a desconfiança em relação ao primeiro princípio rawlsiano e a prioridade da liberdade sobre a igualdade. Como argumenta Dussel (2006, p. 174–180), longe de ser uma intuição universal, como faria crer um kantismo ingênuo, trata-se de um reflexo da experiência concreta do próprio Rawls e de suas preferências subjetivas, que o autor, à falta de uma visão crítica de sua própria situação social, projeta em sua teoria, tornando-a parcial. O problema não é a parcialidade da teoria em si, pois “[...] a filósofa está sempre socialmente situada, e se a sociedade é dividida por opressões, ou ela reforça ou luta contra tais opressões” (YOUNG, 1990, p. 05), mas sim o fato de que a teoria rawlsiana se apresenta como uma teoria neutra e esforça-se por sê-lo. A autora recupera a crítica marxista das teorias liberais da justiça, para afirmar que é preciso dar um passo atrás e analisar também as relações de produção, porque essas condicionam a distribuição do poder e a distribuição de bens (YOUNG, 2006, p. 92). Mas, se as teorias liberais são míopes em relação a esses fatores e tomam institutos como a propriedade, o trabalho assalariado e a liberdade, como dados e não como produtos, por outro lado, o foco do

marxismo nas relações de produção deve ser complementado por uma concepção mais ampla de justiça social capaz de abarcar as reivindicações dos movimentos sociais no século XX.

As teorias distributivistas falham, porque assimilam a igualdade à distribuição⁸⁰, ignorando os processos de dominação e opressão que, segundo Young (1990, p. 03), deveriam ser o foco de uma teoria igualitária. Young (1990, p. 15) não pretende negar a relevância das questões distributivas — caso em que sua teoria não teria utilidade para este trabalho —, mas busca inserir a igualdade de volta no contexto institucional. É neste contexto que a dominação e a opressão assumem o papel de elementos centrais para conceituar a injustiça (YOUNG, 1990, p. 09).

Segundo Young (1990, p. 15–16), o paradigma distributivo padece de dois equívocos:

- a) foca excessivamente em bens materiais e tende a ignorar a estrutura social e o contexto institucional no qual estes bens são produzidos e distribuídos, tais como o poder decisório, a divisão do trabalho e a cultura; e
- b) a aplicação do paradigma distributivo a bens imateriais — ao modo de Dworkin — ignora que esses são uma função de relações sociais dinâmicas e não objetos estáticos.

Mas mesmo os críticos da concepção liberal de justiça distributiva cometem equívocos que devem ser corrigidos (YOUNG, 1990, p. 23):

- a) presumem que a unidade básica de distribuição é a família, ignorando que no seio da família o indivíduo encontra-se sujeito a dinâmicas de poder;
- b) pressupõem a justiça de determinadas instituições como algo inerente, ao invés de justificá-las. Rawls, por exemplo, assume a estratificação social como um fato; e
- c) ignoram ou relativizam a importância de estruturas decisórias que são determinantes das relações econômicas, ignorando o papel das instituições na criação e manutenção de exploração e marginalização.

⁸⁰ A redução da igualdade a um critério para distribuição de coisas entre pessoas pode ser atribuída a Aristóteles (Cf. PAKALUK, 2005, p. 192). Ver o tópico 4.1.

Afastando-se de parte da literatura marxista — que recusa por inteiro o conceito de justiça, entendido como um conceito liberal — Young (1990, p. 21) concilia a crítica do paradigma distributivo com a ideia de justiça. Para a autora, o conceito de justiça equivale ao conceito de política e, naturalmente, este ultrapassa em muito as questões de cunho distributivo⁸¹. Como esclarece, “a política [...] inclui todos os aspectos de organização institucional, ação pública, práticas sociais e hábitos, e significados culturais na medida em que estes estão potencialmente sujeitos à avaliação e decisão coletivas”, nesta acepção, a política “[...] certamente diz respeito a políticas públicas e ações de governo e Estado, mas em princípio pode dizer respeito também a regras, práticas e a ações em qualquer outro contexto institucional” (YOUNG, 1990, p. 34). Por outro lado, a agência individual não é desconsiderada, preservando-se o respeito pelo indivíduo que dá a tônica do trabalho de Rawls, por exemplo. Assim, a justiça diz respeito “[...] apenas a condições institucionais e não às preferências e formas de vida de indivíduos ou grupos” (YOUNG, 1990, p. 36).

Em síntese, a ontologia social pressuposta pelo paradigma distributivo é incompleta, porque entende a justiça como o resultado de uma ação (estatal) e não como o resultado de um processo social complexo (YOUNG, 1990, p. 25). A relação entre ontologia social e teoria da justiça é essencial para compreender de que se tratam as teorias da justiça. A ontologia contida no paradigma distributivo, ao focar na propriedade, “[...] pressupõe implicitamente que juízos sociais dizem respeito àquilo que as pessoas têm, quanto têm e como o que elas tem se compara com o que outros têm” (YOUNG, 1990, p. 25). Isto contribui para tornar invisíveis os processos, regras sociais, instituições, relações, em suma, tudo aquilo que permite explicar como chegamos à distribuição atual. Uma teoria crítica da justiça deve ser capaz de analisar os processos por meio dos quais as desigualdades são criadas. Essa reflexão, aliás, já se encontra em Nozick (2012), outro crítico das teorias distributivistas. Como se sabe, o autor afirma que a teoria rawlsiana erra ao desconsiderar os processos por meio dos quais se chegou ao padrão distributivo atual. Naturalmente, o que Nozick entende ser um processo justo (aquele no qual não houve fraude ou coerção) está muito aquém da crítica formulada no paradigma relacional ou mesmo no paradigma

⁸¹ Young (1990, p. 34) incorpora a ideia habermasiana de que a justiça relaciona-se a uma ética comunicativa.

marxista, mas não deixa de ser interessante notar este alinhamento inicial entre ideologias absolutamente opostas.

Na teoria de Young, a justiça é relacional: direitos não são coisas que os indivíduos possuem, mas resultam de relações entre pessoas. A autora é crítica do individualismo metodológico que orienta o trabalho de Dworkin e reduz os cidadãos a *consumidores de direitos*. No lugar da ontologia liberal, que reduz a subjetividade ao seu elemento material, o paradigma relacional propõe que pessoas sejam compreendidas não apenas como agentes que são “[...] possuidores e consumidores [...]” (YOUNG, 1990, p. 37), mas *também* como “[...] fazedores e atores [...]” (YOUNG, 1990, p. 37).

Recuperando, a partir dessas premissas críticas, o conceito de estrutura básica, a autora concorda com Rawls (2001, p. 10) quando este afirma que a estrutura social é o objeto primário de uma teoria da justiça. Contudo, o conceito de estrutura social de Young comporta a análise de três elementos, em relação aos quais a teoria rawlsiana é pouco atenta:

- a) a divisão do trabalho e sua relação com a justiça econômica;
- b) a justiça em processos decisórios para além dos processos políticos (decisões no interior de instituições privadas como empresas e entidades financeiras); e
- c) a normalização de papéis sociais.

A relação entre divisão social do trabalho e justiça econômica repercute neste trabalho, pois explica a desvalorização do trabalho reprodutivo e ao mesmo tempo a ausência de políticas públicas direcionadas ao cuidado. Segundo Young (2006, p. 93), “[...] enquanto as instituições básicas tratarem o trabalho de cuidado como algo que é primariamente responsabilidade das famílias, políticas sociais vão prestar atenção insuficiente a este trabalho.” A normalização, por sua vez, é um processo que conduz à injustiça de maneira sub-reptícia, por meio “[...] de pressuposições disseminadas, mas relativamente despercebidas, embutidas nas regras institucionais, na infraestrutura da ação social e hábitos de comportamento e interação” (YOUNG, 2006, p. 96).

Segundo a autora, uma sociedade justa é aquela na qual as pessoas “[...] (i) podem exercitar sua capacidade e exprimir sua experiência; (ii) podem participar da determinação do seu próprio agir e das condições de sua ação” (YOUNG, 1990, p. 36). Partindo da premissa de que a

justiça e a distribuição não são coextensivas, a injustiça social é reconceituada sob as formas da opressão e da dominação. Esta última é a “[...] limitação institucional da autonomia [...]” (YOUNG, 1990) e a opressão é a “[...] limitação institucional do desenvolvimento de si próprio [...]” (YOUNG, 1990). Na experiência concreta, a opressão frequentemente associa-se à dominação, mas nem toda dominação conduz à opressão.

Quadro 1-Manifestações da injustiça estrutural em Young

Injustiça	Dominação	
	Opressão	Exploração Marginalização Impotência Imperialismo Cultural Violência

Fonte: Elaborado por Feital, a partir de Young (1990).

Diferentemente do liberalismo clássico que assimila a opressão à tirania, para Young a opressão é encontrada mesmos nas sociedades liberais que se intitulam democráticas. Por exploração, devemos entender a transferência do produto social do trabalho do grupo que o produziu para outro grupo. Já a marginalização é a expulsão de um grupo da vida social. A falta de poder verifica-se quando um grupo sofre os efeitos do poder, mas não o exerce. Neste caso, fala-se na ausência de uma reciprocidade no exercício do poder. O imperialismo cultural, por sua vez, é a estigmatização de um grupo por meio de estereótipos⁸². Finalmente, a violência corresponde à agressão física ou à sistemática ameaça de agressão sofrida por um grupo. As três primeiras manifestações da opressão surgem da divisão social do trabalho ou com ela se relacionam, mas as duas últimas não. Por esta razão, tanto a teoria marxista clássica quanto o paradigma distributivo são inadequados para enfrentá-las.

⁸² Para uma definição, ver Légal; Delouvé (2015) e Brems; Timer (2016).

A dominação, por outro lado, é o resultado da incapacidade ou prejuízo à “[...] participação na determinação de suas ações ou das condições de suas ações” (YOUNG, 1990, p. 38). Não seria exagero enfatizar que no núcleo da teoria youngiana encontramos o valor da relacionalidade — daí o nome atribuído à corrente⁸³ — e a premissa de que a sociedade justa é aquela na qual vigora uma concepção substantiva de democracia⁸⁴, onde as pessoas relacionam-se na condição de iguais. Assim, a autora afirma que a “[...] democracia social e política é o oposto da dominação” (YOUNG, 1990, p. 38). A teoria aqui exposta confronta a suposição liberal de que algumas formas de desigualdade diriam respeito à esfera privada e não deveriam ser objeto de políticas públicas. No exemplo citado pela autora, na década de 90, a sexualidade é o caso típico de questão relegada à esfera privada. Esta suposição acarreta severos impactos na esfera pública que são convenientemente ignorados por aqueles que defendem que estes temas dizem respeito apenas à intimidade das pessoas. A desigualdade de gênero é outro exemplo importante de injustiça estrutural, porque permite visualizar tanto a dominação quanto a opressão, dois elementos centrais na teoria da justiça de Young. A opressão possui aspectos sistêmicos ou estruturais e não deve ser compreendida como uma questão individual, afirma Young (1990, p. 41):

a opressão neste sentido é estrutural, ao invés de ser o resultado da escolha de algumas pessoas ou políticas. Suas causas estão embutidas em normas não questionadas, hábitos e símbolos e nas pressuposições que subjazem a regras institucionais e nas consequências coletivas de se seguir estas regras.

Além do conceito de injustiça estrutural ou sistêmica, o trabalho de Young também é relevante pela defesa da democracia e de seus valores. Contrariamente aos liberais — que partem de ideais de imparcialidade e igualdade para anular as diferenças concretas entre as pessoas, como se tais diferenças fossem irrelevantes ou mesmo lesivas ao processo político — Young (2000) propõe desenhar uma esfera pública heterogênea e um modelo de democracia representativa no qual todos os grupos possuam voz, ainda que para isso sejam necessários dispositivos capazes de garantir uma representação diferenciada, como as cotas, e o direito de veto, o que aponta para um

⁸³ Esta engloba também autores como Scanlon (2018), Anderson (1999), Miller (1997) e Wolff (2010), cujas teorias não temos condição de analisar aqui.

⁸⁴ Para uma concepção substantiva da democracia aplicada ao direito tributário, ver Derzi (2010j).

conceito de igualdade transformativa incorporado ao direito positivo pela CEDAW. Novamente, aqui, a igualdade de gênero é um exemplo interessante, porque, como veremos no Capítulo 7, em face do direito positivo em vigor, as ações afirmativas⁸⁵ tornaram-se um comando jurídico para possibilitar a alteração de estruturas sociais injustas.

4.3 Igualdade para sujeitos de carne e osso: premissas para uma teoria crítica da igualdade tributária

Uma compreensão adequada da igualdade e da justiça social deve incluir uma reflexão sobre a relação entre o corpo e o direito. Essa tarefa precisa ser empreendida aqui, pois neste trabalho buscamos reler o direito tributário sob a perspectiva da igualdade de gênero. Nesta releitura, pretendemos embutir uma concepção de justiça social que seja capaz de dar conta da realidade socioeconômica do Brasil associando-a ao princípio da igualdade tributária. Como argumentamos no Capítulo 2, esta realidade não representa um elemento estranho ao direito (dados supostamente extrajurídicos), mas é *co-formativa* das normas constitucionais (integra o seu campo normativo). Tanto porque não há conflito, mas co-implicação, entre realidade e norma⁸⁶, quanto porque a igualdade de gênero, como os demais direitos, é determinada por estruturas sociais às quais o programa normativo faz referência e sem as quais não há norma.

A razão desencarnada que caracteriza o indivíduo liberal marca os limites da universalização, uma vez que sua articulação política acaba por excluir pessoas da proteção jurídica. Exemplo cabal, no que diz respeito ao objeto deste trabalho, são as reservas⁸⁷ formuladas pelos Estados à CEDAW. A infeliz ironia deste fenômeno se choca com o objeto primordial do tratado, qual seja a realização da igualdade de gênero. Já em 1987 o Comitê CEDAW manifestou

⁸⁵ Para uma análise à luz do liberalismo, orientação diversa daquela adotada neste trabalho, ver Clève (2014). No contexto estadunidense, ver Kellough (2006).

⁸⁶ Cabe retomar aqui o alerta de Friedrich Müller (1996, p. 312), segundo o qual o trabalho jurídico se dá sobre realidades sociais e não sobre coisas em si.

⁸⁷ Na terminologia do direito internacional, uma reserva é, conforme artigo 2(1)d, da Convenção de Viena sobre o Direito dos Tratados, “[...] uma declaração unilateral, qualquer que seja a sua redação ou denominação, feita por um Estado ao assinar, ratificar, aceitar ou aprovar um tratado, ou a ele aderir, com o objetivo de excluir ou modificar o efeito jurídico de certas disposições do tratado em sua aplicação a esse Estado” (UNITED NATIONS, 1969).

sua preocupação com a quantidade de reservas apresentadas ao tratado (UNCEDAW, 1987b). Para evidenciar a gravidade desta situação esquematizamos abaixo as reservas em vigor⁸⁸:

Quadro 2 — Reservas formuladas à CEDAW

Art. 2	<i>Adoção de políticas públicas</i>	Argélia; Bahamas; Bahrein; Bangladesh; Brunei Darussalam; Egito; Lesoto; Líbia; Micronésia; Marrocos; Nova Zelândia; Nigéria; Qatar; Singapura; Síria; Emirados Árabes; Iraque.
Art. 3	<i>Definição de igualdade</i>	Liechtenstein.
Art. 5	<i>Estereótipos de gênero</i>	Índia; Nova Zelândia; Nigéria; Qatar.
Art. 7	<i>Vida pública e política</i>	Israel; Mônaco.
Art. 9	<i>Nacionalidade</i>	Bahamas; Bahrein; Líbano; Malásia; Brunei Darussalam; Qatar; República da Coreia; Arábia Saudita; Síria; Jordânia; Kuwait; Mônaco; Omã; Emirados Árabes.
Art. 11	<i>Emprego</i>	Austrália; Irlanda; Malásia; Malta; Micronésia.
Art. 13	<i>Benefícios econômicos/sociais</i>	Irlanda; Malta.
Art. 15	<i>Igualdade formal</i>	Argélia; Bahrein; Malta; Marrocos; Nigéria; Qatar; Suíça; Suíça; Síria; Emirados Árabes.
Art. 16	<i>Casamento e família</i>	Argélia; Bahrein; Bangladesh; Egito; Índia; Iraque; Irlanda; Israel; Jordânia; Kuwait; Líbano; Líbia; Malásia; Maldivas; Malta; Mônaco; Nigéria; Qatar; República da Coreia; Singapura; Suíça; Síria; Emirados Árabes; Reino Unido.
Art. 29	<i>Resolução de controvérsias</i>	Argélia; Argentina; Bahamas; Bahrein; Brasil; Brunei Darussalam; China; Cuba; Cuba; República Popular Democrática da Coreia; Egito; El Salvador; Etiópia; França; Índia; Indonésia; Iraque; Israel; Jamaica; Kuwait; Líbano; Ilhas Maurício; Micronésia; Mônaco; Marrocos; Myanmar; Nigéria; Omã; Paquistão; Qatar; Singapura; Síria; Tailândia; Trinidad e Tobago; Turquia; Emirados Árabes; Venezuela; Vietnã; Iêmen.

Fonte: Elaborado por Feital.

Estas reservas tornam problemática a afirmação de que os direitos humanos seriam universais, uma vez que se tratam de manifestações destinadas a limitar os direitos *mais básicos* das mulheres que são justamente aqueles previstos na CEDAW, que é um conjunto mínimo de

⁸⁸ Na tabela estão sinalizados apenas os artigos em que foram formuladas reservas. Na maior parte dos casos, os Estados formulam reservas ou declarações sobre itens ou parágrafos específicos dentro de cada artigo. Por esse motivo, recomendamos a consulta direta ao tratado, para uma análise mais precisa da extensão de cada reserva, o que não é necessário fazer aqui.

normas para garantir a dignidade. Como conceber que um Estado ratifique um tratado visando a “[...] eliminar a discriminação contra a mulher [...]” (UNITED NATIONS, 1979a) e, no mesmo ato, afaste a aplicação de artigos substantivos deste tratado?

Como recorda Butler (2018a, p. 193), os direitos humanos das pessoas LGBTQ+, sujeitos a situação similar, no que diz respeito à ausência de reconhecimento, parecem não caber confortavelmente no *universal* que caracterizava a visão comumente aceita de direitos humanos. O reconhecimento destes direitos — a exemplo da já mencionada qualificação da união homoafetiva como entidade familiar⁸⁹ — decorre de uma renegociação política dos limites da universalidade e, como tal, é sempre *provisório*⁹⁰. Esta mesma conclusão encontramos em Douzinas (2002), que afirma que os direitos humanos não são dispositivos discursivos atrelados a uma realidade prévia. Por isso, não podem ter como referência uma essência humana definitivamente estabelecida e a-histórica (CANOTILHO, 2001, p. 33). Ao contrário, o campo dos direitos humanos é onde se dá a *construção* da humanidade — “um ser humano é alguém que pode com sucesso reivindicar direitos humanos” (DOUZINAS, 2002, n.p.). Também Butler (2020, p. 59) discorre sobre o caráter contingente do conceito de humanidade: “[...] o humano é um conceito historicamente variável, diferencialmente articulado no contexto das formas desiguais do poder político e social [...].”

Após explicitar os limites da concepção liberal de corpo e seu impacto no direito, recorreremos à fenomenologia de Merleau-Ponty. Os conceitos de carne (*chair*), quiasma (*chiasme*) e intersubjetividade (*intersubjectivité*) desenvolvidos pelo autor em sua obra tardia, nos permitem sinalizar para uma abordagem holística da igualdade, mais adequada ao paradigma relacional. Ao contrário da ontologia do cidadão liberal, a ontologia de Merleau-Ponty, destacando a situacionalidade do sujeito no mundo, nos permite teorizar de modo mais adequado a justiça social em face da Constituição de 1988. A isto acrescentamos um segundo movimento, no qual incorporamos as reflexões de Butler. Este passo é necessário para superar as limitações encontradas em Merleau-Ponty e também para atualizar o debate. Finalmente, dedicamos a

⁸⁹ RE 477.554 AgR, rel. min. Celso de Mello, j. 16-8-2011, 2ª T, DJE de 26-8-2011.

⁹⁰ Naturalmente, estamos partindo aqui de uma visão sociológica, dado que em termos de direito positivo a regressão estaria proibida pelo princípio da vedação ao retrocesso.

ultima seção a refletir acerca das implicações da adoção das teorias expostas para o conceito de igualdade.

4.3.1 O mal-estar liberal em relação ao corpo

No discurso liberal, o sujeito sujeita-se a “[...] uma visão altamente abstrata, desencarnada e anêmica [...]” (ANKER, 2016, p. 16). O sujeito, assim representado pelo direito moderno, é um sujeito abstraído de desejo e alheio à contingência. Butler (2018a, p. 73) argumenta que este sujeito desencarnado “[...] compreendido como uma fantasia de autogênese, já é sempre masculino” e serve à exclusão daqueles que não se encaixam nos limites do *universal*. Nessa concepção empobrecida, aquele que possui um pênis é identificado com o transcendente (EASLEA, 1981, p. 38). Obviamente, *uma concepção dessubstanciada do sujeito é imprestável se o objetivo for refletir acerca do gênero e da desigualdade a ele relacionada*, como é o nosso caso. A insuficiência dos modelos liberais está em desvalorizarem os elementos da diferença que, não obstante, fundamentam injustiças concretas.

Na ontologia liberal, corpo e mente são entidades distintas e a “[...] racionalidade é tomada como algo que transcende as estruturas corporais” (GREAR, 2010, p. 115). Esta dualidade corpo/mente liga-se a outras dualidades relacionadas à exclusão social, das quais o exemplo mais notório é a distinção público/privado. Frequentemente, este binômio com o qual a teoria política ocidental é obcecada, é utilizado para privar mulheres, negros, pessoas LGBTQ+ e outros grupos minoritários⁹¹ de expressão política nos espaços públicos. Isto se dá reduzindo sua agência aos domínios do *cuidado* e, portanto, à esfera privada da vida doméstica (RHODE, 1989, p. 09), negando a relevância política da sua diferença ou associando sua diferença com o abjeto que deve ser expurgado da sociedade, o que culmina na *marginalização* (YOUNG, 1990). A diferença é entendida como uma questão *íntima*, quando não como uma mácula, que não cabe no espaço público, a exemplo da identidade de gênero ou da sexualidade. Nesta ontologia, o corpo e

⁹¹ “Relatedly, structures of sociopolitical oppression have long been supported by the characterization of a given population as enslaved to the body, whether due to profligacy, disease, or lack. In this vein, feminist theorists have widely observed how a central ruse of patriarchy is to consign women to the body and its supposedly wayward demands, thereby authorizing their subservience.” (ANKER, 2016, p. 21)

as suas demandas — este reino da necessidade que, na filosofia liberal, não possui senão uma função negativa: a de impedir a plena liberdade das faculdades intelectuais — são identificados com o feminino e a mulher. Segundo esse esquema dual, “[...] a mente é o lugar do pensamento e o corpo o lugar de um conjunto fixo de processos fisiológicos” (BLACKMAN, 2008, p. 04).

Na Assembleia Constituinte de 1890, para ficarmos no Brasil e apenas com um dos vários exemplos possíveis, em um debate acerca da proposta de extensão do direito de voto às mulheres, defendida pelo abolicionista José Lopes da Silva Trovão, o deputado constituinte por Santa Catarina José Cândido de Lacerda Coutinho justifica seu veemente posicionamento contrário à proposta, apelando para características orgânicas que caracterizariam a mulher:

O organismo da mulher é muito diverso; ela tem funções que o homem não tem, essas funções são tão delicadas, tão melindrosas, que basta a menor perturbação nervosa, um susto, um momento de excitação, para que se pervertam, e as conseqüências sejam, muitas vezes, funestas (BRASIL, 1926, p. 544).

O episódio nos ajuda a compreender o caráter histórico do conteúdo da igualdade. Aquilo que aqui denominamos de *provisoriedade dos limites do universal*, adotando a terminologia da filosofia contemporânea, não é diferente daquele fenômeno a que Bandeira de Mello (2000, p. 39) alude quando afirma que a razoabilidade que deve caracterizar a relação entre o “fator de discrimen e a desequiparação procedida” é uma relação lógica, mas “[...] nem sempre é absoluta, ‘pura’, a dizer, isenta da penetração de ingredientes próprios das concepções da época, absorvidos na intelecção das coisas.” Também não é distinto da menção que Müller faz ao fato de que os direitos fundamentais — a igualdade inclusa — “[...] precisaram ser conquistados em cada caso histórico — e precisam continuar sendo conquistados [...].”

No exemplo da Constituinte de 1890, as ditas funções *delicadas e melindrosas* seriam a justificativa para a exclusão integral das mulheres da esfera política. O que chama atenção neste tipo posicionamento, que segundo os anais foi aclamado pelos presentes, não é tanto a defesa de uma diferença sexual que deveria ser estendida para o domínio político por meio de sua incorporação ao campo jurídico, mas a ênfase em funções orgânicas do corpo da mulher que não encontrariam paralelo no homem. São justamente estas “[...] funções que o homem não tem [...]” que o tornam especialmente adaptado à esfera pública. A ausência de materialidade do corpo masculino — “[...] predominando no sexo masculino as faculdades intellectuales, predominam no

feminino as affectivas [...]” (BRASIL, 1926, p. 544) — é uma recusa do corpo como elemento determinante da agência do homem, movimento que encontra complemento na vocação natural da mulher ao âmbito privado, à “[...] esfera serena da mãe de família [...]” (BRASIL, 1926, p. 544). O homem, ao contrário, “[...] eleva-se acima da paixão e do desejo [...]” (YOUNG, 1990, p. 111), o que o torna especialmente adequado ao espaço público.

Esse corpo masculino, etéreo e neutro — um corpo que dispensa justificativas (BOURDIEU, 2001, p. 09) — pode ser contrastado com os “[...] corpos abusados, quebrados e profanados, que nos discursos populares de direitos humanos são frequentemente racializados e generificados de modo complexo [...]” (ANKER, 2016, p. 16). Esta redução do corpo a um resíduo “[...] colado ao sujeito” (MERLEAU-PONTY, 1945, p. 232), produz efeitos políticos drásticos. Além do já mencionado menoscabo dos direitos econômicos, sociais e culturais, entendidos como demandas materiais e, portanto, inferiores às demandas mais espiritualizadas dos direitos civis e políticos, o discurso da dualidade tem servido como premissa para subjugar o Outro. Este discurso funciona também como “[...] licença para maltratar pessoas imaginariamente associadas com ou percebidas como cativas da encarnação [*embodiment*] [...]” (ANKER, 2016, p. 55).

Relegado às esferas subalternas da imanência, a posição do corpo negro tampouco se confunde com a posição caleidoscópica do sujeito liberal⁹². A história da América Latina é pródiga em exemplos que permitiriam comprovar este argumento. Dentre todos, destaca-se o absoluto horror do tráfico de negros no Brasil que de 1502 a 1866 reduziu milhões a mãos e pés⁹³ do sistema. Este retraimento dos limites do universal é ainda mais escandaloso quando provocado pela negação diuturna de humanidade posta em prática por agentes do Estado. É o que se dá entre nós, pois aqui a negação da humanidade apresenta-se como política pública que mobiliza em escala e eficiência industriais a morte⁹⁴. Basta pensar, a esse respeito, no assassinato cotidiano

⁹² Sobre a distinção entre negros e brancos no contexto da viricultura, veja-se Easlea (1981, p. 125).

⁹³ Nos referimos à conhecida frase de Antonil (1982, p. 89): “Os Escravos são as mãos e os pés do senhor do engenho, porque sem eles no Brasil não é possível fazer, conservar e aumentar fazenda, nem ter engenho corrente.”

⁹⁴ Para um aprofundamento sugerimos o texto de Mbembe (2019). Eventualmente, como inúmeros exemplos da realidade brasileira nos mostram, a dimensão instituinte dos direitos humanos pode entrar em choque com a dimensão instituída, o que, no limite, nos coloca diante da questão sobre a obediência ao direito injusto. Como assevera Butler (2012b, p. 73), “[...] fazer a coisa certa conforme um direito estabelecido é precisamente o que deve ser suspenso a fim de dissolver um corpo de leis estabelecidas que é injusto”.

de negros nas periferias do Rio de Janeiro ou na morte silenciada de pessoas trans em todo o Brasil.

Em síntese, o corpo parece irrelevante “[...] para aqueles que são brancos, homens, heterossexuais, economicamente suficientes e livres de deficiências” (ANKER, 2016, p. 59). Se quisermos, contudo, conceder alguma substância à justiça social, naquela acepção mais próxima de um direito à vida digna, devemos buscar fundamentos mais concretos para os direitos humanos. Fundamentos que possam fazer corpo à dominação, porque esta, como afirma Bourdieu (2001, p. 22) está encarnada. Nesse sentido, a filosofia da carne de Merleau-Ponty é bastante oportuna, motivo pelo qual a tomaremos como ponto de partida⁹⁵ para pavimentar futuras agendas de pesquisa.

4.3.2 Sujeito, corpo e mundo: a encarnação em Merleau-Ponty

Merleau-Ponty pertence à tradição fenomenológica inaugurada por Husserl. Esta tradição — que ele identifica com o gesto de substituir as essências pela existência (MERLEAU-PONTY, 1945, p. i) — reivindica um retorno à experiência como fonte de reflexão filosófica. O *mundo fenomenológico* é encontrado, nos seus próprios termos, no “[...] sentido que transparece na interseção das minhas experiências e na interseção das minhas experiências com as de outrem [...]” (MERLEAU-PONTY, 1945, p. xv). Como logo veremos, esta forma de conceber o mundo conduz à afirmação de uma abertura fundamental ao *comum*. A ideia de que o conhecimento deve voltar-se aos fenômenos, isto é, àquilo que aparece à consciência bem como a ideia de que a experiência objetiva nos remete a uma pluralidade de sujeitos — logo, à alteridade e à intersubjetividade — já está presente em Husserl (LYOTARD, 1964, p. 33). O que nele não encontramos, e que consiste na originalidade merleau-pontiana, é a apresentação da experiência como experiência corpórea. Para o autor, toda consciência é consciência encarnada e, neste sentido, não pode ser separada da experiência de um corpo que está situado no tempo e no espaço. *Subjetividade* é sinônimo de *carnalidade*: ser sujeito é ser um corpo (MERLEAU-PONTY, 1945, p. 467), a partir do qual se está neste mundo. A consciência — seja no polo da

⁹⁵ Uma crítica à fenomenologia do corpo de Merleau-Ponty pode ser vista em Butler (2006).

intencionalidade (*noese*) seja no polo daquilo a que a intencionalidade se dirige (*noema*) — torna-se então a experiência carnal de uma abertura ao mundo⁹⁶ e aos outros (MERLEAU-PONTY, 1945, p. 113).

A fenomenologia de Merleau-Ponty nos abre para a possibilidade de uma ontologia do comum⁹⁷ capaz de lançar novos horizontes para a elaboração política da liberdade. Essa liberdade, nós a experimentamos na condição de sujeitos que possuem um corpo, porque, como sumariza o autor, “[...] em fim de contas, o sujeito que eu sou, concretamente tomado, é inseparável deste corpo e deste mundo” (MERLEAU-PONTY, 1945, p. 467). Assim, ser livre significa estar lançado no mundo (MERLEAU-PONTY, 1945, p. 413), em uma posição a partir da qual nenhuma relação de causalidade entre o sujeito e este mesmo mundo é necessária (MERLEAU-PONTY, 1945, p. 496). O autor apresenta-nos o corpo-próprio (*corps propre*) inserido no mundo em relação de reversibilidade com o seu ambiente, o que nos remete à noção de *mundo circundante* (*Umwelt*) de Husserl. A partir de um corpo que atravessa e se deixa atravessar pelo mundo, a distinção entre sujeito e objeto torna-se frágil. Ambos tornam-se *presença*: dois momentos abstratos de uma mesma estrutura. Neste panorama, em que o corpo se abre às relações temporais e espaciais, o sujeito corresponde a um “[...] nó de relações⁹⁸” (MERLEAU-PONTY, 1945, p. xvi).

Este entrelaçamento ontológico que caracteriza o sujeito leva o filósofo a concluir, contra Descartes, que a consciência não está na alma, mas tem na *percepção* a sua base. A imanência do corpo mescla-se à transcendência da alma em um movimento que exclui o próprio sentido desta dualidade. Desse modo, a consciência é compreendida como encarnação *neste mundo com os outros*. É por essa razão que Merleau-Ponty (1945, p. 467) fala em corpo-sabedor (*corps-connaissant*) quando, recuperando Heidegger, afirma que a interioridade *do* sujeito e a exterioridade *ao* sujeito são incindíveis. Em um trecho particularmente rico porque, ao contrário do português, no francês o verbo *être* carrega ao mesmo tempo os significados de *ser* e de *estar*, a indissociabilidade da relação corpo-mundo se contrapõe à pobreza do esquema cartesiano: “[...] a primeira verdade é mesmo ‘eu penso’, desde que se entenda por isso ‘eu sou/estou comigo’ [*je suis*

⁹⁶ No mesmo sentido, Canotinho (2001, p. 33).

⁹⁷ A noção de comum é especialmente desenvolvida por Garcés (2013), a partir de Merleau-Ponty.

⁹⁸ A citação, como indicado por Merleau-Ponty apenas ao final do texto, é de Saint-Exupéry (1942).

à moi] estando no mundo” (MERLEAU-PONTY, 1945, p. 466). Ser é ser um corpo; e ser um corpo é estar sempre imerso no mundo. Mais do que isso, para o autor, a corporalidade não nos põe em contato, mas nos *une* às coisas (MERLEAU-PONTY, 1945, p. 179). Assim, *estar no mundo* significa participar do mundo, ir em sua direção (MERLEAU-PONTY, 1945, p. 90), tornar-se um com o visível. Este corpo que *eu sou* “[...] está no mundo como o coração está no organismo: ele mantém continuamente em vida o espetáculo visível, ele o anima e o alimenta interiormente, ele forma com este um sistema” (MERLEAU-PONTY, 1945, p. 235). Daí, que o trabalho do filósofo — este “funcionário da humanidade”, como quer Husserl (1976, p. 142) — será explorar o mundo concreto, a partir da percepção. Portanto, neste paradigma, a filosofia não é um ofício contemplativo, mas exploratório de um sistema que não sabemos ver. Sua função crucial é justamente nos ensinar a ver (MERLEAU-PONTY, 1945, p. 520).

Esta radicalidade do corpo no mundo conduz à sua situacionalidade, o que torna impossível aquela visão arquimédica e externa do sujeito liberal⁹⁹. A parcialidade nos convida a meditar sobre a perspectiva individual e os jogos, esquemas e combinações possíveis de perspectivas em relação a um mesmo objeto. Qualquer que seja esse objeto, para Merleau-Ponty, a sua experiência será sempre *uma* experiência. Mesmo a experiência científica sujeita-se aos efeitos da situacionalidade, afinal “[...] tudo o que eu sei do mundo [...] eu sei a partir de um ponto de vista meu ou de uma experiência de mundo sem a qual os símbolos da ciência não querem dizer nada” (MERLEAU-PONTY, 1945, p. ii). Consequentemente, a possibilidade de se conceber verdades transcendentais, que estariam fora do tempo histórico, torna-se impossível. Outra decorrência é a opacidade, ao menos parcial, do sujeito a si mesmo, noção que será trabalhada por Butler, com os aportes da teoria foucaultiana da subjetivação e da psicanálise, como veremos a seguir.

O conceito de corpo-próprio e mais particularmente a ontologia da carne, tardiamente desenvolvida pelo autor, permitem evitar tanto o idealismo que identifica a consciência com o espírito absoluto quanto o positivismo que reduz o corpo a um objeto ao lado de outros objetos. Para o naturalismo positivista, criticado pelo filósofo, o corpo deveria (ou poderia) ser descrito

⁹⁹ “Merleau-Ponty is the first to discern the subject body, to see the body as ineliminable from all perceptual sense, not just causally or instrumentally, but epistemologically, that is, as ineliminable from the intelligibility of all perceptual sense made.” (TODES, 2001, p. 265)

simplesmente como algo cujas partes são externas umas em relação às outras (*partes extra partes*) (MERLEAU-PONTY, 1945, p. 87). A despeito da possibilidade de se analisar o corpo reduzindo-o aos seus menores elementos e esquematizando à exaustão suas funções, tais diagramas serão sempre insuficientes para descrever a vida — e aqui devemos nos recordar de que a fenomenologia busca a *descrição* (MERLEAU-PONTY, 1945, p. iv) dos fenômenos contra o ímpeto científico da *explicação* e da *análise* (LYOTARD, 1964, p. 07). E não poderia ser de outro modo, pois o mundo da vida é irredutível à sua análise e a percepção precede sempre a explicação (MERLEAU-PONTY, 1945, p. iii). Em fim de contas, meu corpo não é como os demais objetos que me cercam, porque é *meu* corpo. É dizer que “[...] ele jamais está verdadeiramente diante de mim, [...] eu não posso desdobrá-lo diante da minha visão, que ele permanece à margem de todas as minhas percepções, que ele está *comigo* [avec *moi*]” (MERLEAU-PONTY, 1945, p. 106).

O corpo-próprio nos afasta então da ideia de um corpo-objeto para nos aproximar do conceito heideggeriano de ser-no-mundo (*Dasein*). Aqui estamos diante do corpo vivo, presente e percebido¹⁰⁰, em seu contexto. Afirmar que ser uma consciência é “[...] ser uma experiência [...]” (MERLEAU-PONTY, 1945, p. 113) implica sustentar a reversibilidade entre corpo e mundo: podemos afirmar que o mundo que vemos não está *em* nós, assim como nosso corpo também não está *no* mundo visível; a visão e o visível não se envelopam (MERLEAU-PONTY, 1964, p. 182) simplesmente — “a película superficial do visível existe apenas para a minha visão e meu corpo. Mas a profundidade sob esta superfície contém meu corpo e contém, portanto, minha visão. Meu corpo como coisa visível está contido neste grande espetáculo” (MERLEAU-PONTY, 1964, p. 182). A dinâmica dessa simultaneidade, que substitui o esquema sujeito-objeto, é bem ilustrada no conhecido exemplo da mão direita que toca a mão esquerda¹⁰¹. A cena ambígua evidencia que o sujeito nunca é completamente sujeito (consciência pura), tampouco pode ser puramente objeto,

¹⁰⁰ O termo husserliano *Leibhaft* evidencia a presença daquilo que, por ser corpóreo, é percebido. O conceito indica aquilo que na língua portuguesa equivale a estar presente *em pessoa, em carne e osso*, portanto. Para um aprofundamento, ver Husserl (1964).

¹⁰¹ “Minha mão esquerda está sempre a ponto de tocar minha mão direita em vias de tocar as coisas, mas eu não chego nunca à coincidência: ela se eclipsa no momento de se produzir, e é sempre de duas uma: ou verdadeiramente minha mão direita passa à posição de tocada, mas então seu tomar sobre o mundo se interrompe — ou bem ela a conserva, mas então eu não a toco verdadeiramente, a ela, eu não apalpo senão o seu envelope exterior.” (MERLEAU-PONTY, 1964, p. 194)

pois é a “[...] fonte absoluta” (MERLEAU-PONTY, 1945, p. iii) da existência: sujeito, enquanto corpo fenomenal (corpo que sente, *corps sentant*); objeto, enquanto corpo objetivo (corpo sentido, *corps senti*) (MERLEAU-PONTY, 1964, p. 170–181). Em *L’entrelacs — le chiasme*, o corpo próprio será substituído pela noção de carne (*chair*), termo por meio do qual Merleau-Ponty indica a dualidade do visível que se torna vidente (*voyant*) e do vidente que se torna visível, paradoxo constitutivo da experiência e que nos conduz à impossibilidade de uma interioridade plena¹⁰².

A característica central do sujeito merleau-pontiano é esta sua abertura: “[...] o homem está no mundo, é no mundo que ele se conhece” (MERLEAU-PONTY, 1945, p. v). Trata-se de uma subjetividade que pressupõe o mundo, “[...] pois minha existência como subjetividade se faz uma com a minha existência como corpo e com a existência do mundo e, finalmente, o sujeito que eu sou, concretamente tomado, é inseparável deste corpo e deste mundo” (MERLEAU-PONTY, 1945, p. 467). Este mundo é, contudo, habitado por outros sujeitos que também possuem um corpo e se comportam como seres conscientes, o que me impede de considerá-los como subjetividade pura e ao mesmo tempo me impede de considerá-los como objeto. Aqui se revela novamente a originalidade de Merleau-Ponty, pois sua filosofia afasta-se, como esclarece Garcés (2013, p. 127), tanto da dialética quanto da filosofia transcendental, igualmente consideradas por ele como caminhos fechados. Portanto, ao invés de buscar explicar o “[...] Outro diante de mim [...]” (GARCÉS, 2013, p. 137), Merleau-Ponty se desvia do “[...] esquema Ego—Alter-ego [...]” (GARCÉS, 2013, p. 128) e propõe, no lugar da insistência no problema da intersubjetividade, a questão das “[...] articulações de nossa coimplicação no mundo” (GARCÉS, 2013, p. 137). É ao fazê-lo que chega ao mencionado conceito de carne como dimensão ontológica.

A mesma carnalidade que nos coloca mergulhados no mundo, coloca-nos obrigatoriamente em relação com *consortes* — “[...] pessoas que partilham a mesma sorte [...]” (MERLEAU-PONTY, 1945, p. 414) — que estão diante de nossos olhos (MERLEAU-PONTY, 1945, p. 405). É nesta forma, no *mundo da cultura*, que verifico que minha existência

¹⁰² “Aquilo que denominamos carne, esta massa interiormente trabalhada, não tem nenhum nome em qualquer filosofia. Meio formador do objeto e do sujeito, esta não é o átomo do ser, o em-si duro que reside em um lugar momento únicos: podemos certamente dizer de meu corpo que ele não está alhures, mas não se pode dizer que ele esteja aqui ou agora, no sentido dos objetos [...]. É preciso pensar a carne, não a partir das substâncias, corpo e espírito, pois assim ela seria a união de contraditórios, mas, diríamos, como elemento emblema concreto de uma maneira de ser geral.” (MERLEAU-PONTY, 1964, p. 194)

está lançada em uma sociedade que me precede e que é composta por outras consciências encarnadas, isto é, por outros corpos que não o meu. A mesma situacionalidade que impossibilita uma visão externa (desencarnada) é o que permite, para Merleau-Ponty (1945, p. 405), perceber o Outro — “a evidência de outrem é possível, porque eu não sou transparente a mim mesmo e porque minha subjetividade arrasta com ela seu corpo”. Neste processo, em que me dou conta do outro, a linguagem e especialmente o diálogo nos colocam em posição de reciprocidade (MERLEAU-PONTY, 1945, p. 407). O “terreno comum” (MERLEAU-PONTY, 1945, p. 407) que se abre na experiência da comunicação desloca o sentido para o ponto de “[...] intercessão das minhas experiências e das experiências dos outros” (MERLEAU-PONTY, 1945, p. xv). É por meio da linguagem que reconheço a existência do Outro como algo que não é minha consciência, mas que tampouco se reduz a um mero objeto (MERLEAU-PONTY, 1945, p. 405). Por meio do diálogo, nos tornamos “[...] um para o outro, colaboradores em uma reciprocidade perfeita, nossas perspectivas deslizam uma sobre a outra, coexistimos através de um mesmo mundo [...]” (MERLEAU-PONTY, 1945, p. 407).

Para o autor, a subjetividade que assim se revela só pode ser compreendida como *intersubjetividade* (MERLEAU-PONTY, 1945, p. 415), isto é, como existência compartilhada com os outros (MERLEAU-PONTY, 1945, p. 468). Deste modo, a *co-existência* surge como condição básica (ontológica) para a política. Mas isso não quer dizer que Merleau-Ponty romantize a intersubjetividade. O fato de ser necessariamente compartilhada não faz dessa existência coletiva algo bom ou simples. Não há nada de ingênuo na reversibilidade, pelo contrário. Como deixa claro em *Notes sur Machiavel*, “a vida coletiva é o inferno” (MERLEAU-PONTY, 1953a, p. 350). A dimensão social do mundo nos apresenta “[...] modos de coexistência [...]” (MERLEAU-PONTY, 1945, p. 417) que experimentamos antes mesmo que os possamos teorizar — “[...] a classe é vivida concretamente antes de se tornar objeto de uma vontade deliberada” (MERLEAU-PONTY, 1945, p. 416). O mesmo diríamos da raça e da sexualidade que levam à experiência da discriminação muitas vezes antes que o próprio sujeito tenha tido a chance de elaborar conscientemente sua posição no mundo, sua raça e seu desejo. Por meio da coexistência nossos horizontes se expandem para além dos encargos imediatos e cotidianos (MERLEAU-PONTY, 1945, p. 509), o que é uma condição para a liberdade em uma vida comum. A filosofia merleau-pontiana é uma filosofia do comum (GARCÉS, 2013, p. 140),

porque aponta para a “[...] impossibilidade de se ser só um indivíduo [...]” (GARCÉS, 2013, p. 130). Dito de outro modo, seguindo Merleau-Ponty somos levados à inexorabilidade da presença do Outro (MERLEAU-PONTY, 1953a, p. 287).

A liberdade decorre do fato de que este mundo que precede a existência de qualquer um (MERLEAU-PONTY, 1945, p. i) está *sempre* inacabado¹⁰³. Também nós estamos inacabados enquanto indivíduos e também nossos corpos, que são suscetíveis à dor e ao prazer, à economia e à história, tornam-se “[...] potência desse mundo [...]” (MERLEAU-PONTY, 1945, p. 402). Nossa existência — desdobrada em uma consciência que não é nunca consciência pura, e em uma materialidade incontornável que, tampouco, nos faz coisas — torna-se ocasião para a construção de mundos possíveis. Um jogo de escolhas coloca-se a partir de então — “nós escolhemos o mundo e o mundo nos escolhe” (MERLEAU-PONTY, 1945, p. 518) — somos colocados diante de uma “[...] infinitude de possibilidades” (MERLEAU-PONTY, 1945, p. 517), o que abre esta filosofia do comum para questões éticas. Tais questões podem ser lidas em dois sentidos: na forma de uma “fonte de *agência* ética” e na forma de uma “fonte de *demandas* éticas” (WEISS, 2018, p. 25). Ainda que as questões éticas subjacentes à “força indexical do corpo” (BUTLER, 2018a, p. 15) não tenham sido plenamente desenvolvidas pelo autor — o que atribuímos à sua morte prematura — do que até aqui expusemos é possível concluir que ele estava ciente das continuidades que seu projeto filosófico oportunizaria. O abandono de um conceito de sujeito isolável do mundo e a sua elaboração como corpo, sujeito encarnado e reciprocidade, provoca a necessidade de revisar os pressupostos éticos da política e do direito.

Na forma neoliberal, em tudo divergente do paradigma aqui explanado, o sujeito — reduzido às dimensões individuais da existência e lançado ao seu próprio destino — é equiparado à forma do empresário de si mesmo¹⁰⁴ (FOUCAULT, 2004). Este esquema, que reduz a experiência do ser-no-mundo àquela do indivíduo proprietário, busca elidir a abertura ao mundo

¹⁰³ De modo semelhante, Freire (2016, p. 126) argumenta em *Pedagogia da Libertação*, no contexto da distinção entre a *prática imobilista* e a *prática problematizadora*, que somos seres inacabados conscientes de nossa incompletude como “[...] seres que *estão sendo* [...]”, inconclusos *em* e *com* uma realidade que, sendo histórica também é igualmente inacabada.”

¹⁰⁴ Freire (2016, p. 87) sintetiza esta triste figura: “Ter mais, na exclusividade, não é um privilégio desumanizante e inautêntico dos demais e de si mesmos, mas um direito intocável. Direito que ‘conquistaram com seu esforço, com sua coragem de correr risco’. Se os outros — ‘esses invejosos’ — não têm, é porque são incapazes e preguiçosos, a que juntam ainda um injustificável mau agradecimento a seus ‘gestos generosos’.” Para a relação entre o *empresário de si mesmo* e as teorias econômicas da tributação, veja-se Feital (2021b).

e bloquear a intersubjetividade que caracterizam a própria existência. Diante da ênfase neoliberal na individualidade e sua tentativa de destruir os vínculos sociais — o que parece, de mais a mais, incompatível com a ideia de Constituição enquanto projeto material vinculativo de uma comunidade (CANOTILHO, 2001, p. 390) — a questão da coexistência ou a questão de um mundo *comum* torna-se a questão ética por excelência. Merleau-Ponty (1945, p. 400) — que não chegou a testemunhar as agruras do neoliberalismo — o previu: “[...] a questão está justamente aí: como a palavra Eu pode se colocar no plural [...]”.

De qualquer modo, a intersubjetividade ou intercorporeidade¹⁰⁵ (*inter-corporeité*) ao mesmo tempo em que revelam nossa conexão radical com o mundo, promovendo uma “[...] reabilitação ontológica do ser sensível [...]” (GARCÉS, 2013, p. 127), levam à conclusão de que nossos corpos são especialmente vulneráveis e estão expostos a elementos que não podemos controlar. Em Hart (1994), por exemplo, a vulnerabilidade, identificada com a possibilidade de ser corporalmente atacado, parece ser um dos fundamentos da moral e do direito. A ideia, rascunhada em *O conceito de direito*, distancia-se dos marcos teóricos aqui mobilizados, uma vez que o autor apresenta uma “versão estreita da vulnerabilidade” (GREAR, 2010, p. 127). Como veremos adiante, a vulnerabilidade não decorre de uma fragilidade natural. É também um dado ontológico atravessado pela história e manipulado pela política. Ademais, não se trata de algo totalmente contingente como Hart parece sugerir¹⁰⁶, mas de uma característica indelével da própria subjetividade.

4.3.3 Vínculos apaixonados: relacionalidade e subjetivação em Judith Butler

Ainda que Butler tenha criticado o trabalho de Merleau-Ponty em mais de uma ocasião¹⁰⁷, é curioso que ela não tenha sustentado esse diálogo em seus trabalhos mais recentes,

¹⁰⁵ Em Lévinas, a intercorporeidade é interrelacionalidade, termo que, adaptado como relacionalidade, será amplamente utilizado por Butler.

¹⁰⁶ “[...] os homens são ocasionalmente tanto inclinados, quanto normalmente vulneráveis, ao ataque corporal. Mas ainda que isso seja um truismo não é uma verdade necessária, pois as coisas podem ter sido e podem um dia vir a ser de outro modo.” (HART, 1994, p. 194)

¹⁰⁷ Além do artigo *Sexual Ideology and Phenomenological Description* (BUTLER, 1989), escrito em 1981 e publicado apenas em 1989, a autora trata de Merleau-Ponty em *Subjects of Desire* (BUTLER, 1999b); *Merleau-Ponty and the*

uma vez que o seu projeto filosófico pode, de certo modo, ser compreendido como um esforço similar ao do filósofo francês, em relação ao conceito de carne. Estes vínculos explícitos, ainda que não declarados, tornam-se bastante evidentes quando a autora afirma que o corpo é “[...] um conjunto vivo de relações; o corpo não pode ser completamente dissociado das condições ambientais e de infraestrutura de seu viver e de sua ação” (BUTLER, 2015a, p. 65). Ou ainda, quando alerta para o fato de que “[...] o corpo implica mortalidade, vulnerabilidade, agência: a pele e a carne nos expõem ao olhar dos outros, mas também ao toque, à violência, e corpos nos colocam também sob risco de nos tornarmos a agência e o instrumento disso tudo” (BUTLER, 2004b, p. 26). E, mais uma vez, quando afirma que uma política da persistência e do florescimento da vida demanda suporte teórico de “[...] uma nova ontologia do corpo, uma que implica repensar precariedade, vulnerabilidade, suscetibilidade ao dano, interdependência, exposição, persistência corporal, desejo, trabalho e as reivindicações da linguagem e do pertencimento social” (BUTLER, 2009, p. 02). Estas ligações são, por outro lado, recusadas quando Butler (1989, p. 98) identifica na *Fenomenologia da percepção* uma tentativa ingênua de abstrair a vida da singularidade individual, o que acaba por estabelecer a prioridade da metafísica sobre a política.

Para a autora, o corpo situado no espaço público possui uma força peculiar radicada em sua própria abertura ao mundo (BUTLER, 2015a, p. 07). A vulnerabilidade não é um acidente, mas um elemento da “[...] modalidade política do corpo [...]” (BUTLER, 2015a, p. 211). Este corpo visível no espaço público não pode ser compreendido separando-o das condições que tornam possível sua existência. Estas condições são materiais e estão sujeitas à política e à história (BUTLER, 2015a, p. 65). Isto significa dizer que são contingentes, podem vir a deixar de existir, a depender das escolhas políticas que tenham sido feitas em um dado momento. A vulnerabilidade, nessa acepção, não pode ser assimilada à capacidade de sofrer dano¹⁰⁸, mas deve

Touch of Malebranche (BUTLER, 2004a); e em *Sexual Difference as a Question of Ethics: Alterities of the Flesh in Irigaray and Merleau-Ponty* (BUTLER, 2006).

¹⁰⁸ Ainda que não pareça produtivo equacionar a vulnerabilidade ao *sofrimento humano*¹⁰⁸, podemos concordar com Turner (2006, p. 28) que, remetendo à origem latina da palavra *vulnerabilidade* (*vulnus, ferida*), a equipara à “[...] condição de criaturas sencientes encarnadas que estão abertas aos perigos do ambiente e são conscientes de suas circunstâncias precárias”. O sofrimento constitui uma dimensão importante da vida e, consequentemente, está diretamente relacionado à afirmação dos direitos humanos, mas não pode caracterizar o sujeito, sob pena de recairmos no discurso da vitimização. Como fonte de relacionalidade a vulnerabilidade possibilita reestruturar as demandas por igualdade, agora fundamentadas no pressuposto ontológico do corpo, o que é “[...] sugestivo de

remeter à dimensão política da vida e a esta abertura do corpo ao mundo, pois estes não são “[...] entidades fechadas em si mesmas. Eles estão sempre em algum sentido fora de si mesmos, explorando ou navegando o seu ambiente, estendidos e até mesmo algumas vezes despossuídos por meio dos sentidos” (BUTLER, 2015a, p. 149). Essa abertura está enraizada no fato de que a agência humana depende de inúmeros apoios (BUTLER, 2015a, p. 72), dentre os quais a existência de outrem diante de quem a subjetividade primeiramente se coloca, o que a autora denomina de *relacionalidade* (BUTLER, 2004b, p. 24), fazendo de sua ontologia uma ontologia deslocada pela relacionalidade. Desse modo, a luta por igualdade assume a forma de uma reivindicação pelo estabelecimento de formas de apoio ou suporte que permitam a distribuição igualitária da possibilidade de viver (BUTLER, 2015a, p. 88). Para Butler (2015a, p. 73), os “[...] suportes materiais da ação [...]” são o objeto concreto da reivindicação por igualdade: “[...] uma luta por emprego e educação, por uma distribuição equitativa de alimento, por moradias habitáveis e pela liberdade de movimento e expressão, para nomear apenas algumas coisas” (BUTLER, 2015a, p. 73).

A interdependência, como abertura do corpo ao mundo, é o termo que descreve nossa relação com “[...] uma rede de seres vivos; não apenas vivemos entre eles, mas nossa persistência enquanto organismo vivo depende dessa matriz de relações interdependentes sustentáveis” (BUTLER, 2015a, p. 86). Afinal, “apesar dos muitos séculos de afirmações sobre o *Homo erectus*, o homem não fica de pé sozinho” (BUTLER, 2015a, p. 131). A dimensão instituinte dos direitos humanos surge neste cenário justamente quando falta a estrutura básica, pois não há vida possível fora de um “[...] suporte social e institucional [...]” (BUTLER, 2015a, p. 84).

O conceito de relacionalidade implica ruptura com a ideia liberal de um *contrato social*. Esse recurso a uma fundação mítica busca elidir o fato de que estamos desde sempre inseridos em um mundo que nos precede, em um local onde não necessariamente escolhemos, junto a pessoas que não podíamos ou gostaríamos de estar¹⁰⁹. No sentido aqui exposto, a nossa vinculação àqueles

vínculos humanos mais ricos” (GREAR, 2010, p. 132). É interessante notar que tanto a imagem filológica da vulnerabilidade quanto o seu conceito remetem à ideia de abertura — uma ferida é uma abertura — o que nos devolve ao conceito merleau-pontiano de carne. Contudo, como alerta Butler, a vulnerabilidade evoca também o desejo e a agência.

¹⁰⁹ “The liberal framework according to which each of us enters into a contract knowingly and voluntarily does not take into account that we are already living on the earth with those we never chose and whose language is not the same as our own.” (BUTLER, 2012b, p. 23–24)

que “[...] não escolhemos, nunca poderíamos ter escolhido” (BUTLER, 2015a, p. 107), essa solicitação ética implacável que nos mobiliza *juntos*¹¹⁰, não é resultado da escolha. Na realidade, sequer submete-se à nossa escolha (BUTLER, 2015a, p. 106). Butler (2005, p. 81) destaca que a relacionalidade é algo que precede e antecipa a própria formação do sujeito — “no início, *eu sou minha relação com você*, [...] entregue a um ‘tu’ sem o qual eu não poderia ser e do qual dependo para sobreviver” — o que leva a autora a concluir que é necessário reformular a ideia de responsabilidade — “[...] ela não pode estar ligada ao conceito de um sujeito inteiramente transparente a si mesmo¹¹¹” (BUTLER, 2005, p. 83). É aqui que o desfazimento pelo Outro — “[...] uma necessidade primária, uma angústia, sem dúvida, mas também uma oportunidade de sermos interpelados, reivindicados, [...] impelidos a agir, interpelarmos a nós mesmos em outro lugar, [...] esvaziarmos o ‘eu’ autossuficiente como um tipo de posse” — constitui a própria condição para nos tornarmos humanos. O apelo do Outro me toca independentemente de minha vontade e, nessa condição, é um elemento prévio a qualquer pacto social que não pode ser estipulado contratualmente — o que “[...] desafia a lógica instrumental que afirma que só vou proteger a sua vulnerabilidade se você proteger a minha (o que faz com que a política se torne uma questão de negociar um acordo [*brokering a deal*] ou de se calcular probabilidades [*calculating on chances*])” (BUTLER, 2015a, p. 211).

Também aqui a interdependência não resulta em uma harmonia idílica, pelo contrário. Como destaca a autora, “[...] nos insurgimos contra aqueles de quem somos mais dependentes (ou aqueles mais dependentes de nós), e não existe uma maneira de dissociar a dependência da agressão de uma vez por todas — essa foi, talvez, a reflexão profunda de Melanie Klein, mas também de Thomas Hobbes” (BUTLER, 2015a, p. 151). Agregando ao debate uma teoria da subjetivação, entre a psicanálise ortodoxa e a contribuição de Foucault, Butler destaca o caráter formativo dessa insurgência que é ao mesmo tempo um vínculo apaixonado do sujeito à sua dependência. Como “um poder *exercido sobre* o sujeito, a sujeição, não obstante, é um poder *assumido pelo* sujeito, uma suposição que constitui o instrumento do vir a ser desse sujeito” (BUTLER, 1997b, p. 11). A manifestação originária desta dependência apaixonada (que implica

¹¹⁰ “We are all, in this sense, the unchosen, but we are nevertheless unchosen together. On this basis one might begin to think the social bond anew.” (BUTLER, 2012b, p. 24–25)

¹¹¹ Como resumizou Jung (2016, p. 21), esta opacidade significa que “[...] a psique não pode conhecer sua própria substância”.

na sua posterior recusa e reencenação na vida adulta) está na infância e relaciona-se à nossa vulnerabilidade primária (BUTLER, 1997b, p. 07). Esta decorre da exposição do corpo, o que novamente pode nos reenviar à condição infantil de entrega ao Outro (BUTLER, 2004b, p. 31). Ocorre que essa exposição *natural* é operacionalizada e intensificada como dispositivo de exclusão política (BUTLER, 2004b, p. 29). Butler estabelece uma distinção conceitual entre *precariousness*, categoria ontológica — ou “existencial”, para usar os seus próprios termos (BUTLER, 2009, p. 03) — a qual estão sujeitos indiscriminadamente os seres vivos, e *precarity*, categoria política que indica a distribuição desigual da possibilidade de viver e de ter uma vida inteligível como vida nos regimes políticos históricos¹¹².

O significado desta distribuição desigual remete às formas pelas quais, em um cenário mais amplo de discussão acerca de uma sociedade igualitária, a *produção* da vulnerabilidade é mascarada sob a forma de sua *naturalização* teórica. Afinal, não é este mecanismo que é colocado em jogo quando a filosofia liberal elabora seus modelos escolásticos de justiça¹¹³ fundamentando-os em uma razão mítica? Qualquer que seja o caso, a precariedade possui uma dimensão existencial e uma dimensão política. Em sua dimensão política, a precariedade é “[...] uma condição de desigualdade e destituição induzidas” (BUTLER; ATHANASIOU, 2013, p. 34). Enquanto “[...] seres dependentes cujo prazer e sofrimento necessitam desde o princípio de um mundo social sustentado e de um ambiente sustentador” (BUTLER; ATHANASIOU, 2013, p. 04) estamos subordinados a algo que está fora e além da nossa agência individual: “[...] se podemos perder nossa cidadania, nossas casas e nossos direitos, então somos fundamentalmente dependentes desses mesmos poderes que alternativamente nos sustentam e nos privam, e isto guarda um certo poder sobre a nossa sobrevivência mesma” (BUTLER; ATHANASIOU, 2013, p. 04). O que caracteriza esta nova forma de controle é a manipulação de nossa dependência, da

¹¹² “*Precariousness* e *precarity* são conceitos que se interseccionam. Vidas são por definição precárias [*precarious*]: elas podem ser eliminadas deliberadamente ou por acidente; sua persistência não está de modo algum garantida. [...] Ordens políticas, incluindo instituições econômicas e sociais são desenhadas para endereçar estas necessidades sem as quais o risco de mortalidade é elevado. *Precarity* designa esta condição politicamente induzida na qual certas populações sofrem de redes de apoio social e econômico falhas e são expostas ao dano, violência e morte diferencialmente.” (BUTLER, 2009, p. 26)

¹¹³ A expressão é Pierre Bourdieu (2000, p. 79), a cuja crítica da teoria rawlsiana remetemos o leitor: “[...] the dogmatic character of Rawls's argument for the priority of basic liberties is explained by the fact that he tacitly credits the partners in the original position with a latent ideal which is none other than his own, that of a homo scholasticus attached to an ideal vision of American democracy.”

abertura que caracteriza o vivente e a distribuição desigual dos elementos estruturais necessários à garantia de uma vida próspera. O resultado é a *opressão* e o *domínio* para recuperar a terminologia de Young (1990).

Esta dimensão política da vulnerabilidade está associada ao Estado tanto na forma da ação quanto na forma da omissão, o que é bastante familiar aos ativistas de direitos humanos e que, como visto, já foi incorporado a sua esfera institucional. Sabemos que o Estado mata tanto pela violência ativa das forças policiais, quanto pela violência passiva da inexistência de políticas públicas de combate à desigualdade (BUTLER, 2015a, p. 34). Quando se afirma, então, que a precariedade não pode ser reduzida apenas a um dado ontológico (BUTLER, 2015a, p. 20), é porque ao fato de estarmos inevitavelmente sujeitos a “[...] privação, dano, doença, debilitação ou morte em decorrência de eventos e processos fora do nosso controle” (BUTLER, 2015a, p. 21) soma-se o fato (evitável) de que estamos desigualmente expostos a estes fatores, em razão de uma distribuição diferencial dos bens necessários à vida¹¹⁴. É dizer que algumas populações são mais diretamente afetadas pela falta de estrutura, o que demanda, na realidade, uma *nova* ontologia *social* (BUTLER, 2012b, p. 174–175).

Com efeito, para Butler a experiência da vulnerabilidade gera uma reivindicação ética. É preciso superar a visão tradicional da ética liberal autorreflexiva, em favor de concepções que abarquem a relacionalidade — *que respostas devemos ao Outro?* — e, ao mesmo tempo, estejam assentadas neste movimento que coloca a soberania do sujeito em questão. Isto exige reconceituarmos aquilo que compreendemos como nossas obrigações políticas (BUTLER, 2012b, p. 09). Esta dimensão normativa estatui uma ética da não-violência a partir de nossa interdependência enquanto sujeitos vulneráveis. Aqui, a conhecida cena levinasiana da interpelação é bastante útil, pois aproxima os conceitos trabalhados nesta seção da experiência cotidiana. Não é necessário retornar pormenorizadamente a *Totalidade e infinito* para compreender a cena da interpelação¹¹⁵. No cotidiano de nossas cidades o exemplo nos é oferecido

¹¹⁴ “Dès lors, ce qui est remarquable chez Butler, c’est la tentative de penser à nouveau frais le sujet du féminisme à partir de la référence à la vulnérabilité. Après la déconstruction du sujet souverain, il faut mettre sur le devant de la scène un individu vulnérable car toujours au contact des autres de manière plus ou moins heureuse selon sa classe, son genre et sa race.” (BRUGÈRE; LE BLANC, 2009, p. 16)

¹¹⁵ Para um aprofundamento, sugere-se consultar o ensaio de Emmanuel Lévinas (1990). Como Butler esclarece em mais de uma ocasião, o uso que faz de Lévinas poderia ser interpretado como um uso contra-Lévinasiano, no sentido de que não se trata de uma leitura pretendida ou esperada pelo filósofo que chegou a negar aos palestinos a condição

de muitas maneiras e a todo tempo. Basta pensar na voz da moradora de rua que se dirige a nós, sem que nos tenhamos engajado inicialmente em um diálogo com ela: “tenho fome”; “me dá um trocado”; “me dá uma ajudinha, por favor”. O que se torna evidente nesta cena é o fato de que o rosto do Outro (a precariedade do Outro, que pode ser veiculada na forma da voz cuja face eu não vejo ou na forma da imagem do sofrimento reportada pelo jornalismo) é fonte *mediata* de responsabilidade. O *meio* é a linguagem. Assim, ainda que optemos por ignorar o chamado, que pode, ademais, ser silencioso e mesmo involuntário, como quando nos deparamos com corpos inconscientes nas calçadas — *estará morto ou dormindo?* —, não podemos evitar o ônus de nos justificarmos perante a necessidade alheia, ainda que o façamos apenas para nós mesmos. Novamente, estamos distantes do liberalismo que enquadra a responsabilidade nos limites da volição, como uma consequência de escolhas individuais. Não é precisamente esta a configuração que encontramos, por exemplo, no princípio da responsabilidade especial¹¹⁶ de Dworkin, um dos autores mais influentes do liberalismo contemporâneo?

Contrariamente, na perspectiva aqui adotada, a responsabilidade independe de qualquer ação prévia na qual tenhamos nos engajado (BUTLER, 2012b, p. 43). Não importa se não fomos nós quem provocamos diretamente a situação de miséria da mulher que nos pede; não importa se a sua situação decorre exclusivamente de suas escolhas individuais (o que, de qualquer modo, é uma possibilidade apenas em um nível teórico muito abstrato) ou de qualquer outra coisa que ela

de agentes capazes de nos interpelar eticamente: “[...] to make use of Levinas for a left politics is precisely to read him against his own Zionism and his refusal to accept that Palestinians make a legitimate ethical demand on the Jewish people. Philosophically, Levinas outlines an ethical scene in which we are obligated, under most situations, to preserve the life of the other—obligated by the alterity we encounter there. Upon closer inspection, however, it turns out that this scene, which would seem to obligate us universally, is restricted culturally and geographically. The ethical obligation toward the face of the other is not an obligation one can or does feel toward every face. Indeed, at one point in a lecture at the University of California at Irvine, Derrida maintained that if he had to respond to every face he would inevitably become irresponsible. And, if this is true, then the ethical demand is not prior to notions of cultural autonomy, but is precisely framed and restricted in advance by certain notions of culture, ethnicity, and religion. This has concrete implications for understanding the commandment “thou shalt not kill.” For Levinas, the prohibition against violence is restricted to those whose faces make a demand upon me, and yet these “faces” are differentiated by virtue of their religious and cultural background. This then opens up the question of whether there is any obligation to preserve the life of those who appear “faceless” within his view or, perhaps, to extend his logic, by virtue of not having a face, do not appear at all.” (BUTLER, 2012b, p. 39)

¹¹⁶ “The second principle of ethical individualism, the principle of special responsibility, is neither metaphysical nor sociological. It does not deny that psychology or biology can provide persuasive causal explanations of why different people choose to lie as they do choose, or that such choices are influenced by culture or education or material circumstance. The principle is rather relational: it insists that so far as choices are to be made about the kind of life a person lives, within whatever range of choice is permitted by resource and culture, he is responsible for making those choices himself.” (DWORKIN, 2002, p. 06)

ou eu mesmo tenhamos feito, o seu rosto me imporá uma exigência ética que eu sou obrigado a responder. Isso não implica que eu deixe de ser responsável por aquele sofrimento que provoco diretamente nos outros, mas somente que a raiz dessa mobilização ética deve ser buscada fora da ação individual. Invocando uma imagem da tradição judaica, Butler (2012b, p. 67) sumariza a estrutura fundamental da interpelação face à vulnerabilidade: “é [...] precisamente porque somos transientes, pó e cinzas, que devemos proteger a vida: a vida é perecível; portanto devemos lutar para não deixar a vida perecer”.

Somos levados a concluir que, se toda vida humana é vida social e se toda vida social depende de instituições econômicas e políticas, “[...] invariavelmente, as questões éticas estão implicadas” (BUTLER, 2015a, p. 23) na política e, conseqüentemente, no direito. Como visto, essas obrigações éticas não exigem nosso consentimento prévio — “a responsabilidade pode muito bem estar implicada no domínio extenso do não consensual” (BUTLER, 2015a, p. 103), mas derivam da “[...] necessidade que temos um do outro” (BUTLER, 2015a, p. 218) da qual não podemos nos afastar. Isso implica repensar a valorização excessiva dos direitos de participação na vida civil, e sua configuração na forma de garantias individuais, em detrimento de direitos econômicos e sociais, para repensar uma dimensão substancial da igualdade a partir destes últimos.

4.3.4 A igualdade e a luta pelo universal

A partir da constatação da negatividade de um ideal proclamado de *vida boa* que se transmuta *materialmente* em *vida ruim*¹¹⁷ para milhões de pessoas (DUSSEL, 2006, p. 310), é que se pode formular uma crítica daquilo “[...] que não permite viver” (DUSSEL, 2006, p. 369). Essa crítica consiste na denúncia das “[...] presenças da morte na realidade concreta [...]” (HINKELAMMERT, 1984, p. 38). Aqui encontramos um ponto de contato com Butler (2009), pois a autora também parte da constatação de que a existência de algumas pessoas — *populações*,

¹¹⁷ Dussel toma os conceitos de *vida boa* e *vida ruim* de *Minima Moralia*, obra em que Adorno (2005) argumenta acerca da impossibilidade de se viver uma vida boa em uma sociedade (como a atual) que é desumana. O mesmo conceito é retomado por Butler (2012a) em *Can One Lead a Good Life in a Bad Life?*, seu discurso de aceitação do Prêmio Adorno.

como prefere — é concretamente negada. Esta passa pela negação de sua subjetividade, o que leva à negação de direitos e à anulação da cidadania. Ao contrário de teorias procedimentalistas — dentre as quais o maior exemplo é a teoria rawlsiana — para a tradição crítica, a reflexão sobre a igualdade deve partir da materialidade de um sujeito encarnado¹¹⁸.

Com efeito, segundo Dussel (2006, p. 471) é necessário passar da negatividade para aquilo que denomina de “factibilidade antecipatória”, isto é, a construção de alternativas à realidade excludente. Estas alternativas serão obtidas precisamente naqueles movimentos de abertura e exposição das articulações do universal de que nos fala Butler (1997a). Assim, apontar as limitações do universal (momento negativo da crítica em Dussel) não implica recusar a possibilidade de universalidade — o que equivaleria a recusar o direito e a ética em última instância. Ao contrário, trata-se de elastecer seus limites para incluir categorias que *atualmente* são excluídas (BUTLER, 1997a, p. 89). Juntamente com Dussel, Butler vislumbra naqueles que são excluídos do campo do universal não apenas a negatividade do sistema (negatividade cuja face experimentada pelos excluídos é a morte), mas também a sua potencialidade. Colocando o problema em outros termos, Delphy (2008, p. 75) afirma que “o universal ainda não existe.” Considerar o universal como conceito permanentemente aberto (BUTLER, 1997a, p. 90) — ou seja, ter em mente que suas fronteiras não estão desde sempre estabelecidas por uma autoridade transcendental, mas são contingentes (BUTLER, 1997a, p. 91) — é identificar na falha de uma norma (em sua negatividade) o local estratégico de onde podem falar os excluídos para provocar a sua expansão, a partir da igualdade.

Este debate nos remete de volta ao Capítulo 2, pois aqui as características da linguagem retornam sob a forma de promessa (ou potência) de resignificação. É dizer que mesmo que os princípios da Modernidade tenham convivido e legitimado a opressão, como a história da América Latina nos mostra paradigmaticamente na Revolução do Haiti (1791-1804), isso não significa que se deva abandonar tais princípios. Certamente, não é essa a pretensão dos pós-modernos¹¹⁹. Como qualquer outro princípio, também os princípios basilares da Modernidade —

¹¹⁸ Dussel não cita Merleau-Ponty, mas dialoga com o autor seja pela utilização do *Dasein* heideggeriano seja pela apropriação crítica que faz da fenomenologia via Lévinas.

¹¹⁹ Como afirma Butler (2005, p. 06–07) em *Giving an account of oneself*, a universalidade não é em si (necessariamente) violenta: “When a universal precept cannot, for social reasons, be appropriated or when—indeed, for social reasons—it must be refused, the universal precept itself becomes a site of contest, a theme and an object of

e aqui chamamos atenção para a igualdade e também para o sistema contemporâneo de direitos humanos — estão vazados em linguagem e, por isso, podem ser rearticulados em um combate semântico que é permanente (BUTLER, 1997a, p. 161; MÜLLER, 1996, p. 373). O objetivo de uma ética crítica passa a coincidir com a justiça social, a tarefa de “[...] compelir os termos da Modernidade a abarcar aqueles que tradicionalmente esses termos têm excluído” (BUTLER, 1997a, p. 161). Müller (2003, p. 104) denomina a flexibilidade do universal que permite aos excluídos questionar seus limites (políticos) de “capacidade de generalização” (*Verallgemeinerungsfähigkeit*) ou, como traduzido na versão brasileira, “universabilidade”. Isto porque, a exclusão equivale à supressão de determinados sujeitos da própria categoria de *seres humanos* (MÜLLER, 2003, p. 93). Freire (2016, p. 62) nos leva a este mesmo problema quando afirma que “humanização e desumanização, dentro da história, num contexto real, concreto, objetivo são possibilidades dos homens como seres inconclusos e conscientes de sua inconclusão”. No contexto da democracia constitucional, escreve Müller (2003, p. 94), “[...] a luta contra a exclusão [...] é obrigatória para o jurista [...]” e visa a “[...] impor a igualdade de todos no tocante à sua qualidade de seres humanos, à dignidade humana, aos direitos fundamentais e às restantes garantias legalmente vigentes de proteção [...]”. Em nosso caso, tais valores estão positivados na Constituição de 1988 e nos tratados do sistema internacional de direitos humanos que integram o bloco de constitucionalidade, isto é, na definição corrente na literatura francesa, o conjunto de normas que o tribunal constitucional protege¹²⁰ (HAMON; TROPER, 2014, p. 751). Não se trata de suprimir os princípios liberais, mas de relê-los à luz da igualdade que decorre da materialidade do corpo vivo.

Em outras palavras, *ter um corpo é um fato juridicamente relevante para a construção de uma teoria da igualdade*. Recuperando a terminologia da TED, diríamos que a relacionalidade e a

democratic debate. That is to say, it loses its status as a precondition of democratic debate; if it did operate there as a precondition, as a sine qua non of participation, it would impose its violence in the form of an exclusionary foreclosure. This does not mean that universality is by definition violent. It is not. But there are conditions under which it can exercise violence. Adorno helps us to understand that its violence consists in part in its indifference to the social conditions under which a living appropriation might become possible. If no living appropriation is possible, then it would seem to follow that the precept can be undergone only as a deathly thing, a suffering imposed from an indifferent outside at the expense of freedom and particularity.”

¹²⁰ O STF recorre ao conceito amiúde, tendo-o empregado pela primeira vez em 2006, no julgamento da medida cautelar na ADC 12. Cf. ADC 12 MC, rel. min. Carlos Britto, Tribunal Pleno, julgado em 16/02/2006.

materialidade dos corpos integram inexoravelmente o campo normativo da igualdade e do direito à vida. Neste sentido, os direitos humanos não podem ser compreendidos apenas em sua dimensão formal, mas como meio para “[...] alcançar de maneira mais justa, equitativa e proporcionada, os bens materiais e imateriais com os quais pode viver dignamente em cada sociedade que se diz democrática, constitucional e de direito” (RUBIO, 2018, p. 127–128). Para Müller (2003, p. 94), a dignidade humana assume posição central na afirmação da igualdade que deve orientar a luta contra a exclusão. Diferentemente, diríamos que a prioridade cabe à igualdade, porque a dignidade do vivente (incluindo o humano), deriva da igualdade e não o contrário. De qualquer modo, os direitos humanos devem ser repensados em relação “[...] àquilo que o corpo necessita para sobreviver” (MOONEY, 2014, p. 115). A concretude dos elementos necessários à existência do corpo vivo é o ponto de apoio normativo dessa rearticulação da igualdade. Tudo aquilo que inviabiliza a vida, que nega a subjetividade do Outro, é incompatível com a justiça social.

Isso está em consonância com a reorientação dos direitos em torno da vida que não pode ser reduzida a um mero valor perseguido pela ordem jurídica, mas deve assumir o seu caráter *material primeiro* de condição para qualquer direito. Esta é a dimensão assumida como práxis (FREIRE, 2016, p. 75) nos movimentos sociais que politizam os direitos humanos despolitizados em sua prática instituída (RUBIO, 2018, p. 38) e contribuem para a sua expansão, o que corresponde ao contraponto vivo da esfera burocrática dos direitos humanos¹²¹. A dimensão instituída dos direitos humanos fornece uma linguagem necessária, mas insuficiente (BUTLER, 2018a, p. 155) para compreender a esfera instituinte¹²². Esta última pode ser facilmente identificada com aquele “[...] direito de ter direitos [...]” de que nos fala Butler (2012b, p. 127) parafraseando Arendt¹²³ (2017). Ao contrário do que postula a orientação predominante, este

¹²¹ “[...] de *motu proprio* os seres humanos podem desenvolver um conjunto de tramas sociais com as quais uns e outros se tratam como sujeitos iguais e plurais, atuando e lutando para convocar e sensibilizar, desde dinâmicas de reconhecimento mútuo, solidárias, e desde horizontalidades, ampliando o âmbito de garantias e direitos a lugares cotidianos e não apenas judiciais.” (RUBIO, 2018, p. 50)

¹²² “Qualquer conceito de realidade social, teria de ser compatível com o conceito limite de uma realidade social não institucionalizada. Se não o é, é contraditório em relação às derivações que se fazem a partir dele.” (HINKELAMMERT, 1984, p. 52)

¹²³ “O que Hannah Arendt estabelece que o processo de asserção dos direitos humanos, enquanto invenção para convivência coletiva, exige um espaço público. Este kantianamente uma dimensão transcendental, que fixa as bases e traça os limites da interação política. A este espaço só se tem acesso pleno por meio da cidadania. Por essa razão que,

direito fundamental e fundante não pode derivar da dignidade do humano, pois essa dignidade está amparada em um fundamento mais basilar, que é a própria igualdade.

Isso significa que qualquer reflexão sobre a igualdade deve levar em conta a distribuição desigual das condições que tornam a vida possível, isto é, “[...] a exposição diferencial à mortalidade [...]” (BUTLER, 2015a, p. 48), que caracteriza nossa sociedade. Essa distribuição diferencial da exclusão encontra amparo na antiética neoliberal que determina a precedência de uma responsabilidade individual sobre qualquer forma social de responsabilidade coletiva (BUTLER, 2015a, p. 15). A igualdade, que pressupõe a relacionalidade, possui uma dimensão dupla, porque é ao mesmo tempo o objetivo final da ação política e a sua condição. É neste sentido que a igualdade poderia substituir a dignidade humana como referencial político fundacional para os direitos humanos. Por meio da relacionalidade — ou da ideia de carne — compreendemos que ninguém pode *ser* sozinho. A subjetivação não é, a cada vez, um acidente isolado. A história do *eu* é sempre uma história relacional¹²⁴ (BUTLER, 2005, p. 135). Por essa razão, o sujeito nunca pode recontar *completamente* a própria história. A abertura dessa narrativa se deve ao fato de que o *Eu* está, desde um *princípio* que nunca pode ser totalmente resgatado, fatalmente entrelaçado às suas condições sociais, o que certamente inclui uma ligação com Outros que é, por vezes, maior do que gostaríamos de admitir. O peso ético desta situação é duplo, ao mesmo tempo que implica um redirecionamento — passando do *Eu* para o *Tu* sem o qual este *Eu* jamais poderia se enunciar, podemos passar também de uma ética baseada em direitos e prerrogativas¹²⁵ para uma ética da responsabilidade e da obrigação — que acarreta a necessidade de se abrir a igualdade à diferença. Como veremos na segunda parte deste trabalho, o impacto dessa asserção é considerável, mesmo nos domínios mais paroquianos do direito. Afirmar que um direito qualquer está sujeito ao princípio da igualdade, é dizer que a concretização deste direito

para ela, o primeiro direito humano, do qual derivam todos os demais, é o direito a ter direitos, direitos que a experiência totalitária mostrou que só podem se exigidos através do acesso pleno à ordem jurídica que apenas a cidadania oferece.” (LAFER, 1991, p. 166)

¹²⁴ “Such an ontology configures subject formation as an odyssey not of rational self-determination but rather of the self’s envelopment within the haphazard rhythms of collective existence. Individuation, as such, becomes a hollow concept, given that subjectivity comes to be fashioned through a circuitous route of contingencies, fortuities, and ‘tangled’ detours. In place of the rights and entitlements to which calculations of social justice are usually tethered, principles of obligation and responsibility would instead be controlling.” (ANKER, 2016, p. 60)

¹²⁵ Veja-se à propósito os pressupostos éticos implícitos em Nozick (1974).

exige um “[...] compromisso com o próprio processo de diferenciação” (BUTLER, 2012b, p. 126).

A vida é frágil tanto porque não persiste sem bens essenciais — alimentação e água limpa, como ficou estabelecido em *Comunidade Indígena Yakye Axa vs. Paraguai*¹²⁶ — quanto porque pode ser perdida das mais diferentes formas. Algumas dessas formas — talvez as mais violentas, porque colocam a nu o Estado que, mesmo proibido pela Constituição, quer se colocar na posição de *sujeito do poder*¹²⁷ — são levadas a cabo pelo Estado, seja por meio da ação efetivamente dirigida ao propósito de matar — recordamos aqui, mais uma vez, as mortes por ação de agentes policiais — seja por meio da omissão que, em nosso contexto, equivale sempre ao abandono e à desumanização. Contudo, a transitoriedade da vida é justamente o que a torna eticamente apreciável: “a vida claramente implica transitoriedade e é precisamente porque a vida pode ser perdida tão fácil e rapidamente que ela deve ser apreciada — que a vida seja extinguível não a torna impreciosa, mas preciosa” (BUTLER, 2012b, p. 97). É caminhando nesta direção que, recentemente, o Comitê de Direitos Humanos da ONU apontou no sentido de reconhecer o entrelaçamento entre as condições de manutenção da vida individual e os fatores sociais de organização da infraestrutura necessária ao seu sustento¹²⁸. A Corte Interamericana de Direitos Humanos partilha da mesma orientação. Neste aspecto, a sua jurisprudência é muito mais avançada do que a dos órgãos do sistema universal, pois esta Corte interpreta expansivamente o direito à vida, pelo menos desde 1999. Veja-se, a título de exemplo, que no caso *Villagrán Morales et al. vs. Guatemala* (“Meninos de Rua”), restou estabelecido que os Estados parte da CADH têm obrigação de prover os meios necessários para que crianças em situação de rua, abandonadas ou exploradas tenham uma vida digna e possam desenvolver plenamente sua personalidade¹²⁹.

¹²⁶ Corte IDH., Case of the Yakye Axa Indigenous Community v. Paraguay. Merits, Reparations and Costs. § 167.

¹²⁷ Como esclarece Müller (2003, p. 62), no Estado *democrático* de direito, o Estado deixa de ser o sujeito do poder. Nesse sentido, exerce um poder que, nos termos do parágrafo único do artigo 1º da Constituição, “[...] emana do povo [...]” (BRASIL, 1988) é exercê-lo “[...] por encargo do povo e em regime de responsabilização realizável perante ele” (MÜLLER, 2003, p. 62).

¹²⁸ É o que se pode assimilar do Comentário Geral nº 36/2019 (Cf. UN HUMAN RIGHTS COMMITTEE, 2019).

¹²⁹ “Quando os Estados violam [...] os direitos das crianças em situação de risco, como ‘crianças de rua’, os fazem vítimas de uma dupla agressão. Em primeiro lugar, os Estados não evitam que sejam lançados na miséria, privando-os assim de condições mínimas de vida digna e os negando o ‘pleno e harmonioso desenvolvimento de sua personalidade’, a despeito de toda criança ter direito de alentar um projeto de vida que deve ser cuidado e fomentado

No caso *Instituto de Reeducação do Menor vs. Paraguai*, a Corte estabeleceu que as pessoas privadas de liberdade (no caso, menores de idade detidos em estabelecimento correccional) devem ter o seu direito à vida preservado, fazendo jus à atuação estatal para que lhes seja garantida “[...] uma vida digna com o objetivo de fortalecer seu projeto de vida, apesar de sua detença¹³⁰”. Já no citado *Comunidade Indígena Yakye Axa vs. Paraguai*, a Corte destacou a existência de uma estreita relação entre o direito à vida e direitos econômicos e sociais como o direito à alimentação e à água: “[...] direito à alimentação e [...] acesso à água limpa impactam, de maneira aguda, o direito a uma existência digna [...]”¹³¹. A relação entre o direito à saúde e o direito à vida foi reiterada no caso *De La Cruz Flores vs. Peru*, em que se declarou que a ausência de assistência médica adequada a pessoas privadas de liberdade “[...] não satisfaz os requisitos materiais mínimos de um tratamento digno, conforme sua condição de ser humano, no sentido do artigo 5 da Convenção Americana¹³²”. Em *Vera Vera vs. Equador* e em *Massacre de Pueblo Bello vs. Colômbia*, a Corte reafirmou a necessidade da adoção de medidas positivas para realizar o direito à vida, as quais devem se adequar às peculiaridades individuais dos sujeitos, o que é de especial relevância para pessoas em situação de vulnerabilidade (no caso, pessoas recolhidas em estabelecimentos prisionais)¹³³.

É fácil identificar nos julgados da Corte Interamericana a tendência de maximizar o significado do direito à vida, o que parece apontar para o reconhecimento institucional de um *direito à existência plena*. A opinião do juiz Ramírez no caso *Comunidade Indígena Sawhoyamaya vs. Paraguai* é, ainda que tenha sido minoritária no caso, representativa de uma concepção deste

pelos poderes públicos para que se desenvolva em seu benefício e no da sociedade a qual pertence. Em segundo lugar, atentam contra a sua integridade física, psíquica e moral, e até contra a sua própria vida.” Corte IDH., Case of the “Street Children” (Villagrán Morales et al.) v. Guatemala. Preliminary Objections. § 191.

¹³⁰ Corte IDH., Case of the “Juvenile Reeducation Institute” v. Paraguay. Preliminary Objections, Merits, Reparations and Costs. § 164.

¹³¹ Corte IDH., Case of the Yakye Axa Indigenous Community v. Paraguay. Merits, Reparations and Costs. § 167.

¹³² Corte IDH., Case of De La Cruz Flores v. Peru. Merits, Reparations and Costs. § 131.

¹³³ “Este Tribunal já estabeleceu que a responsabilidade internacional dos Estados, no marco da Convenção Americana, surge no momento da violação das obrigações gerais, de caráter *erga omnes*, de respeitar e fazer respeitar (garantir) as normas de proteção e assegurar a efetividade dos direitos ali consagrados em toda circunstância e em relação a todas as pessoas, contidas nos artigos 1.1 e 2 do referido tratado. Destas obrigações gerais derivam deveres especiais, determináveis em função das necessidades particulares de proteção do sujeito de direito, seja em razão de sua condição pessoal seja em razão da situação específica em que se encontre.” Corte IDH., Case of the Pueblo Bello Massacre v. Colombia. Merits, Reparations and Costs. § 111.

direito — que não se confunde com o direito à subsistência e que remete à dimensão não institucionalizada dos direitos humanos — como o direito de desenvolver toda a sua potencialidade¹³⁴.

Ao lado deste sofisticado aparelho oficial¹³⁵, a América Latina ostenta uma vigorosa dinâmica dos direitos humanos como linguagem de reivindicação. É nestas esferas não instituídas — em que a igualdade apresenta-se na forma do desejo de viver, um desejo que se origina da precariedade — que encontraremos uma fundamentação capaz de evitar a sua transformação naquela “espiritualidade da impotência” (RUBIO, 2018, p. 26). É justamente nas convulsões de uma experiência social cuja existência não é possível, senão sob a forma do confronto com o poder instituído (QUESADA, 1986, p. 34), que se revela a potência da igualdade. Ao sistema interamericano, campo burocrático oficial, opõe-se uma veia latino-americana de direitos humanos que viceja nas favelas e *villas* do continente. Retomando a precariedade como condição inexorável de uma existência encarnada, nos colocamos diante da pergunta fundamental pela possibilidade da vida *comum*. Esta é a pergunta chave da justiça social que não pode ser reduzida à distribuição de bens.

¹³⁴ “Em sentenças notáveis, a Corte chamou atenção para a outra face do direito à vida, que é contemplada de uma perspectiva distinta, o outro rosto dos deveres do Estado: já não apenas de abstenção, que freia o arbítrio ou modera o castigo, mas também de ação, que cria condições para a existência digna. Neste sentido, o direito à vida recupera sua condição primordial como oportunidade para a eleição do destino e o desenvolvimento das potencialidades; vai além do direito à subsistência: é o desenvolvimento, que se instala em condições propícias. Neste marco instala-se um só direito com dimensão dúplice, como os rostos da cabeça de Jano: de uma parte, a versão do direito à vida como figura de primeira geração; de outra, a versão deste direito como exigência de condições que confirmam praticabilidade e plenitude à existência, isto é, uma figura entre as consideradas — com uma expressão narrativa que fez fortuna — de segunda geração. Desta sorte se estabelece o binômio ‘não matarás’—‘favorecerás a vida’. Por ambos os conceitos resta resguardado o ser humano e por ambos resta obrigado o Estado.” Corte IDH., Case of the Sawhoyamaya Indigenous Community v. Paraguay. Merits, Reparations and Costs. § 18.

A ideia de um direito à vida que compreende as expectativas advindas da criação de um projeto existencial pelo sujeito surge também no caso *Loayza Tamayo vs. Peru*: “O ‘projeto de vida’ se associa ao conceito de realização pessoa, o qual por sua vez se sustenta nas opções que o sujeito pode ter para conduzir sua vida e alcançar o destino a que se propõe. Em rigor, as opções são a expressão e a garantia da liberdade. Dificilmente se poderia dizer que uma pessoa é verdadeiramente livre se carece de opções para encaminhar sua existência e leva-la à sua culminação natural. Essas opções possuem, em si mesmas, um alto valor existencial. Por isso, seu cancelamento ou menoscabo implicam a redução objetiva da liberdade e a perda de um valor que não pode ser alheio à observação dessa corte.” Corte IDH., Case of Loayza Tamayo v. Peru. Reparations and Costs. § 148.

¹³⁵ Diante desse cenário grandiloquente, é tentador ignorar a *vida discreta* dos direitos humanos, aquela testemunhada “em lugares pequenos, perto de casa [...]” (LEFEBVRE, 2018, p. 01), justamente aquelas que nos tocam mais profundamente.

Se acreditarmos na resiliente filosofia da libertação, o discurso liberal da igualdade nunca foi entre nós senão uma dissimulação da dominação colonial. Repensar os seus fundamentos, contudo, não implica um alinhamento com setores reacionários. Lamentavelmente, esta observação torna-se necessária, tendo em vista a deslegitimação por que passam os direitos humanos no Brasil. Criticados por serem dispositivos que produziriam impunidade, contrários à moral e aos bons costumes, não podemos mais afirmar que “[...] quase todo mundo está convencido de sua necessidade [...]” (RUBIO, 2018, p. 23). Mesmo esta faceta ideológica e meramente nominal do discurso dos direitos humanos parece hoje estar sob ataque.

Por um lado, a despeito de sua relevância, não se pode limitar a experiência dos direitos humanos à facticidade dos tratados que devem ser compreendidos nos limites do seu alcance e efetividade. Por outro lado, não se pode reduzir a sua eticidade e alcance associando-o a um discurso religioso reacionário, como fazem aqueles que buscam submetê-los a uma suposta lei natural (expressão da vontade divina ou da razão humana) o que, em última instância, remeteria a um ente supremo (*summum ens*)¹³⁶. Como alerta Gallardo (2014, p. 163), alguns detratores dos direitos humanos afirmam que estes são sobreinclusivos, no sentido de que abarcariam mais ações do que seria permitido pela moral com a qual a sociedade, pretensamente monolítica, compactuaria.

Contrariamente ao que postulam os ideólogos da barbárie, os direitos humanos nascem precisamente da tensão entre liberdade e autoridade. É este o sentido que identificamos em recentes julgados do Supremo Tribunal Federal a construção judicial do direito à igualdade:

- a) o reconhecimento e qualificação da união homoafetiva como entidade familiar¹³⁷;
- b) o afastamento da liberdade de imprensa diante do racismo¹³⁸;
- c) o reconhecimento de que a Constituição e os tratados de direitos humanos dos quais o Brasil é parte demandam ações afirmativas para compensar as desigualdades¹³⁹;

¹³⁶ Ver Finnis (1997).

¹³⁷ RE 477.554 AgR, rel. min. Celso de Mello, j. 16-8-2011, 2ª T, DJE de 26-8-2011.

¹³⁸ HC 82.424, rel. p/ o ac. min. Maurício Corrêa, j. 17-9-2003, P, DJ de 19-3-2004.

¹³⁹ ADI 4.424, voto do rel. min. Marco Aurélio, j. 9-2-2012.

- d) o reconhecimento do direito fundamental subjetivo de pessoas transgêneras à alteração de prenome e de sua classificação de gênero no registro civil¹⁴⁰; e
- e) a obrigação de se manter padrões mínimos de humanidade em presídios¹⁴¹.

Todas estas decisões são o resultado institucional de lutas políticas, nas quais a igualdade foi mobilizada como elemento de uma gramática da contestação.

Em 1986, refletindo sobre a situação dos direitos humanos na América Latina, Quesada (1986, p. 34) concluiu que entre nós, “[...] em nome da liberdade, dos direitos humanos e do progresso, submete-se à ditadura”. Para evitar as armadilhas de uma concepção reduzida da igualdade, nos moldes da gramática limitada do liberalismo, é oportuno trazer o corpo de volta ao direito. Posicionar o corpo como objeto de reflexão jurídica é tão mais interessante quanto mais nos aproximamos daquelas questões jurídicas fundamentais das quais a igualdade de gênero é um exemplo. A necessidade de retomar os fundamentos dos direitos humanos nos conduziu de Merleu-Ponty à teoria crítica, guias para nos desviar de um impasse que contribui para a desumanização. Felizmente, como afirma Freire (2016, p. 63), esta nunca é um “[...] destino dado [...]”. Pelo contrário, o caráter contingente do universal “[...] sugere que nós ainda não sabemos quando e onde uma reivindicação por igualdade emergirá [...]” (BUTLER; LACLAU; LADDAGA, 1997, p. 05). Como recorda Ferrajoli (1995, p. 945), “[...] a luta pelo direito acompanha todos os momentos da vida dos direitos: não apenas sua conservação, mas também sua fundação e transformação”. Ora, “[...] se a reivindicação da universalidade ainda não recebeu uma articulação completa ou final [...]” (BUTLER, 2018b, p. 194), isso significa que uma outra vida e um outro direito são possíveis.

4.4 Considerações finais

Este capítulo visava a analisar as controvérsias teóricas sobre o significado da igualdade. Adotando uma esquematização elaborada pela teoria crítica, dividimos os teóricos da igualdade

¹⁴⁰ RE 670.422, rel. min. Dias Toffoli, j. 15-8-2018.

¹⁴¹ RE 580.252, rel. p/ o ac. min. Gilmar Mendes, j. 16-2-2017.

em dois grandes grupos: aqueles que compreende que a igualdade é uma forma e os que a enxergam como uma substância. Dentre os primeiros, nos debruçamos sobre Aristóteles, Kelsen e Luhmann. Para Aristóteles, a igualdade pressupõe dois entes distintos, que sejam diferentes em relação a pelo menos um critério e iguais em relação ao critério de comparação escolhido. Kelsen recupera o conceito aristotélico e identifica na igualdade uma característica intrínseca às normas jurídicas: a generalidade. Para o autor, a igualdade na lei é matéria alheia à ciência do direito, uma vez que se dirige ao legislador e diz respeito à criação de leis, tarefa política e não científica. Já a igualdade perante a lei seria um princípio indiferente ao conteúdo daquilo que está sendo comparado, determinando a uniformidade na aplicação do direito. Luhmann, por sua vez, afirma que a igualdade é um dispositivo de articulação do sistema jurídico que determina a sua homogeneidade e incrementa a complexidade sistêmica. A igualdade formal ainda exerce um papel relevante no direito, por ser um conceito de direito positivo tanto na legislação doméstica quanto no direito internacional.

As teorias que identificam na igualdade uma substância foram divididas em distributivistas e críticas. São representativos das teorias distributivistas ou procedimentalistas Rawls e Dworkin. Em Rawls encontramos uma teoria que busca fundamentar normativamente as instituições de uma sociedade justa. A teoria rawlsiana enfatiza a estrutura social, atrelando a justiça dos resultados distributivos ao processo de produção e distribuição dos bens. Apesar de ser ignorado por um rawlsianismo vulgar, na teoria do autor, a posição social dos menos favorecidos é priorizada pelo princípio da diferença que incorpora, assim, uma concepção material de vida boa. Partindo da premissa rawlsiana de que a “loteria natural” não pode ser moralmente justificada, Dworkin resgata a responsabilização individual como fator moralmente relevante. A solução dworkiniana para anular os efeitos da distribuição natural de recursos e capacidades é a criação de um leilão hipotético acompanhado de um mercado de seguros para compensar a distribuição desigual. Ao final, o resultado é submetido a um teste de inveja. Tanto Rawls quanto Dworkin são criticados pelo paradigma crítico ou relacional que questiona a ênfase de suas teorias na distribuição de bens. No paradigma relacional, diferentemente, a igualdade é inserida no contexto da justiça social, enfatizando-se o seu caráter sistêmico ou estrutural. Para Anderson, as teorias distributivistas ignoram que a função primordial da igualdade não é corrigir a falta de sorte das pessoas, mas eliminar a opressão e criar uma comunidade política democrática. Em Young,

outra representante da vertente relacional, a teoria da igualdade deve refletir sobre os problemas políticos concretos e permitir às pessoas em situação desfavorecida se instrumentalizar dos conceitos necessários para reivindicar aquilo que lhes falta. Para a autora, direitos não são coisas que as pessoas podem ter, mas são o produto das relações entre essas pessoas. Além disso, os cidadãos não podem ser reduzidos a consumidores de direitos. Neste contexto, Young sugere que a teoria da igualdade considere a divisão social do trabalho e a justiça econômica; a justiça de processos decisórios fora das instâncias políticas; e a normalização de papéis sociais.

Finalmente, aprofundando a investigação na vertente crítica, analisamos a literatura que busca repensar a ontologia liberal que é dominante no direito. A partir dessa teoria, concluímos que uma concepção abstrata do sujeito de direito é insuficiente para refletir sobre a igualdade de gênero. A separação entre o corpo — domínio da matéria bruta — e a mente — âmbito do espírito e da razão — relaciona-se à divisão público-privado. Esta divisão contribui para marginalizar mulheres, negros, pessoas LGBTQ+ e outros grupos minoritários, excluindo-os do espaço político. A fenomenologia e o conceito de relacionalidade de Butler colocam em questão os pressupostos da tradição liberal e permitem conectar o direito à igualdade ao direito à vida. Nesta perspectiva, a reflexão sobre a igualdade torna-se uma reflexão sobre a distribuição desigual dos bens necessários para viver.

Até o momento, compreendemos as ferramentas metódicas do direito e seus limites inerentes, analisamos o conceito de gênero e a forma como o gênero se reflete em desigualdade econômica, o que o torna uma questão de justiça social, e compreendemos as principais teorias sobre a igualdade e o modo como elas articulam-se. Diante das conclusões formuladas neste capítulo e nos capítulos anteriores, temos condição de adentrar nos aspectos técnicos do objeto deste trabalho — o debate sobre tributação e gênero no âmbito da tributação do consumo e da tributação da renda, a começar por esta última.

Parte II

Da igualdade de gênero na tributação à igualdade de gênero tributária

5 Igualdade de gênero e tributação da renda: quando o direito tributário (des)encontra a família

Sua precaução reduzia-se a tomar cuidado na hora perigosa da tarde, quando a casa estava vazia sem precisar mais dela, o sol alto, cada membro da família distribuído nas suas funções. Olhando os móveis limpos, seu coração se apertava um pouco em espanto. Mas na sua vida não havia lugar para que sentisse ternura pelo seu espanto — ela o abafava com a mesma habilidade que as lides em casa lhe haviam transmitido. Saía então para fazer compras ou levar objetos para consertar, cuidando do lar e da família à revelia deles. Quando voltasse era o fim da tarde e as crianças vindas do colégio exigiam-na. Assim chegaria a noite, com sua tranquila vibração. De manhã acordaria aureolada pelos calmos deveres. Encontrava os móveis de novo empoeirados e sujos, como se voltassem arrependidos. Quanto a ela mesma, fazia obscuramente parte das raízes negras e suaves do mundo. E alimentava anonimamente a vida. Estava bom assim. Assim ela o quisera e escolhera.

CLARICE LISPECTOR, Amor.

Um dos primeiros estudos a abordar o nexo entre gênero e tributação, abarcando tributos diretos e indiretos¹⁴², foi elaborado por Stotsky (1996), economista do Fundo Monetário Internacional. Em *Gender Bias in Tax Systems*, a autora argumenta que os sistemas tributários podem conter discriminações de gênero implícitas e explícitas. Neste trabalho, Stotsky adota uma abordagem institucionalista¹⁴³, pois compreende o sistema tributário como o produto de variáveis sociais e de decisões políticas — conscientes ou não (MCCAFFERY, 2009, p. 218) — que se amalgamaram no decorrer do tempo (STOTSKY, 1996, p. 01). A premissa de Nelson (1996, p. 97), outra precursora nesta área, vai no mesmo sentido quando afirma que o sistema tributário “[...] não é inteiramente respaldado por um raciocínio explícito e consistente”. A imagem escolhida por Stotsky (1996, p. 01) para representar o sistema tributário — uma “[...] tapeçaria de decisões [...]” — o situa em seu contexto cultural, o que conduz à conclusão de que “[...] atitudes sociais [...]” (STOTSKY, 1996, p. 01) influenciam os complexos processos decisórios que resultarão neste sistema. É por essa razão que o imaginário de gênero presente na sociedade infiltra-se no direito tributário. Por outro lado, o êxito de qualquer proposta de utilização do

¹⁴² O estudo de Grace Blumberg (2009), publicado em 1971 e reeditado em 2009, é anterior, mas aborda apenas tributos diretos.

¹⁴³ Para uma definição, ver Ann Mumford (2010).

sistema tributário como mecanismo indutor da igualdade de gênero depende da relevância social da igualdade (SPANGENBERG, 2011, p. 272) — o que é um problema político e de efetividade constitucional — mas igualmente de design sistêmico, isto é, de políticas públicas, o que não se confunde com “engenharia social”, termo que McCaffery (2009) emprega de forma pessimista.

A igualdade de gênero é exemplo paradigmático — dentro e fora do direito tributário — de problema perverso¹⁴⁴, porque se trata de um problema “[...] mal definido; e [...] [que] repousa sobre um julgamento político elusivo para sua resolução” (RITTEL; WEBBER, 1973, p. 160), como vimos no Capítulo 2. O fato de se tratar de um problema cuja solução não tem um ponto de chegada — *afinal, poderemos afirmar razoavelmente algum dia que a igualdade, este problema fundamental da política, foi definitivamente realizada?* — não nos autoriza a concluir que o sistema tributário não deve ser mobilizado para o seu enfrentamento. Autoriza-nos, sim, a repensar nossa relação com a tributação e a atualizar os instrumentos com os quais abordamos esta disciplina. A desigualdade de gênero é determinante para interpretar a igualdade tributária a partir da Constituição de 1988 — questão normativa que começa a atrair a atenção da literatura nacional (DIAS NETO; FERIATO, 2018; LIMA, 2019; MARINS, 2022; PISCITELLI *et al.*, 2020; RIBEIRO, 2018; ROCHA, 2020; VIECELI; AVILA; CONCEIÇÃO, 2020). Trata-se também de um problema acerca dos limites e objetivos do direito tributário enquanto sistema de regulação social e do seu desenho por decisores políticos (*policy makers*). A igualdade de gênero torna mais complexa a igualdade tributária (GUNNARSSON, 2011, p. 78), inclusive, porque o próprio conceito de igualdade não é imune à imposição de valores patriarcais, como alerta Nelson (1996, p. 97).

Segundo Stotsky, a discriminação explícita¹⁴⁵ se dá quando dispositivos da legislação tributária preveem tratamento explicitamente diferenciado para homens e mulheres. A discriminação implícita, por sua vez, ocorre quando a legislação tributária *afeta* diferentemente homens e mulheres (GUNNARSSON; SPANGENBERG, 2019, p. 142), em decorrência de sua interação com “[...] arranjos sociais e comportamento econômicos típicos [...]” (STOTSKY, 1996, p. 01). Como aponta Lahey (2011, p. 19), pressupostos de leis antigas acabam se

¹⁴⁴ Ver tópico 2.6.

¹⁴⁵ A terminologia adotada pela autora discrepa daquela empregada no direito positivo dos direitos humanos. Neste encontramos as expressões discriminação *direta* e *indireta*, mas não *viés explícito* e *implícito*. O substantivo *viés* e os adjetivos mencionados correspondem à terminologia da economia.

incorporando a uma nova legislação. Deste modo, na maior parte dos casos, a desigualdade é o resultado de normas aparentes neutras (MCCAFFERY, 2009, p. 217). Seria ingênuo acreditar que a mera revogação de um texto de norma é o suficiente para alterar a realidade social. Ao ato formal de alteração do sistema jurídico nem sempre corresponde uma ruptura com antigos padrões de pensamento. Além disso, a atualização efetiva do sistema tributário pode ser obstada pela complexidade de sua legislação (MUMFORD, 2010, p. 81) e pela “confusão cognitiva” (MCCAFFERY, 2009, p. 220) que ela gera.

A discriminação explícita localiza-se, então, ao nível do dispositivo, isto é, no texto de norma. Em termos linguísticos, está situada no enunciado textual, o que permite identificá-la facilmente¹⁴⁶. A discriminação implícita, por outro lado, não pode ser compreendida fora do seu contexto, pois remete ao caráter sistêmico do direito e à sua relação com a sociedade. Diante de uma norma lexicalmente neutra (ELSON, 2006, p. 79), a discriminação apresenta-se como o resultado da interação entre papéis de gênero e a regulação jurídica. Ao contrário da discriminação explícita que é sempre intencional — afinal, é preciso que o elaborador da norma a inclua literalmente no dispositivo — a discriminação implícita pode ser intencional ou inadvertida. Neste último caso, relaciona-se à ignorância acerca das dinâmicas de gênero e de seu impacto no direito tributário, o que leva à desconsideração — na formulação de políticas públicas ou na elaboração de proposições legislativas — de fatores que produzem efeitos diferentes sobre homens e mulheres. Por esta razão, os vieses implícitos são mais perenes do que os explícitos e podem ser encontrados mesmo em sistemas que tenham eliminado completamente estes últimos (ELSON, 2006, p. 79). Uma vez que, para o bem ou para o mal, o gênero raramente é considerado na elaboração de políticas fiscais contemporâneas¹⁴⁷ (BETTIO; VERASHCHAGINA, 2009, p. 40), podemos afirmar com relativa segurança que a discriminação implícita é a forma predominante de discriminação de gênero no direito tributário e também a mais resiliente.

¹⁴⁶ “It is relatively easy to identify explicit gender bias, since this depends largely on the language used in the tax code or tax regulations. It is much more difficult to identify implicit gender bias, since this depends in large part on value judgments as to desirable social and economic behavior.” (STOTSKY, 1996, p. 02)

¹⁴⁷ A OCDE (2022) concluiu que o gênero foi a principal motivação para reforma pontual da legislação tributária em 22 países recentemente.

Desde a publicação de Stotsky a literatura evoluiu consideravelmente. Como destaca Elson (2006), uma ausência significativa no trabalho de Stotsky é a consideração da diferença entre discriminação negativa e positiva. Isto porque, Stotsky (1996, p. 02) define genericamente a discriminação explícita como “[...] disposições específicas da lei ou regulações que identificam e tratam homens e mulheres diferentemente.” Ao contrário da literatura posterior, que buscou se aproximar dos direitos humanos em busca de um marco axiológico, o trabalho de Stotsky restringe-se a dialogar com a literatura econômica. Outra ausência sensível neste debate, ainda hoje pouco refletida, é a das variáveis de classe e raça, o que muitas vezes reduz o alcance da crítica que se enquadra nas premissas redutoras do feminismo liberal¹⁴⁸.

A tipologia de discriminações mapeada por Stotsky pode ser sintetizada no quadro abaixo:

¹⁴⁸ Para uma crítica ao feminismo liberal veja-se Arruza; Bhattacharya; Fraser (2019).

Quadro 3-Manifestações da desigualdade de gênero nos sistemas tributários

				Discriminação		
				Explícita	Implícita	Ambígua
Tributos diretos	Tributação da renda pessoa física	Declaração individual	Alocação da renda não advinda do trabalho	Sim	Sim	Não
			Alocação das isenções	Sim	Sim	Não
			Alíquotas	Sim	Não	Não
		Declaração conjunta	Alocação de isenções	Sim	Não	Não
			Responsabilidade pelas obrigações acessórias	Sim	Não	Não
		Tributação da renda da pessoa jurídica		Não	Não	Sim
	Tributos indiretos	Tributação do consumo		Não	Sim	Não

Sim Não

Fonte: Elaborado por Feital a partir de Stotsky (1997).

Segundo Stotsky (1996, p. 03), a discriminação explícita é mais facilmente encontrada na tributação da renda das pessoas físicas, pois este tributo é o que melhor acolhe estruturalmente as diferenças entre sujeitos, formalizando-as como diferenças entre unidades tributárias. Essa a razão pela qual predominam na literatura estudos sobre este tributo. Ainda conforme Stotsky (1996, p. 03), na tributação da renda de um casal, o viés explícito pode ser identificado:

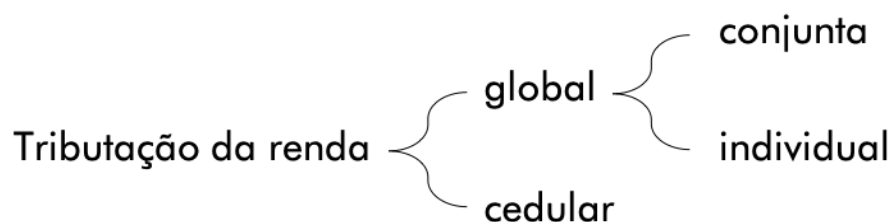
- a) na determinação de alíquotas;
- b) na alocação de benefícios como isenções e deduções; e
- c) na titularidade de obrigações acessórias como a responsabilidade pela declaração e pelo recolhimento do tributo devido.

Tendo em vista a relação entre a tributação da renda e o comportamento dos agentes econômicos, sobretudo no que diz respeito à oferta de mão-de-obra, é também na tributação da renda que serão encontradas as discriminações implícitas de mais fácil identificação.

Como se sabe a tributação da renda pode se dar por meio de sistemas globais ou cedulares¹⁴⁹. Nos sistemas globais, a totalidade da renda é tributada conjuntamente. Já nos sistemas cedulares, as alíquotas variam conforme a origem do rendimento. O modelo cedular presta-se para atender a expectativas de indução, pois permite diferenciar entre as fontes de renda e, conseqüentemente, estabelecer alíquotas distintas conforme se queira estimular ou não determinada atividade produtiva. Na opinião de Stotsky (1996, p. 03), como na tributação cedular a variável relevante é a fonte da renda auferida, torna-se irrelevante o gênero do titular dos rendimentos. Todavia, como adverte a autora, o viés explícito pode ser encontrado na tributação cedular em disposições relativas a benefícios tributários, tais como deduções e créditos, quando a sua concessão fizer referência ao gênero do contribuinte. O mesmo não se dá com a tributação global. Por ser muito mais difundida no mundo, ela tem recebido maior atenção.

¹⁴⁹ “O fato gerador do impôsto cedular, ou melhor, de cada um dos impostos cedulares, é a aquisição da disponibilidade econômica de uma importância por um título que a coloque dentro do âmbito de incidência de uma das cédulas.” (DE SOUZA, 1948, p. 45)

Figura 18-Sistemas de tributação da renda



Fonte: Elaborado por Feital.

Neste capítulo, apresentaremos uma revisão da literatura sobre tributação da renda e igualdade de gênero. O texto está dividido em três seções. Na primeira, identificamos as principais controvérsias relativas à escolha da *unidade tributária* ideal para realizar a igualdade de gênero. Nela, analisamos as experiências históricas dos Estados Unidos, Alemanha e França. Cada um destes países estabeleceu um sistema de tributação diferente no intuito de realizar a igualdade tributária¹⁵⁰. Vislumbramos nestes três países diferenças suficientes para considerá-los três *modelos* diferentes. Mais do que sumarizar o ordenamento positivo de países estrangeiros, abstraímos os detalhes desnecessários para evidenciar as diferenças entre os modelos tomados aqui como *tipos*¹⁵¹. Também julgamos oportuno introduzir o debate da tributação de famílias homoafetivas, dadas as repercussões fiscais que o não reconhecimento do casamento entre pessoas do mesmo sexo pode ocasionar. Na segunda seção, passamos ao estudo das controvérsias sobre a *definição de renda*. Aqui, analisamos os principais textos sobre tributação e trabalho reprodutivo.

5.1 O debate sobre a unidade tributária ideal: *a família ou o indivíduo?*

No sistema global, a renda pode ser tributada por dois métodos: a tributação conjunta e a individual. A adoção destes modelos varia conforme a pergunta acerca da unidade tributária ideal

¹⁵⁰ A proteção da capacidade econômica das famílias é uma preocupação central no desenho da tributação da renda há décadas. Para uma perspectiva do problema, a partir da proteção da família, veja-se Mengue (2001).

¹⁵¹ Para considerações detalhadas sobre a tributação da renda e do patrimônio nestes países, além de Portugal, Espanha, Itália, Reino Unido e Canadá, à luz da proteção da família, ver Derzi (2010t).

seja respondida de uma forma ou de outra pelos diferentes países. Na prática, responder a questão se devemos tributar um casal conjuntamente ou cada um de seus membros de forma individual é definir o tratamento tributário reservado aos “lares com duas pessoas vivendo juntas” (MCCAFFERY, 2009, p. 222). Colateralmente, é definir também como o sistema tributário interage com a família. Como visto, Stotsky (1996, p. 04) localiza no sistema individual de tributação da renda três possíveis discriminações que a autora — à falta de um diálogo com a teoria jurídica — denomina de vieses:

- a) na alocação da renda derivada do capital;
- b) na alocação de benefícios tributários; e
- c) no estabelecimento das alíquotas tributárias.

Essa última discriminação é a mais saliente e consiste na atribuição de alíquotas tributárias ou faixas de incidência diferentes para homens e mulheres. Como exemplo histórico, McCaffery (2009, p. 216) destaca o imposto de renda do Reino Unido. Quando surgiu em 1799¹⁵², a legislação do imposto atribuía toda a renda da esposa ao marido. Isso porque, conforme a legislação civil da época¹⁵³, toda a propriedade da esposa pertencia ao marido. Apenas em 1882, a mulher foi autorizada a conservar a administração e o controle de seus bens¹⁵⁴. Do ponto de vista fiscal, a tributação conjunta da renda, que foi alvo de protestos a partir do ano seguinte ao da criação do imposto, só foi extinta em 1990 (LAHEY, 2011, p. 20).

No método de declaração conjunta, a discriminação explícita pode se dar por meio da autorização para o homem deduzir determinadas despesas, quando este é o único a trabalhar fora do lar, sem a extensão da mesma autorização para a mulher quando é ela a única a trabalhar fora (STOTSKY, 1996, p. 05). Outra possibilidade de discriminação é a atribuição de obrigações acessórias exclusivamente ao marido (STOTSKY, 1996, p. 06). É o caso da exigência de que a

¹⁵² Na forma de um imposto progressivo sobre a renda, segundo Piketty (2013, p. 803), o imposto só foi adotado no Reino Unido em 1909.

¹⁵³ As revoluções burguesas não foram capazes de alterar este cenário, ao contrário, como explica Lahey (2011, p. 18), a codificação formalizou a submissão da mulher ao marido.

¹⁵⁴ O Reino Unido adota a tributação individual da renda desde 1990 (Cf. MCMAHON, STEPHANIE, 2010).

declaração seja assinada pelo marido, o que se deu na Irlanda, segundo Bettio e Verashchagina (2009, p. 44), até 1993.

Finalmente, um sistema progressivo de declaração conjunta pode implicar discriminação em desfavor do membro do casal que aufera menos renda. Isso se dá porque em um sistema progressivo, a tributação conjunta dos rendimentos de um casal incrementará a base de cálculo, elevando o montante a recolher, em função da remuneração do segundo assalariado, quando comparada com o montante que poderia ser individualmente recolhido por cada um de seus membros. Neste caso, quanto maior a diferença entre as rendas do casal, mais intensos serão os prejuízos da tributação conjunta. Naturalmente, diante de imposto com alíquota única (*flat tax*) este problema não se apresentaria, mas também não seria possível diferenciar os contribuintes em função de sua capacidade econômica.

O modelo inglês histórico de tributação da renda — o mais primitivo dos modelos que tomam o casal como unidade tributária — foi objeto de debate na história dos Estados Unidos, um dos modelos aqui analisados. Discutia-se se os Estados Unidos deveriam adotar o modelo inglês de declaração conjunta sem *splitting* (*divisão*) ou um modelo próprio de declaração conjunta com *splitting*¹⁵⁵. Este último foi a solução escolhida em 1947, com amplo apoio popular (LAHEY, 2011, p. 23). Afirmar que o imposto sobre a renda estadunidense surgiu, na verdade, em 1861 como um tributo individual é remeter a uma anedota histórica, uma vez que o tributo nunca fora administrado como um tributo propriamente individual, em razão das autorizações de transferências de crédito entre cônjuges (LAHEY, 2011, p. 22).

Para melhor compreender a questão, vejamos em que a tributação conjunta implica neste sistema *histórico*. Imaginemos três situações¹⁵⁶. Na primeira, dois indivíduos moram juntos, mas não são casados, de modo que sua renda é individualmente tributada. No segundo cenário, imaginemos um casal com a conformação familiar mais comum nos Estados Unidos da década de 40 do século passado: um homem provedor e uma mulher dona de casa (sem fonte de renda). Na

¹⁵⁵ Para um panorama da história recente do *splitting* nos Estados Unidos, ver Motro (2006).

¹⁵⁶ Todos os exemplos contidos neste capítulo são simplificações e esquemas. Assim, visam apenas a facilitar a compreensão dos institutos aqui discutidos. Neles, desconsideramos eventuais isenções, deduções, reduções de base de cálculo ou qualquer outro instituto que, na prática, tenha o condão de alterar o tributo devido, o que, para os fins deste trabalho, não prejudica o argumento. Para o impacto efetivo do *splitting* na tributação da renda nos Estados Unidos, ver Derzi (2010q).

terceira situação, imaginemos uma conformação familiar um pouco menos comum à época: o homem como provedor principal e a mulher como provedora secundária, isto é, ambos trabalhando fora e a mulher com renda inferior à do marido. Segundo o Censo de 1947, a renda média de uma família “marido-e-mulher (chefe de família marido, casado, esposa presente)” (ESTADOS UNIDOS DA AMÉRICA, 1947, p. 02) nos Estados Unidos equivalia a \$3.100. Adotaremos este valor para as simulações e, no caso da segunda situação, imaginaremos que a renda da mulher é de \$500.

Em 1947, vigoravam as alíquotas abaixo. Note que ainda não existiam alíquotas diferenciadas em função do estado civil.

Tabela 1 — Alíquotas do Imposto sobre a Renda Estadunidense em 1947

Faixa 1	\$0-\$2.000	20%
Faixa 2	\$2.001-\$4.000	22%
Faixa 3	\$4.001-\$6.000	26%
Faixa 4	\$6.001-\$8.000	30%
Faixa 5	[...]	[...]
Faixa 6	\$200.000	91%

Fonte: Elaborado por Feital a partir de Estados Unidos da América (1947, p. 02).

Figura 19 — **Caso 1** — Tributação da renda de dois solteiros vivendo juntos com renda total de \$3.100 (cada um auferir \$1.500) nos Estados Unidos em 1947

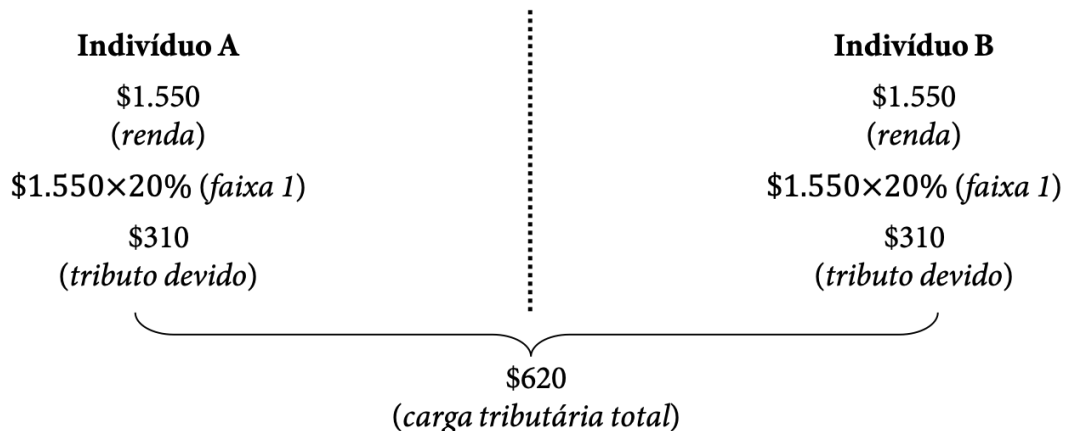
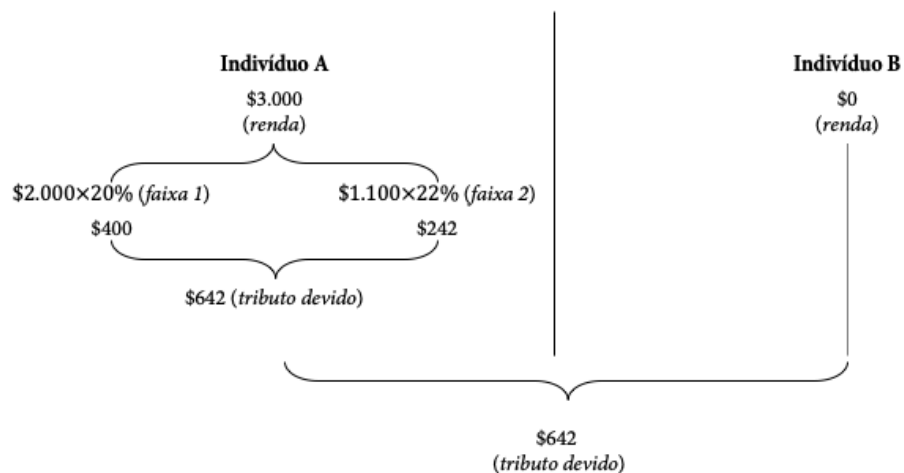
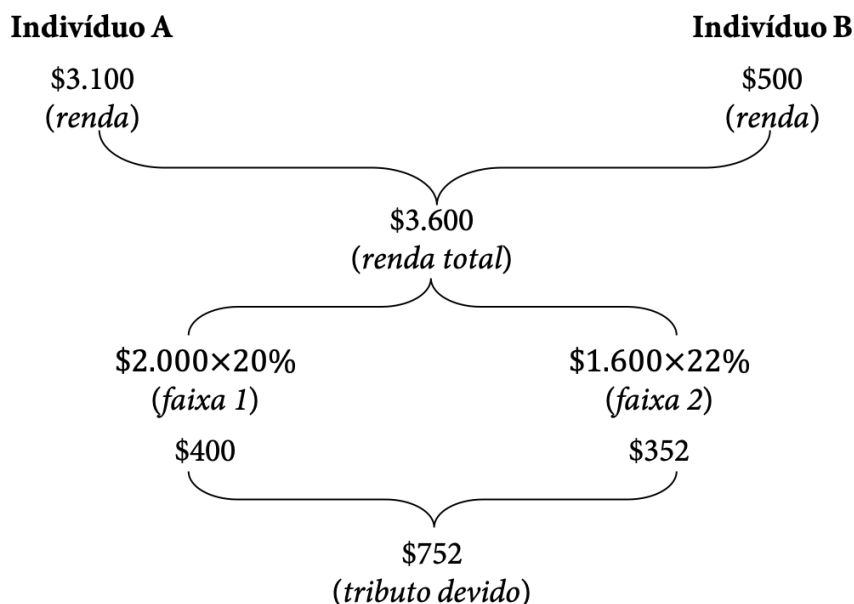


Figura 20 — **Caso 2** — Tributação da renda de um casal com homem provedor exclusivo e renda de \$3.100 nos Estados Unidos em 1947



Fonte: Elaborado por Feital.

Figura 21 — Caso 3 — Tributação da renda de um casal com homem primeiro provedor com renda de \$3.100 e mulher segunda provedora com renda de \$500 nos Estados Unidos em 1947



Fonte: Elaborado por Feital.

É preciso notar que neste sistema, como evidencia o caso 3, o primeiro dólar de renda auferido pela segunda provedora já é tributado com a mesma alíquota que tributa o último dólar auferido pelo provedor principal, o que eleva a carga tributária do casal em \$110 em comparação àquele casal que dispõe de apenas uma fonte de renda. Isto porque a renda do provedor secundário é simplesmente empilhada sobre a renda do provedor primário. A expressão agregação conjugal (*marital aggregation*, em inglês) é empregada nestes casos para indicar o método de se tributar a renda por meio da justaposição (soma) da renda dos cônjuges, aplicando-se a mesma alíquota destinada para as pessoas solteiras em um sistema de tributação progressivo (MCCAFFERY, 2009, p. 224). O fato da renda do provedor secundário ser tributada com alíquotas mais altas, é denominado pela literatura de *discriminação do provedor secundário*.

Na prática, a agregação conjugal tornou-se uma preocupação apenas com o surgimento das alíquotas progressivas, o que nos Estados Unidos se deu em 1862.¹⁵⁷ Trata-se de uma

¹⁵⁷ Ao contrário do Brasil, em que o Imposto sobre a Renda já nasce, em 1922, com alíquotas progressivas (de 1 a 8%) (DA NÓBREGA, 2014, p. 32), nos Estados Unidos, o imposto surgiu em 1861 com alíquota única de 3%. Veja-se, ainda que nos Estados Unidos, de 1913 até 1948, este imposto era cobrado individualmente com a mesma progressividade para todos os indivíduos, independentemente de seu estado civil ou gênero (ANDERSON,

discriminação implícita de gênero, quando se observa que há uma tendência a que o trabalhador de menor rendimento em um lar composto por um homem e uma mulher seja a mulher (ELSON, 2006, p. 80; GROWN; BARNETT, 2004, p. 33). Como conclui Lahey (2011, p. 19), “[...] a menos que a combinação das rendas seja tão pequena que toda a renda seja, ainda assim, tributada com a menor alíquota marginal, a agregação marital sempre sobretributará as mulheres casadas [...]”. Isto porque, a sua renda sempre alcançará faixas de tributação superiores às que alcançaria na tributação individual. Para Barnett e Grown (2004, p. 33), “sistemas de declaração conjunta com uma alíquota marginal progressiva frequentemente desencorajam o provedor secundário, porque o tributo sobre a renda deste começa na maior alíquota marginal do provedor primário”. A conclusão de Bettio e Verashchagina (2009, p. 49) é similar: “[...] o efeito combinado da progressividade e da avaliação conjunta da responsabilidade tributária é o de aumentar o ônus tributário do segundo provedor em um casal.”

Este acréscimo tributário — denominado informalmente de tributo do casamento (*marriage tax*) (STOTSKY, 1996, p. 06) ou penalidade do casamento (*marriage penalty*) (GROWN; BARNETT, 2004, p. 33) — é de longe a dimensão de gênero da tributação mais estudada pela economia. Naturalmente, o conceito de penalidade do casamento é relativo: o que é sanção para casais pode ser lido como um bônus para solteiros e vice-versa (MCCAFFERY, 2009, p. 220). Trata-se, em qualquer caso, de um problema significativo, tendo em vista o impacto que a tributação pode ter na decisão de mulheres de ingressar no mercado de trabalho. Segundo Stotsky, o estado da arte (em 1996, quando o seu artigo fora publicado) conduziria à conclusão de que “[...] para minimizar a perda de peso morto da tributação da renda, tudo o mais igual, mulheres casadas deveriam ser tributadas com alíquotas menores do que outros trabalhadores” (STOTSKY, 1996, p. 06). Na prática, afirma Elson (2006, p. 79), em um sistema de declaração conjunta, atribui-se alíquota marginal mais alta às mulheres em relação àquela de seus parceiros homens¹⁵⁸, implicando: “[...] que, de fato, uma mulher que tenha renda menor

DONNA M., 1999, p. 697). Piketty (2013, p. 803) adota o ano de 1913 como a data de surgimento de um imposto progressivo sobre a renda nos Estados Unidos.

¹⁵⁸ “Of course, if the husband is the lower-earning spouse, it is he who pays the marriage tax, but such cases are the exception. Contemporary systems of gender relations mean that it is typically the wife who is the lower earning spouse.” (ELSON, 2006, p. 80)

paga uma alíquota maior do que seu marido, mesmo que não exista regra formal assim determinando”.

Segundo Grown (2010, p. 09), o método de declaração individual é mais equitativo em relação ao gênero, pois “[...] evita incentivos para existência de famílias com homem provedor e mulher dependente¹⁵⁹”. Contudo, em relação à isonomia, o sistema individual cria uma distinção que pode violar a igualdade entre lares com o mesmo número de dependentes, no qual em um dos lares ambos os cônjuges trabalhem e em outro um dos cônjuges seja financeiramente dependente. Para enfrentar este problema complexo, diferentes países estabeleceram diferentes formas de se apurar o tributo devido conjuntamente. Para os fins deste trabalho, não há necessidade de analisarmos a sistemática de tributação da renda pessoal de diversos países. Podemos, como mencionado, identificar três modelos que apontam para três diferentes formas de se enfrentar o problema: o modelo estadunidense; o modelo alemão; e o francês.

5.1.1 A árvore e seus frutos: o modelo estadunidense

No modelo estadounidense, que influenciou diversos países (MCCAFFERY, 2009, p. 218) — inclusive a Alemanha (LAHEY, 2011, p. 21, 30), apesar do país ter adotado solução distinta — existem quatro modalidades de declaração da renda auferida pelas pessoas físicas (*filing statuses*), as quais correspondem a uma “[...] diversificação horizontal [...]” (DERZI, 2010n, p. 1213) que se soma à progressividade:

- a) casados declarando conjuntamente (*joint filing*);
- b) arrimo de família (*head of household*);
- c) solteiro (*single*); e
- d) casados declarando separadamente (*married filing separately*).

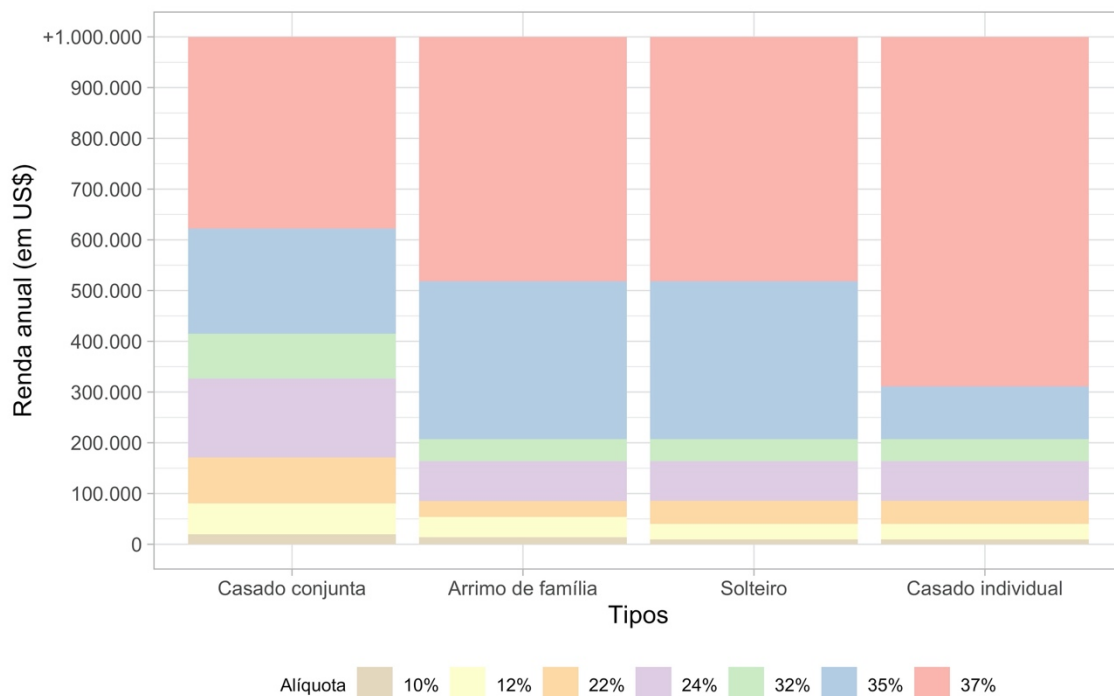
¹⁵⁹ Brown (1997) critica a presunção de que o provedor primário necessariamente será um homem, afirmando que o modelo não corresponde à realidade das famílias afrodescendentes nos Estados Unidos.

Tabela 2 — Alíquotas do Imposto sobre a Renda Estadunidense em 2020

Alíquota (2020)	Casados conjunta	Arrimo de família	Solteiro	Casado individual
10%	\$0-\$19.750	\$0-\$14.100	\$0-\$9.875	\$0-\$9.875
12%	\$19.751-\$80.250	\$14.101-\$53.700	\$9.876-\$40.125	\$9.876-\$40.125
22%	\$80.251-\$171.050	\$53.701-\$85.500	\$40.126-\$85.525	\$40.126-\$85.525
24%	\$171.051-\$326.600	\$85.501-\$163.300	\$85.526-\$163.300	\$85.526-\$163.300
32%	\$326.601-\$414.700	\$163.301-\$207.350	\$163.301-\$207.350	\$163.301-\$207.350
35%	\$414.701-\$622.050	\$207.351-\$518.400	\$207.351-\$518.400	\$207.351-\$311.025
37%	\$622.051-	\$518.401-	\$518.401-	\$311.026-

Fonte: Elaborado por Feital a partir de Estados Unidos da América (2019).

Figura 22 — Comparativo das faixas de tributação da renda em função do estado civil nos Estados Unidos



Fonte: Elaborado por Feital a partir de Estados Unidos da América (2019).

Como fica evidente da leitura do gráfico acima, há um claro benefício para os casais que declaram conjuntamente, uma vez que a progressividade do imposto é atenuada. O sistema considera que cada cônjuge é titular de aproximadamente a metade das rendas combinadas de ambos (MOTRO, 2006). Vejamos como isso se dá na prática. Primeiramente, analisaremos a tributação incidente sobre um solteiro com renda tributável de \$120.000. Na sequência, analisaremos a tributação de um casal declarando conjuntamente a mesma renda tributável.

Quadro 4 — **Caso 4** — Tributação da renda de um solteiro com renda tributável de \$120.000 nos Estados Unidos

$$\begin{aligned}
 \$120.000 - \$85.525 &= \$34.475(24\%) \\
 &= \$8.274 + \$14.605 \\
 &= \$8.274 + \$14.605 = \$22.879 \\
 &\quad \$22.879 \\
 &\quad (\textit{imposto de renda a recolher})
 \end{aligned}$$

Alíquota marginal: 24%
Alíquota efetiva: 19%

Fonte: Elaborado por Feital.

Quadro 5 — **Caso 5** — Tributação da renda de um casal declarando conjuntamente com renda tributável de \$120.000 nos Estados Unidos

$$\begin{aligned}
 \$120.000 - \$80.250 &= \$39.750(22\%) \\
 &= \$8.745 + \$9.235 \\
 &= \$8.745 + \$9.235 = \$17.980 \\
 &\quad \$17.980 \\
 &\quad (\textit{imposto de renda a recolher})
 \end{aligned}$$

Alíquota marginal: 22%
Alíquota efetiva: 15%

Fonte: Elaborado por Feital.

Historicamente, a adoção do sistema de declaração conjunta nos Estados Unidos da América pode ser compreendida, segundo Lahey (2011, p. 24), como uma reação à participação das mulheres no mercado de trabalho após a Segunda Guerra. Com o retorno dos combatentes, a mão-de-obra feminina não era mais vista como necessária, pelo contrário. Era preciso fazer com que a mulher voltasse a se dedicar exclusivamente às tarefas domésticas para que os homens

ocupassem os postos de trabalho existentes¹⁶⁰. Isso aponta para o fato de que a mobilização de mão-de-obra feminina está atrelada à mão-de-obra masculina (MCCAFFERY, 2009, p. 219), aquela constituindo uma reserva de força de trabalho para contextos extraordinários. De todo modo, os debates que levaram à adoção do *splitting* conjugal nos Estados Unidos não foram motivados por considerações de gênero (LAHEY, 2011, p. 24; MCMAHON, 2015). Nesses debates, a Suprema Corte foi um ator relevante, contribuindo para determinar a direção que seria adotada pelos demais Poderes.

Em *Lucas v. Earl* (281 U.S. 111), julgado em 17 de março de 1930, a questão da tributação da renda de um casal foi enfrentada pela Suprema Corte. Guy Earl celebrou um contrato com a sua esposa, estabelecendo que toda a renda e a propriedade adquiridas pelo casal seria atribuída a ambos. Em razão do pactuado, Earl declarou ao Fisco apenas metade do seu salário para fins de tributação da renda. O *Bureau of Internal Revenue* (órgão que foi sucedido pelo *Internal Revenue Service*) e o *Board of Tax Appeals* (antecessor do *United States Tax Court*) decidiram que a declaração estava incorreta, pois deveria incluir a totalidade dos rendimentos de Earl. Este recorreu da decisão administrativa e obteve êxito no Judiciário. Na Suprema Corte, onde o caso chegou por recurso do Fisco, o contribuinte foi derrotado. Segundo o tribunal, Earl deveria ter declarado a totalidade dos seus rendimentos, de modo a que o tributo incidisse sobre essa base de cálculo. Segundo a metáfora criada por Holmes¹⁶¹, relator do acórdão, por meio daquele contrato “[...] os frutos eram atribuídos a uma árvore diferente daquela na qual cresceram” (US SUPREME COURT, 1930), o que não poderia ser admitido pelo direito.

No mesmo ano, em 24 de novembro de 1930, a Suprema Corte foi confrontada com caso semelhante. Em *Poe v. Seaborn* (282 U.S. 101) — um dos casos mais célebres da

¹⁶⁰ “The popular press continually published stories on how women should get out of paid work, or at least get out of ‘men’s jobs’, conform to new images of domesticity and orient their energies towards family and home.” (LAHEY, 2011, p. 26) No mesmo sentido, MacCaffery (MCCAFFERY, 2009, p. 219): “[...] much of today’s law and effects hearken back to a policy implemented in 1948, when a major piece of the “peace dividend” attendant on the end of World War II was spent on a tax law change designed to get women back into the homes that they had left during the war effort [...]”

¹⁶¹ “Patricia A. Cain and others have described the metaphor as a poor substitute for sound legal analysis; and vulnerable to misapplication. Cain notes that Holmes’s metaphor does not clarify that earnings will be taxed to the earner or the owner of the income, or the person who has control over the income. Holmes merely concludes that G. C. Earl’s income must be taxed to him. Holmes never used his fruit and tree metaphor again, although he had the opportunity in several subsequent assignment of income cases. Perhaps Holmes himself came to doubt the metaphor’s usefulness.” (LIPMAN, 2017, p. 86)

jurisprudência estadunidense (DERZI, 2010q, p. 1199; MUMFORD, 2010, p. 132) — o senhor e a senhora Seaborn declararam cada um a metade da renda auferida pelo senhor Seaborn. Na prática, ao dividir por 2 a renda do único membro do casal que trabalhava fora do lar (o Sr. Seaborn) e declarar cada qual uma metade, o que o casal fez foi estabelecer um *splitting* de sua renda. O procedimento foi prontamente questionado pelo *Bureau of Internal Revenue*¹⁶², uma vez que não havia expressa autorização legal para tanto no direito em vigor. Contudo, nesse caso, a Suprema Corte reconheceu o direito do contribuinte. *O que a levou a vedar o splitting no primeiro caso e autorizá-lo no segundo?*

Em *Poe v. Seaborn*, os contribuintes eram domiciliados em Washington, estado que adota o sistema do *community property*. Estados que adotam este sistema¹⁶³ possuem legislação civil que estabelece que a propriedade matrimonial — bens adquiridos e rendimentos auferidos durante o casamento — pertence a ambos os cônjuges em partes iguais¹⁶⁴. Neste caso, a Suprema Corte determinou que as normas sobre propriedade matrimonial de um Estado, e não o efetivo controle sobre os bens — do qual a Sra. Seaborn de fato não dispunha — era o fator determinante para efeitos de incidência tributária. Em síntese, a Corte decidiu que “[...] a propriedade determina a tributação e o direito estadual determina a propriedade” (VENTRY, 2011). A decisão era incompatível com o que fora decidido em *Lucas v. Earl*, pois neste último caso o determinante foi justamente o fato de que a administração das finanças estava a cargo do Sr. Earl, que seria o verdadeiro titular dos rendimentos.

Com isso, a corte criou um problema sistêmico grave decorrente das peculiaridades do federalismo estadunidense. Tendo em vista que o Imposto sobre a Renda é progressivo, casais com altos rendimentos em estados que adotavam o sistema da *community property* passaram a se

¹⁶² No Judiciário, estes procedimentos eram vistos com suspeita antes do comentado julgamento: “The research of Reva Siegel and Carolyn Jones demonstrates that at least through the 1940s, judges in the early twentieth century were skeptical that wives could be legitimate financial partners in a marriage or that they contributed meaningfully to assets acquired during marriage. Interspousal contracts and transactions like the Earls’ were suspect as shams without substance and labelled as “bedchamber transactions” to call into question their authenticity.” (LIPMAN, 2017, p. 86)

¹⁶³ Atualmente, Louisiana, Arizona, Califórnia, Texas, Washington, Idaho, Nevada, Novo México e Wisconsin.

¹⁶⁴ “In the majority of states, marital property followed English common law in defining a man’s earnings to be his own property. A married man with a homemaker wife would, in these states, file a return stating his full earned income and taking the married person exemption. A wife with no independent income would not file a return. Eight states, however, took their property laws from the civil laws of Spain and France. These declared that most income received by the spouses during marriage was “community property,” in which each of the spouses had a legally defined interest [...]” (NELSON, 1996, p. 100)

beneficiar do *splitting*, opção vedada pela jurisprudência aos casais residentes em estados que adotavam o sistema do *common law*. Isso fazia com que casais com rendas idênticas fossem tributados pelo mesmo imposto federal diferentemente, exclusivamente em razão do seu local de domicílio. Com isso, no discurso público

[...] casais com fonte de renda única em estados que adotam o sistema do *community property* começaram a ser vistos como vilões que estavam tirando vantagem injusta da declaração individual, ao passo que os maridos em estados que adotavam o sistema do *common law*, os quais poderiam tirar vantagem apenas de transferências e desonerações matrimoniais, eram vistos como vítimas da tributação individual. (LAHEY, 2011, p. 24)

Lipman (2017, p. 89) argumenta que na ausência da discrepância jurisprudencial — que levou alguns Estados que adotavam o sistema do *civil law* a aprovar leis mimetizando dispositivos do sistema da *community property* (NELSON, 1996, p. 100) — “[...] o Congresso poderia não ter sobrecarregado o sistema tributário com a declaração conjunta obrigatória.” A autora refere-se ao *Revenue Act of 1948*, que introduziu o *splitting* para pessoas casadas independentemente do seu estado de domicílio — dispositivo que recebeu o apelido de “dote do Tio Sam” (*Uncle Sam’s dowry*) (LIPMAN, 2017, p. 88) — e que, desde então, vem sendo *rigorosamente* criticado pela literatura feminista (KORNHAUSER, 2009a, b). Segundo Lahey (2011, p. 27), este dispositivo tem um “[...] impacto negativo significativo nas taxas de participação de mulheres na força de trabalho e, conseqüentemente, na vida profissional de mulheres e em sua renda ao longo da vida.” O impacto negativo da tributação conjunta não pode ser subestimado. A literatura o tem descrito como algo que favorece um “[...] padrão tradicional, em que um dos cônjuges trabalha fora de casa e o outro não” (LIPMAN, 2017, p. 88), um arranjo que, como demonstram as estatísticas “[...] é mais propenso a envolver cônjuges brancos de sexos diferentes em que o homem é o provedor de maior renda e a mulher cuida dos filhos e administra o lar¹⁶⁵” (LIPMAN, 2017, p. 88).

Boa parte do sistema tributário estadunidense foi projetado entre 1930 e 1950 (MCCAFFERY, 2009, p. 217). Nesta época, o arranjo demográfico familiar predominante era o casal heterossexual em que o homem trabalha fora e a mulher dedica-se exclusivamente ao lar

¹⁶⁵ No mesmo sentido, Scheiwe (2011, p. 198) e Nelson (1996, p. 104).

(ESTADOS UNIDOS DA AMÉRICA, 1947). A influência da ideologia neste debate não pode ser ignorada (ANDERSON, 1999, p. 696).

5.1.2 Proteger a família contra interferência indevida do Estado: a solução alemã

No modelo alemão, inicialmente inspirado pelo estadunidense (WERSIG, 2011, p. 83) a tributação conjunta (*Zusammenveranlagung*), introduzida em 1958 e informalmente conhecida como *splitting* conjugal (*Ehegattensplitting*), está prevista na §26, par. 1, EstG (*Einkommensteuergesetz* — Lei do Imposto de Renda). No procedimento ali estabelecido, primeiramente determina-se a renda tributável (*Einkommen*) de cada cônjuge; na sequência, as rendas são somadas e, em seguida, divididas por 2. Ao resultado aplica-se a alíquota, nos termos da §32, EstG. Finalmente, o resultado obtido nesta última operação é multiplicado por 2, resultando no montante a recolher. O procedimento pode ser sintetizado na seguinte fórmula:

Quadro 6 — Fórmula para o cálculo do Imposto sobre a Renda das pessoas físicas na Alemanha

1. $y_1 + y_2 = y_c$	Sendo,
2. $y_c/2 = x$	y_1 renda 1
	y_2 renda 2
3. $(xa)2 = \varphi$	y_c renda conjunta
	a alíquota
	φ imposto devido

Fonte: Elaborado por Feital a partir de Alemanha (1934).

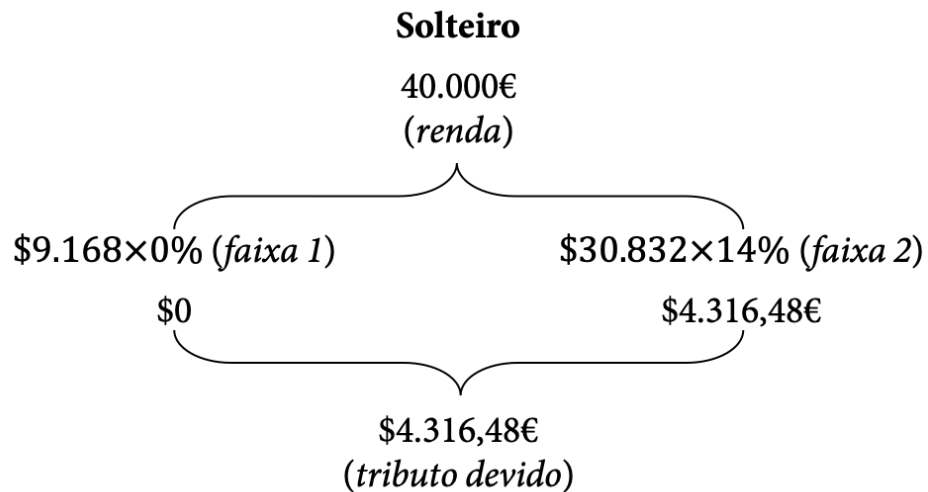
Tabela 3 — Alíquotas do Imposto sobre a Renda da Alemanha em 2020

Alíquotas (2020)		
Solteiros	Casados	
0-9.408€	0-18.816€	0%
9.409-57.051€	18.817-114.102€	14%
(...)	(...)	(...) ¹⁶⁶
57,052-270,500€	114.103-541.000€	42%
270,500€-	541.001€-	45%

Fonte: Elaborado por Feital a partir de PWC (2020).

Vejamos em dois casos práticos o impacto do modelo sobre a renda. Primeiramente, imaginemos um indivíduo solteiro com renda tributável de 40.000€ (após todas as deduções cabíveis). No segundo caso, imaginemos um casal com a mesma renda tributável.

Figura 23 — **Caso 6** — Tributação da renda de um solteiro com renda tributável de 40.000€ na Alemanha



Alíquota marginal: 14%
Alíquota efetiva: 11%

¹⁶⁶ Alíquotas geometricamente progressivas.

Fonte: Elaborado por Feital.

Figura 24 — **Caso 7** — Tributação da renda de um casal com renda tributável de 40.000€ na Alemanha

$$\begin{array}{c}
 \textbf{Casal} \\
 40.000\text{€} \\
 (\textit{renda}) \\
 40.000\text{€} / 2 = 20.000\text{€} \\
 \begin{array}{cc}
 \text{\$9.168€} \times 0\% (\textit{faixa 1}) & \text{\$10.832€} \times 14\% (\textit{faixa 2}) \\
 0\text{€} & 1.516,48\text{€}
 \end{array} \\
 1.516,48\text{€} \times 2 = 3.032,96\text{€} \\
 (\textit{tributo devido})
 \end{array}$$

Alíquota marginal: 14%
Alíquota efetiva: 7%

Fonte: Elaborado por Feital.

Segundo Wersig (2011, p. 213), há no direito alemão uma presunção — questionável, segundo a literatura feminista — de que o marido é o provedor da família. Ao contrário do que se deu nos Estados Unidos, na Alemanha a introdução do *splitting* foi o resultado de uma reflexão *deliberada* sobre a igualdade de gênero — positivada no artigo 3º da Lei Fundamental¹⁶⁷ — a não-discriminação e a proteção da família (SCHEIWE, 2011, p. 199)

¹⁶⁷ “ Art. 3º. (2) Men and women shall have equal rights. The state shall promote the actual implementation of equal rights for women and men and take steps to eliminate disadvantages that now exist. (3) No person shall be favoured or disfavoured because of sex, parentage, race, language, homeland and origin, faith or religious or political opinions. No person shall be disfavoured because of disability.” (ALEMANHA, 1949)

No caso BverfGE 6, 55 (*Steuersplitting*), julgado pelo Tribunal Constitucional Federal da Alemanha em 1957, o casal S. — um senhor aposentado que recebia mensalmente uma pensão estatal e uma senhora que auferia renda proveniente das atividades de sua loja (varejista) — questionou no âmbito administrativo a obrigação de declarar em conjunto suas rendas, tendo em vista que, na ausência do *splitting* conjugal, que ainda não existia, a declaração individual implicaria menor tributação. O recurso foi indeferido pela administração tributária. Após percorrer as instâncias competentes, a questão foi submetida ao Tribunal Constitucional para decidir se a declaração conjunta obrigatória (sem o *splitting*) era compatível com a Lei Fundamental. Na decisão — uma das mais analíticas acerca da igualdade de gênero no direito tributário de que temos notícia e que, segundo Derzi (2010t, p. 1200) representa uma quebra de paradigma no enfoque da tributação da família —, o Tribunal cotejou o procedimento previsto na § 26, EstG (Lei do Imposto de Renda) com o artigo 3º, pars. 2 e 3 e artigo 6º, par. 1, da Lei Fundamental.

No julgamento, a corte reiterou que “a discricionariedade do legislador é limitada pelas normas fundamentais [...]”¹⁶⁸. Neste sentido, os dispositivos constitucionais de proteção à família e de igualdade de gênero limitam¹⁶⁹ o espaço de atuação criativa do legislador tributário. O Tribunal considerou, assim, que o agravamento da tributação provocado pela declaração conjunta constitui uma intervenção do Estado na família¹⁷⁰, o que contraria o princípio da proteção da família estampado no artigo 6º, par. 1, da Lei Fundamental. Por esta razão, o procedimento foi declarado incompatível com a Lei Fundamental (inconstitucional).

¹⁶⁸ “Das Ermessen des Gesetzgebers wird auch durch Grundsatznormen begrenzt, in denen für bestimmte Bereiche der Rechts- und Sozialordnung Wertentscheidungen des Verfassungsgebers ausgedrückt sind. Wird die Unvereinbarkeit einer gesetzlichen Bestimmung mit einer solchen speziellen Grundsatznorm festgestellt, ist für eine verfassungsrechtliche Prüfung derselben Vorschrift unter dem Gesichtspunkt des allgemeinen Gleichheitssatzes (Art. 3 Abs. 1 GG) kein Raum mehr.” (BVERFGE, 1957)

¹⁶⁹ Derzi (2010p, p. 1225) esclarece que a jurisprudência daquele país, apesar de entender que o *splitting* não é uma técnica à disposição do legislador, concebe que este possa alterá-lo “[...] acompanhando as diferenças de regimes de bens, disciplinadas pelo Código Civil.”

¹⁷⁰ “Art. 6 Abs. 1 GG ist nicht nur ein “klassisches Grundrecht” zum Schutze der spezifischen Privatsphäre von Ehe und Familie sowie Institutsgarantie, sondern darüber hinaus zugleich eine Grundsatznorm, das heißt eine verbindliche Wertentscheidung für den gesamten Bereich des Ehe und Familie betreffenden privaten und öffentlichen Rechts. Er ist mindestens insoweit den Gesetzgeber aktuell bindendes Verfassungsrecht, als er eine Beeinträchtigung von Ehe und Familie durch störende Eingriffe des Staates selbst verbietet. Die Schlechterstellung der Ehegatten durch die Zusammenveranlagung zur Einkommensteuer - § 26 des Einkommensteuergesetzes in der Fassung BVerfGE 6, 55 (55)BVerfGE 6, 55 (56)vom 17. Januar 1952 - EStG 1951 - (BGBl. I S. 33) - stellt einen solchen störenden Eingriff dar.” (BVERFGE, 1957)

Além disso, investigando a intenção do legislador e os efeitos que se buscava concretizar com a tributação conjunta, os quais foram detidamente analisados pelo Tribunal — “trazer a mulher de volta para casa” (“[...] *die Ehefrau ins Haus zurückzuführen* [...]”) (BVERFGE, 1957) ou, o que é o mesmo, “expulsar as mulheres do mercado de trabalho” (“[...] *die Frau vom Arbeitsmarkt zu verdrängen* [...]”) (BVERFGE, 1957) —, declarou-se que o procedimento contrariava também a igualdade de gênero prevista no artigo 3º, pars. 2 e 3, da Lei Fundamental. Segundo a corte, a igualdade de gênero compreende a liberdade da esposa de decidir como conduzirá sua vida “[...] se se dedicará exclusivamente ao lar, se ajudará seu marido no trabalho ou se buscará sua própria renda no mercado de trabalho¹⁷¹.” Também por esta razão, o procedimento foi declarado incompatível com a constituição alemã.

Nos Estados Unidos, por outro lado, a existência e as necessidades de mulheres trabalhadoras eram questões ambivalentes no discurso público (MCCAFFERY, 2009, p. 218). Na Europa, ao contrário, a participação das mulheres no mercado de trabalho formal era uma premissa a partir da qual os decisores políticos pensavam os efeitos da discriminação do segundo provedor em relação à igualdade de gênero. Considerando que no direito estadunidense a criação do sistema de declaração conjunta prescindiu de qualquer discussão sobre a igualdade de gênero, a decisão do Tribunal Constitucional alemão é pioneira. Em primeiro lugar, por ter afirmado já em 1957 que “direitos iguais para mulheres inclui a possibilidade de obter renda na economia de mercado com as mesmas oportunidades legais de qualquer cidadão do sexo masculino¹⁷²”. E, em segundo lugar, mas não menos relevante, sobretudo para os fins deste trabalho, por ter associado os *efeitos* de normas tributárias à participação das mulheres no mercado de trabalho, o que constitui o reconhecimento jurisprudencial da *discriminação indireta na tributação*. Como veremos adiante, a decisão aponta também para a responsabilidade do legislador tributário pelos efeitos das leis.

Como reação a essa decisão, estabeleceu-se na Alemanha o procedimento esquematizado acima. À ocasião, o Tribunal também afirmou a existência de um princípio implícito na Lei

¹⁷¹ “Zu dem Gehalt solcher privaten Entscheidungsfreiheit der Ehegatten gehört auch die Entscheidung darüber, ob eine Ehefrau sich ausschließlich dem Haushalt widmet, ob sie dem Manne im Beruf hilft oder ob sie eigenes marktwirtschaftliches Einkommen erwirbt.” (BVERFGE, 1957)

¹⁷² “Zur Gleichberechtigung der Frau gehört, daß sie die Möglichkeit hat, mit gleichen rechtlichen Chancen marktwirtschaftliches Einkommen zu erzielen wie jeder männliche Staatsbürger.” (BVERFGE, 1957)

Fundamental que vincula o legislador à justiça tributária, por meio do seu artigo 3, par. 1, que determina a igualdade de todos perante a lei. Aqui é necessário atentar para uma sutileza na decisão da Corte Constitucional. Ao afirmar que à mulher cabe decidir se “[...] auxiliará seu marido no trabalho [...]”, ela afirma implicitamente que o papel da mulher no mercado de trabalho é secundário. Trata-se, afinal, segundo o verbo adotado, de *ajudar* (*helfen*; *helft*) seu marido. Isto condiz com a afirmação de Wersig (2011, p. 213) — anteriormente citada, e corroborada por McCaffery (2009, p. 219) — de que a Alemanha adota em suas políticas públicas a presunção de que o provedor principal é um homem.

5.1.3 O lar como unidade econômica: o quociente familiar francês

Na França — onde o imposto progressivo sobre a renda foi adotado em 1914 (PIKETTY, 2013, p. 802) — uma terceira alternativa foi desenvolvida, o denominado quociente familiar (*quotient familial*). O artigo 193 do *Code Général des Impôts* (Código Geral dos Impostos) estabelece que a base de cálculo do imposto sobre a renda é dividida por um número fixo de partes, de acordo com a situação e despesas da família. O objetivo é ajustar o imposto à capacidade contributiva do lar (*foyer*) conjuntamente tomado como uma unidade econômica¹⁷³, levando em conta as “[...] diversas situações familiares existentes [...]” (DERZI, 2010r, p. 1231). O procedimento, que visa a atenuar a progressividade do Imposto de Renda para famílias mais numerosas, pode ser assim sintetizado:

¹⁷³ A palavra *foyer* remete ao ideal de dependência econômica em relação ao homem (GUNNARSSON, 2011, p. 82). Como elucida Lahey (2011, p. 15), é no direito romano que o lar torna-se unidade econômica para fins tributários: “This was accomplished through the legal fiction of the *unitas personae* (‘one person’ or ‘unitary person’) that was used to merge women, children and slaves with the ‘person’ of the husband/father/owner in the eyes of the law.” Segundo o *Trésor de la Langue Française*, a palavra *foyer*, cuja etimologia remete ao latim *foccarium* (lareira) e em sentido figurado significa *domicílio*: “Lieu où habite, où vit une famille” (IMBS; QUEMADA, 2004).

Quadro 7 — Fórmula para cálculo do Imposto sobre a Renda das pessoas físicas na França

1. $y_1 + y_2 = y_c$	Sendo,
2. $y_c/a = x \Rightarrow x$ é submetido ao barema progressivo do imposto, resultando em z	y_1 renda 1 y_2 renda 2 y_c renda conjunta a divisor da renda tributável x quociente familiar φ imposto devido
3. $z(a) = \varphi$	

Fonte: Elaborado por Feital a partir de França (1950).

Tabela 4 — Alíquotas do Imposto sobre a Renda da França em 2020

Renda	Alíquota (2020)
0-10.064€	0%
10.065-25.659€	11%
25.660-73.369€	30%
73.370-157.806€	41%
157.807€-	45%

Fonte: Elaborado por Feital a partir de França (2019).

Tabela 5 — Divisor da renda tributável para cálculo do quociente familiar francês

Situação da família	Divisor da renda tributável
Solteiro/divorciado/viúvo sem filhos	1
Casado sem filhos	2
Solteiro/divorciado com 1 filho	1,5
Casado/viúvo com 1 filho	2,5
Solteiro/divorciado com 2 filhos	2
Casado/viúvo com 2 filhos	3
Casado/divorciado com 3 filhos	3
Casado/viúvo com 3 filhos	4
Solteiro/divorciado com 4 filhos	4
Casado/viúvo com 4 filhos	5
Solteiro/divorciado com 5 filhos	5
Casado/viúvo com 5 filhos	6
Solteiro/divorciado com 6 filhos	6
<i>...e assim sucessivamente, aumentando 1 unidade para cada criança sob os cuidados do contribuinte...</i>	

Fonte: Elaborado por Feital a partir de França (1950).

O quociente familiar, tal como a declaração conjunta estadunidense, visa a realizar dois objetivos. De um lado, busca efetivar o princípio da capacidade contributiva¹⁷⁴, uma vez que permite reduzir o imposto de famílias que presumidamente possuem gastos proporcionalmente altos com o seu próprio sustento. De outro lado, ao proteger as famílias com mais filhos de uma tributação mais onerosa, o quociente pretende estimular a natalidade (MCCAFFERY, 2009, p. 219). Naturalmente, apenas o primeiro destes objetivos pode ser considerado *estritamente* fiscal.

¹⁷⁴ Recepcionado na *Constitution du 4 octobre 1958* pela incorporação da *Déclaration des Droits de l'Homme et du Citoyen de 1789*, na condição de texto constitucional: “ Art. 13. Pour l'entretien de la force publique, et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable : elle doit être également répartie entre tous les citoyens, en raison de leurs facultés.” (FRANÇA, 1958)

Vejamos, em dois casos, o efeito da aplicação do quociente familiar. No primeiro caso, tomemos uma pessoa solteira e sem filhos com renda líquida de 40.000€. No segundo caso, um casal com dois filhos menores com renda líquida também de 40.000€.

Quadro 8 — Caso 8 — Tributação da renda de um solteiro sem filhos com renda líquida de 40.000€ na França

$$40.000\text{€} / 1 \text{ (divisor)}$$

$$= 40.000\text{€} \text{ (quociente familiar)}$$

$$40.000\text{€} - 10.064\text{€} (0\%) = 0\text{€}$$

$$29.936\text{€} - 25.659\text{€} (11\%) = 2.822,49\text{€}$$

$$4.277\text{€} (30\%) = 1.283,10\text{€}$$

$$4.105,59\text{€} \times 1 \text{ (divisor)} =$$

$$= 4.105,59\text{€}$$

(total de imposto sobre a renda a recolher)

Alíquota marginal: 30%

Alíquota efetiva: 10%

Fonte: Elaborado por Feital.

Quadro 9 — Caso 9 — Tributação da renda de um casal com 2 filhos menores e renda líquida de 40.000€ na França

$$40.000\text{€} / 3 \text{ (divisor)}$$

$$= 13.333,33\text{€} \text{ (quociente familiar)}$$

$$13.333,33\text{€} - 10.064\text{€} (0\%) = 0$$

$$3.269,33\text{€} (11\%) = 359,63\text{€}$$

$$359,63\text{€} \times 3 \text{ (divisor)} =$$

$$= 1.078,89\text{€}$$

(total de imposto sobre a renda a recolher)

Alíquota marginal: 11%

Alíquota efetiva: 3%

Fonte: Elaborado por Feital.

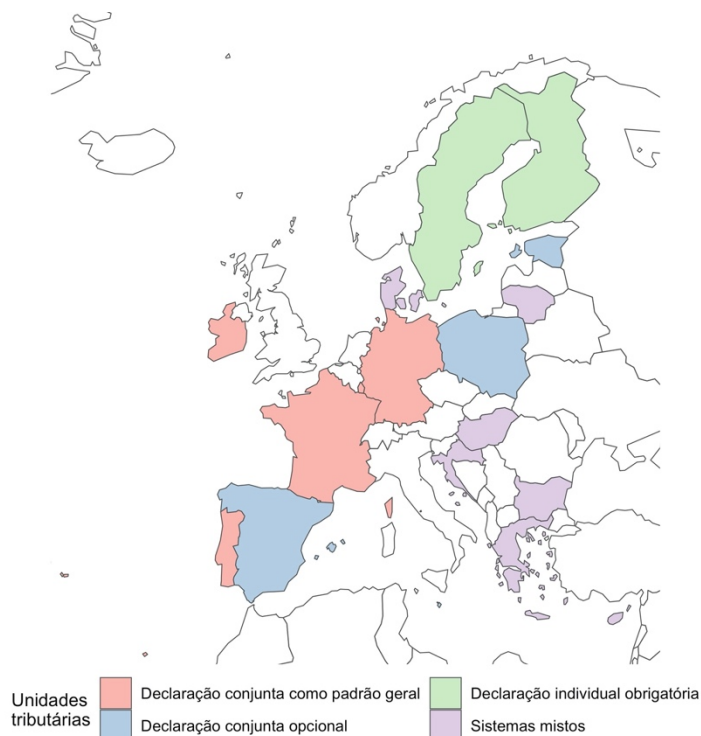
Como observamos do exemplo acima, a tributação de um casal com dois filhos é consideravelmente menor do que a de uma pessoa solteira. A intensidade da tributação é progressivamente reduzida em função do número de filhos.

5.1.4 Panorama da escolha da unidade tributária na Europa

De modo geral, o chamado *efeito splitting* privilegia casais em que apenas um dos cônjuges aufera renda ou em que as rendas de ambos sejam consideravelmente diferentes (WERSIG, 2011, p. 214). Na hipótese dos dois cônjuges auferirem a mesma renda, o resultado da tributação será o mesmo com ou sem *splitting*.

Segundo relatório publicado pela Direção-Geral das Políticas Internas do Parlamento Europeu, o número de países que adotam um sistema puro de declaração conjunta está diminuindo desde 1980 (GUNNARSSON; SCHRATZENSTALLER; SPANGENBERG, 2017, p. 27). Há uma clara predominância de sistemas que adotam mecanismos de dedução ou outras formas de desoneração para casais (DERZI, 2018b, p. 419). Estes sistemas mistos — soluções compromissórias entre a tributação conjunta e a individual (MCCAFFERY, 2009, p. 219) — acabam por minimizar os potenciais efeitos positivos da adoção da tributação individual nos Estados europeus (BETTIO; VERASHCHAGINA, 2009, p. 41), mas ao mesmo tempo atenuam os efeitos negativos da tributação conjunta pura e simples. Em 2017, a situação no continente pode ser identificada na figura abaixo.

Figura 25 — Sistemas de declaração da renda da pessoa física na União Europeia



Fonte: Elaborado por Feital a partir de Gunnarsson; Schratzenstaller; Spangenberg (2017).

5.2 O impacto da escolha da unidade tributária sobre diferentes formas de família

Apesar de aparentar ser um tema técnico e objetivo, os debates sobre a unidade tributária mais adequada são, na realidade, discussões sobre o formato das famílias e dos papéis sociais de gênero (STEWART, 2011, p. 58). O efeito das políticas fiscais sobre a vida *privada* mostra-se aqui de forma clara (MCCAFFERY, 2009, p. 216). É nesse debate que a dinâmica que orienta a separação público-privado se introduz no direito tributário como um dos eixos organizadores das relações de gênero. Nelson (1996, p. 98) sustenta que a própria ideia de se tomar o lar como uma unidade remete ao estado de submissão histórica da mulher¹⁷⁵. Neste contexto, para fins de levantamentos estatísticos, por exemplo, as preferências do *chefe* do lar são equiparadas às

¹⁷⁵ Em sentido contrário, ver Hoffer (2007).

preferências do lar como um todo. Se considerarmos que os dados estatísticos assim coletados servirão de base para a elaboração de políticas públicas, visando a resolver os mais diferentes problemas, constataremos a relevância desta observação e a complexidade do problema.

É possível identificar também um forte viés no sentido de se considerar a composição da família como conjunto integrado sempre por um homem cisgênero heterossexual e uma mulher cisgênero heterossexual (os filhos dependentes são desejáveis, mas opcionais neste modelo). É o que Gunnarsson (2011, p. 88) denomina de *família nuclear ideal*: “[...] mãe, pai e um casal de filhos — [...] dois provedores, em que trabalho e família são conciliados por ambos os pais e em que os pais são indivíduos autônomos.” Parece haver pouco espaço para a reflexão sobre outros arranjos familiares diferentes do modelo heteronormativo (INFANTI, 2010), o que indica heterossexismo¹⁷⁶. Por outro lado, em *Progress of the World's Women 2019-2020: Families in a Changing World*, relatório publicado em 2019, a ONU Mulheres identificou esquematicamente seis conformações domésticas (lares) diferentes (UNITED NATIONS, 2019, p. 44), o que aponta para o caráter tipológico do conceito de família¹⁷⁷:

- a) casais com filhos;
- b) família estendida;
- c) casal sem filhos;
- d) lar unipessoal;
- e) mãe/pai solteiro; e
- f) lar de pessoas sem parentesco entre si.

Algumas conclusões do relatório são relevantes para repensar a tributação das pessoas físicas, pois referem-se diretamente a premissas acolhidas — deliberadamente ou não — por decisores políticos quando da elaboração de políticas públicas. A principal delas é a de que a

¹⁷⁶ Segundo Lorde (2020, p. 14), o heterossexismo é a “[...] crença na superioridade inerente a um padrão de relação afetiva, o que implicaria seu direito à dominância.” Na terminologia de Young (1990), a herossexualidade compulsória é uma forma de opressão e um dos componentes do gênero. Ver tópico 3.2.

¹⁷⁷ Adotando-se os conceitos de Derzi (2020), pode-se compreender o instituto jurídico de família como um tipo aberto e rico em notas referenciais. A este respeito, vejam-se as conclusões da autora sobre a escala móvel de Wilburg e o conceito de sistema de Canaris.

pluralidade de modelos familiares conta com o reconhecimento de relevante instituição internacional. A esse respeito a *Declaração e Plataforma para Ação de Beijing* prescreve: “em diferentes sistemas culturais, políticos e sociais existem várias formas de famílias e os direitos, capacidades e responsabilidades dos familiares devem ser respeitados” (UNITED NATIONS, 2014, p. 235). Como demonstra o citado relatório, o modelo de família em que o homem é o provedor exclusivo está desaparecendo (UNITED NATIONS, 2019, p. 36). Em termos de composição, a maioria dos lares do mundo é integrada por um homem e uma mulher com filhos, segundo a ONU (2019, p. 47). O segundo tipo mais comum de lar é aquele composto por famílias estendidas, “[...] as quais incluem pelo menos um adulto mais outros parentes e pode incluir crianças”, que totalizam 26,6% (UNITED NATIONS, 2019, p. 47). Famílias de pais solteiros são o terceiro tipo, respondendo por 7,5% do total. Dentre as famílias monoparentais, 84,3% são lideradas por mulheres (UNITED NATIONS, 2019, p. 47).

Outra questão, que prontamente atraiu a atenção da literatura crítica, refere-se ao tratamento da renda de famílias compostas por casais do mesmo sexo, um debate que nos leva de volta ao sistema tributário estadunidense.

5.2.1 A situação das famílias homoafetivas

Cain (1991, 1997) foi precursora ao apontar, na década de 90 do século passado, a discriminação sofrida por famílias não-heterossexuais em virtude da legislação tributária estadunidense. Em dois artigos — *Same-Sex Couples and the Federal Tax Law* e *Taxing Lesbians* —, hoje textos clássicos para o estudo do direito tributário crítico, a autora tentou retirar da invisibilidade a vida de casais homossexuais em uma época em que o casamento entre pessoas do mesmo sexo não era legalmente admitido. Como sumariza a autora, alinhada com o que até aqui afirmamos, “o direito tributário nunca foi bem desenhado para levar em conta as relações pessoais” (CAIN, 1997, p. 472) ou, como afirma Knauer (1998), para articular as diferenças.

Para Infanti (2009) a heteronormatividade do sistema tributário estadunidense teria alcançado o seu ápice com a edição do *Defense of Marriage Act*, ou DOMA, como ficou conhecida a Pub. L. 104-199, aprovada pelo 104º Congresso dos Estados Unidos (1995-1997) e ratificada por Bill Clinton em 1996. A norma definia o casamento como a “[...] união legal entre um

homem e uma mulher como esposo e esposa [...]” e estabelecia, em âmbito federal, tratamento distinto para casais do mesmo sexo e casais de sexo diferente. Mais especificamente, a Seção 3 do DOMA, emendou o *United States Code*, em seu Capítulo 1, Título 1, para inserir ao final da Seção 7 o seguinte dispositivo:

Na determinação do significado de qualquer Ato do Congresso, ou de qualquer regra, regulação ou interpretação das variadas agências administrativas dos Estados Unidos, a palavra “casamento” significa apenas a união legal entre um homem e uma mulher como marido e esposa, e a palavra cônjuge, refere-se apenas à pessoa do sexo oposto que é um marido ou uma esposa. (ESTADOS UNIDOS DA AMÉRICA, 1996)

Além de sua incompatibilidade com o princípio da não-discriminação (que integra, como vimos o *jus cogens* internacional), especificamente em relação à tributação da renda, o ato impedia os casais homoafetivos de declarar conjuntamente o imposto de renda. Deste modo, pessoas do mesmo sexo, *ainda que legalmente casadas*, não poderiam fazer jus à atenuação da progressividade do tributo¹⁷⁸. A norma proibia também a isenção do tributo nas transferências gratuitas feitas entre cônjuges¹⁷⁹ e as deduções tributárias normalmente admitidas nas transferências não onerosas de propriedade entre cônjuges heterossexuais (INFANTI, 2009, p. 102). Defensores da norma argumentaram¹⁸⁰ que, apesar de criar uma discriminação entre casais baseada em sua sexualidade, o tratamento diferenciado não violava a igualdade e a preferência do sistema tributário pelos casais heterossexuais justificava-se pelo “[...] propósito da sociedade de perpetuar a si mesma [...]” (BLACK, 2008, p. 329).

Na prática, a DOMA criou um cenário jurídico esquizoide que contrariava o precedente estabelecido em *Seaborn* (VENTRY, 2011), o que só foi possível graças a idiossincrasia do federalismo estadunidense. Naquele país, a elaboração de normas sobre casamento é de competência estadual, sendo vedado ao governo federal legislar sobre o tema. Isto quer dizer que cada um dos cinquenta estados que compõem o país pode legislar sobre casamento sem nenhuma

¹⁷⁸ Ver tópico 5.1.1.

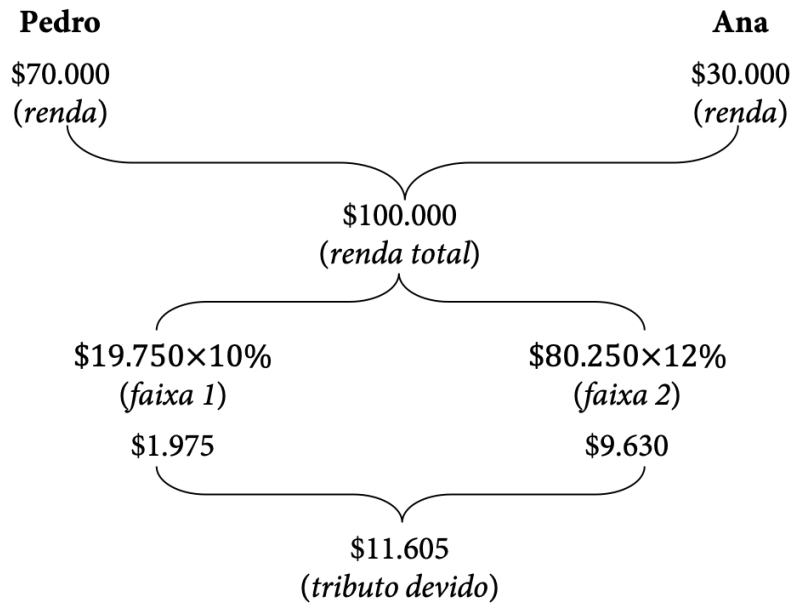
¹⁷⁹ Sobre as denominadas *deduções maritais* no direito estadunidense, ver Derzi (2010e, p. 1168).

¹⁸⁰ “[...] the rationale for the exclusion is based on the beliefs that a same-sex couple is not a family, that no civilized society has ever countenanced such unions, and that our Judeo-Christian heritage forbids them.” (KNAUER, 1998, p. 233) No sentido de que a norma é “[...] uma afronta injusta à dignidade de lésbicas, gays e bissexuais”, ver Smith e Stein (2015).

coordenação nacional. Isto efetivamente ocorreu em relação ao casamento homoafetivo, quando, por decisão judicial estadual Massachusetts (2003), Connecticut (2009) e Iowa (2009) legalizaram o casamento entre pessoas do mesmo sexo, seguidos por deliberação do Legislativo em Vermont (2009) — primeiro estado a fazê-lo por lei —, New Hampshire (2009), Washington D.C. (2009), Nova York (2011), Rhode Island (2013), Delaware (2013), Minnesota (2013) e, por meio de referendo, em Maine (2012), Maryland (2012) e Washington (2012). Nesses estados, o casamento entre pessoas do mesmo sexo não apenas foi autorizado como foi celebrado aos milhares. Como a tributação federal obviamente é regulada pela União e, como vimos, há naquele país tratamento tributário mais benéfico para casais que declarem sua renda juntos, na ausência do DOMA, teríamos a incoerente situação de tributação federal diferente para casais do mesmo sexo em função do local em que estivessem domiciliados. A discrepância, contudo, não se verificou, porque o DOMA uniformizou o tratamento *discriminatório* em todo o território estadunidense. Isto é, independentemente de serem legalmente casadas, pessoas do mesmo sexo não poderiam declarar a renda como um casal, por não se enquadrarem na definição de casamento da norma federal.

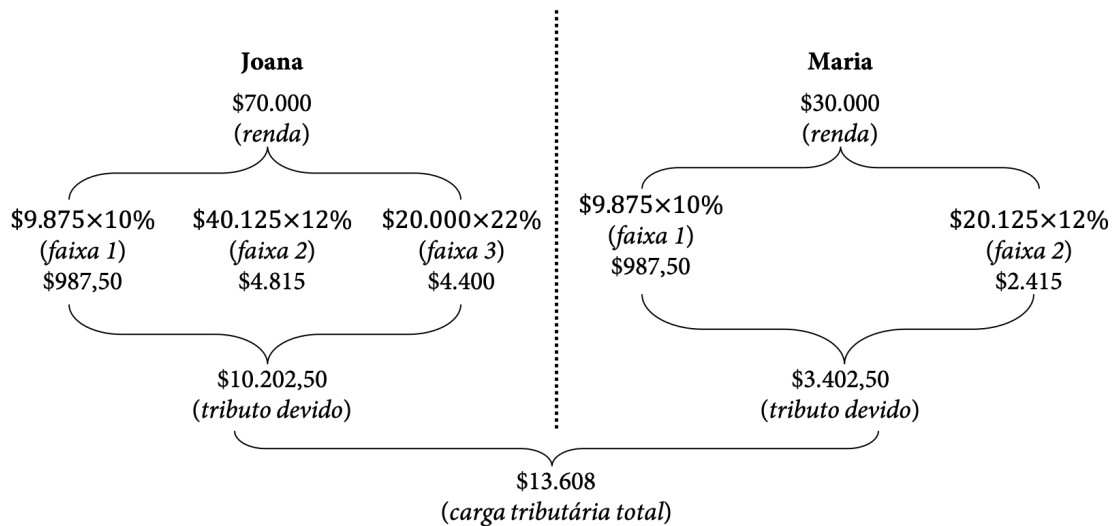
Para melhor visualizar a situação histórica, imaginemos dois casais, ambos *legalmente* casados, sendo um casal homossexual (Joana e Maria) e um casal heterossexual (Ana e Pedro), ambos com renda tributável total de \$100.000, sendo o primeiro provedor com renda de \$70.000 e o segundo provedor com renda de \$30.000.

Figura 26 — Tributação da renda de um casal heterossexual (com *splitting* conjugal)



Fonte: Elaborado por Feital.

Figura 27 — Tributação da renda de um casal homossexual (com *proibição* de se aplicar o *splitting* conjugal)



Fonte: Elaborado por Feital.

Este resultado, escreve Infanti (2009, p. 104), era uma declaração aberta de hostilidade do governo federal em relação aos casais não-heterossexuais. A situação apenas se alterou formalmente naquele país quando, após longa e ferrenha mobilização da sociedade civil, por meio de diversos grupos organizados, a Suprema Corte declarou a inconstitucionalidade da definição de casamento contida no DOMA em 2013. Em *United States v. Windsor*, o tribunal estabeleceu que o tratamento diferenciado contrariava a Quinta Emenda. A decisão levou ao reconhecimento formal do casamento entre pessoas do mesmo sexo por parte do governo federal, *inclusive para finalidades fiscais*. Posteriormente, em *Obergefell v. Hodges*, julgado em 2015, a mesma Corte definiu que o tratamento igualitário de casais do mesmo sexo é garantido pela cláusula do devido processo legal e pela cláusula de igual proteção contida na Décima Quarta Emenda. Isto levou ao cenário atual em que as obrigações acessórias e faixas de renda para pessoas casadas que declarem conjuntamente aplicam-se a todos aqueles que sejam legalmente casados, independentemente de sua orientação sexual.

Na Alemanha, o sistema fiscal também demorou a se adequar à legislação civil. As uniões civis de pessoas do mesmo sexo são permitidas naquele país desde 2001. Contudo, até 2013 casais do mesmo sexo não podiam se valer do *splitting* conjugal (*Ehegattensplitting*) na declaração de renda. Foi apenas após aprovação de legislação específica pelo *Bundesrat* — órgão homólogo ao Senado brasileiro — que a declaração conjunta com *splitting* foi estendida para casais homoafetivos. Em 2017, o casamento foi plenamente estendido a casais do mesmo sexo por lei, com todos os efeitos daí decorrentes.

Na França, o casamento entre pessoas do mesmo sexo é legal desde 2013. Contudo, diferentemente da Alemanha e dos Estados Unidos, a união civil entre pessoas do mesmo sexo é permitida na França desde 1999, na forma do *pacto civil de solidariedade* (*pacte civil de solidarité*), popularmente conhecido como PACS. Para finalidades relativas ao imposto de renda não há distinção entre casados e pessoas que celebraram um pacto (*pacsés*): nos dois casos a declaração será conjunta e serão aplicados os índices apropriados para se estabelecer o quociente familiar, conforme a situação da família.

No Brasil, o debate público sobre a formalização das famílias homoafetivas remete ao Projeto de Lei nº 1.151/1995, de autoria de Marta Suplicy, apresentado à Câmara dos Deputados em 1995, durante o governo de Fernando Henrique Cardoso. Trevisan (2018, p. 562) relata que

os projetos sobre casamento homoafetivo no Brasil foram sucessivamente alterados, desnaturando-se: “[...] passando de ‘união civil’ a ‘parceria registrada’ e ‘pacto civil de solidariedade’, as mudanças sucessivas nos projetos foram desfigurando a ideia original. Ainda assim, a pauta continuou firmemente barrada pelas bancadas fundamentalistas.” A ideia original a que se refere o autor — o reconhecimento pleno das famílias homossexuais como entidades familiares, sobretudo para fins de proteção do direito de propriedade e direitos sucessórios — foi reconhecida, contudo, em mais de uma ocasião pelo Judiciário¹⁸¹, a despeito da inércia do Legislativo. Em 2011, o STF reconheceu a constitucionalidade da união estável entre pessoas do mesmo sexo. Em 2013, o Conselho Nacional de Justiça aprovou a Resolução nº 175, regulamentando a celebração da união estável em cartórios. Em 2017, o STF equiparou a união estável ao casamento em relação ao direito sucessório (TREVISAN, 2018, p. 562).

Para fins de tributação da renda, a Receita Federal do Brasil, seguindo a orientação do STF, autoriza, desde 2011, a inclusão do parceiro como dependente na declaração do imposto. A declaração conjunta no Brasil, por meio da qual um dos cônjuges figura como dependente do outro, é permitida, nos termos do artigo 7º, do Decreto nº 9.580/2019 (Regulamento do Imposto de Renda), tanto para as pessoas legalmente casadas, quanto para aquelas que vivam em união estável há mais de cinco anos, bem como para pessoas com filhos em comum, neste último caso, independentemente do tempo de convivência ou de formalização do casamento. Como no Brasil não há baremas específicos, *splitting* ou cotizações, apenas a possibilidade de deduzir despesas com dependentes — a despeito da declaração conjunta aglutinar as deduções de ambos os cônjuges, a família não é tomada como unidade tributária (DERZI, 2010o, p. 1208) — na maior parte dos casos é mais vantajoso para o contribuinte declarar a sua renda individualmente, a não ser que os rendimentos do cônjuge dependente sejam baixos, mas com deduções altas (expressivos gastos com saúde). Se ambos os cônjuges trabalham, a declaração individual provavelmente implicará tributação menos onerosa. Além disso, como no Brasil a declaração conjunta é sempre *opcional*, a questão entre nós é de pouca relevância prática.

Entretanto, o debate e a alteração jurídica provocada pela jurisprudência indicam que também no Brasil o conceito de família se insere no mundo sublunar, de modo que nem a

¹⁸¹ Destaca-se a ação que obrigou o INSS a reconhecer companheiros homossexuais como dependentes preferenciais do Regime Geral da Previdência Social (TREVISAN, 2018, p. 500). Para um panorama, ver Dias (2000).

definição de *casal* nem a definição de *família* ou *lar* são imutáveis¹⁸². Pelo contrário, frequentemente as normas sociais alteram-se — para reconhecer novos modelos familiares, por exemplo — sem que as normas tributárias sejam atualizadas para acompanhar as mudanças (MCCAFFERY, 2009, p. 220). Este déficit entre a regulação civil e o direito fiscal é uma advertência importante que a experiência histórica de outros países nos deixa.

5.2.2 A presunção de que a família é um espaço equitativo

A imagem idílica da família que a ideologia dominante quer sustentar diverge da realidade, sobretudo porque como se sabe, o espaço familiar não é alheio a dinâmicas de poder. Esta imagem, é um dos pilares do liberalismo e está cristalizada normativamente no “princípio da autonomia da família” (Cf. FISHKIN, 1983). O ambiente familiar, como se sabe, é muitas vezes o local originário da subordinação da mulher¹⁸³, atravessado por relações de poder complexas, assimétricas e eventualmente conflitivas. Aqui pode-se criticar parcela da literatura econômica que ainda trabalha com modelos unitários (*common purse presumption*) (MUMFORD, 2010, p. 145) que pressupõem que o lar é um ambiente homogêneo de trocas equitativas (WERSIG, 2011, p. 225). Diferentemente, os modelos de barganha, aproximações mais adequadas das dinâmicas familiares, admitem que a família é um espaço de cooperação, mas também de competição por recursos escassos (UNITED NATIONS, 2019, p. 22). Como conclui Sen (1991, p. 481), no âmbito familiar, os conflitos por recursos limitados distinguem-se dos conflitos de classe, pois “um trabalhador e um capitalista não vivem tipicamente sob o mesmo teto — partilhando

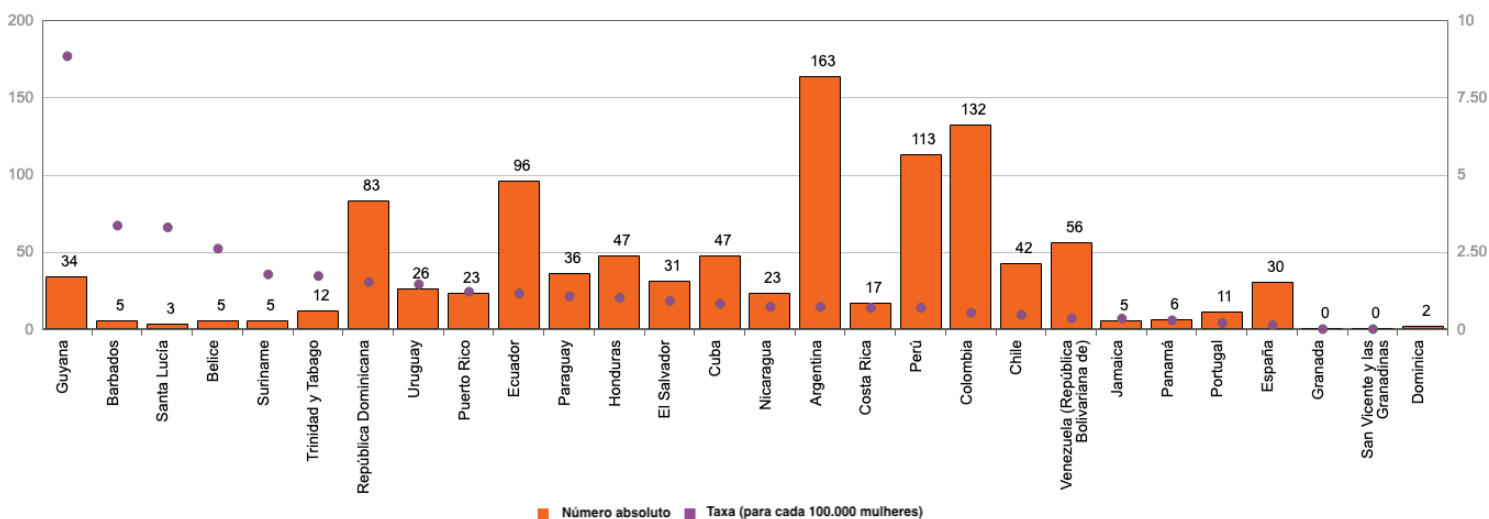
¹⁸² Em relação ao cenário australiano, especificamente acerca das conclusões do Relatório Henry (*Henry Tax Review*) sobre a plasticidade das conformações familiares, veja-se Stewart (2011, p. 59)

¹⁸³ “Women’s living conditions are largely bound up with family life—and the normative and structural patterns that shape these living conditions emerge from traditional gendered functions within the family, as well as from the way the family as an institution is organized in society. The general picture of unequal distribution of power and resources between men and women shows that women’s economic dependency resides in, and is reinforced by, the exchange of time, care and economic resources in the household, which in turn is replicated in the production of social welfare between the state, the market and the family. In other words, family life results in economic and social subordination for women, although in mainstream social and legal science and according to political notions of social justice, it is assumed that family institutions are just.” (GUNNARSSON, 2011, p. 77)

preocupações e experiências e agindo conjuntamente. Este aspecto de união dá ao conflito de gênero algumas características bastante especiais.”

De outro modo, isto é, ignorando que as normas sociais relativas aos papéis de gênero se impõem também no espaço doméstico-familiar, políticas públicas e sobretudo políticas fiscais voltadas à proteção da família acabam por tornar invisíveis as mulheres. Scheiwe (2011, p. 197) argumenta que ainda há no direito tributário uma “[...] obviamente errônea, mas ainda assim vigente, suposição de que ‘o que é bom para a família é bom para as mulheres’”. Infelizmente, convém recordar que, além de poder funcionar como *embreagem da injustiça*, transmitindo a desigualdade entre gerações (DELPHY, 2013, p. 13), a família pode ser um espaço desigual em si, no qual as mulheres, oneradas por um trabalho sem fim, sacrificam o próprio bem-estar em troca de subsistência derivada do trabalho masculino (UNITED NATIONS, 2019, p. 146). Além disso, a violência de gênero — uma das formas mais persistentes de violação dos direitos humanos ao lado das violações de direitos econômicos e sociais — se dá predominantemente no espaço familiar, em um espectro que vai das formas “[...] de controle, tais como controle financeiro e abuso psicológico, [até] [...] as formas mais extremas de violência como os assassinatos relacionados ao gênero” (UNITED NATIONS, 2019, p. 177). Segundo o *Observatório da Igualdade de Gênero para a América Latina e o Caribe*, 2 de cada 3 feminicídios na região são cometidos por companheiros ou ex-companheiros das vítimas.

Figura 28 — Número de mortes de mulheres provocadas por companheiros ou ex-companheiros



Fonte: (CEPAL, 2020)

A prevalência da violência de gênero no ambiente doméstico associa-se perversamente à ideologia que afirma que a família é sempre um espaço privado e harmônico, autorregulado e sob responsabilidade afetiva e emocional das mulheres (UNITED NATIONS, 2019, p. 188). Isso demonstra quão profunda é a penetração da desigualdade de gênero nas instituições sociais (UNITED NATIONS, 2019, p. 184). Sem a atuação de um Estado forte, inclusive *nas* famílias, para redistribuir o trabalho reprodutivo, não é possível imaginar um efetivo combate à desigualdade de gênero. Ao contrário do que faz crer a ideologia da “glorificação da família” (FEDERICI, 2019, p. 75), o ideal de redistribuição, de que se ocupa a literatura jurídica e sobretudo a literatura econômica recentemente, deve ser introduzido no seio das famílias, o que exige que consideremos o cuidado como um bem público (UNITED NATIONS, 2019, p. 141) e, como tal, objeto de políticas estatais.

5.2.3 Os paradoxos da proteção à família e o teorema da impossibilidade de McCaffery

Gunnarsson (2011, p. 83) ilustra o paradoxo das incursões estatais de proteção à família, por meio da comparação dos sistemas jurídicos da Suécia e da Alemanha. Segundo a autora, na constituição sueca não há qualquer dispositivo que estabeleça expressamente a proteção da família como um dever do Estado. A Alemanha, por outro lado, é pioneira na criação de políticas públicas voltadas para a família, ao lado da França e da Bélgica, pois, desde a década de 30 do século XX, em pleno regime nazista, desenvolve políticas familiares sistemáticas (SCHEIWE, 2011, p. 199). Além disso, como vimos, a proteção do casamento e da família possui expressa previsão na Lei Fundamental¹⁸⁴, o que gera considerável repercussão na literatura tributária alemã (SCHEIWE, 2011, p. 196). Todavia, no âmbito material, segundo a autora, a proteção da família sueca é mais substancial do que a proteção alemã. A proteção oferecida pela Suécia é algo palpável e que se materializa em políticas públicas desenhadas para garantir a igualdade e os direitos sociais de todos os membros da família. Segundo a autora, naquele país o repasse de benefícios financeiros e *in natura* conjuga-se à tributação individual da renda dos integrantes das famílias. A autora argumenta, então, que é preciso comparar níveis de proteção social efetivos sem se deixar impressionar por dispositivos jurídicos cuja eficácia ou objetivo são duvidosos.

Sob a perspectiva da discriminação, ainda que exista um mecanismo como o *splitting* ou o quociente familiar, o sistema de tributação conjunta da renda, segundo De Villota (2011, p. 110), pode discriminar os seguintes arranjos familiares:

- a) pessoas não-casadas segundo a lei civil;
- b) famílias monoparentais; e
- c) relações não-heterossexuais.

Neste último caso, a discriminação se dá obviamente naqueles países em que tais relações não sejam legalizadas ou naqueles em que a lei tributária discrimina entre casais e pessoas vivendo

¹⁸⁴ Trata-se do art. 6(1): “Art. 6. (1) Ehe und Familie stehen unter dem besonderen Schutze der staatlichen Ordnung” [“Marriage and the family shall enjoy the special protection of the state.”] (ALEMANHA, 1949).

sobre regime civil equiparado ao casamento. Ao mesmo tempo, o regime favorece a família nuclear tradicional composta por um casal com apenas um provedor. Trata-se, portanto, de um bônus para famílias nucleares e de uma sanção para as famílias que não se encaixam nesse formato. Aqui duas questões podem ser colocadas. A primeira é a de saber se um sistema em que a declaração conjunta seja opcional, como o brasileiro, implica discriminação. A segunda é determinar em que medida os arranjos culturais e demográficos recomendam a tributação individual, o *splitting*, o escalonamento de faixas de renda conforme estado civil ou a adoção de quocientes familiares. Acerca da primeira questão, é fácil concluir que o fator determinante será, não a obrigatoriedade da declaração conjunta, mas a existência de benefícios para os casais que assim o fizerem, ou melhor, *a existência de benefícios tributários vinculados ao casamento*, os quais podem ser de duas naturezas:

- a) reduções da progressividade do imposto; e
- b) aumento da margem ou das hipótese de dedução.

No contexto europeu, é notável que já em 1982 a Comissão Europeia alertava seus membros para a necessidade de se escrutinar a legislação tributária, no intuito de eliminar discriminações de gênero com especial ênfase na tributação da renda¹⁸⁵. Segundo o *Commission Communication to the Council — A New Community Action Programme on the Promotion of Equal Opportunities for Women-1982-85*, primeiro documento oficial a reconhecer que o sistema tributário de países europeus contribuía para a desigualdade de gênero (BETTIO; VERASHCHAGINA, 2009, p. 41), a análise a ser realizada pelos Estados-membros deveria considerar “[...] os diferenciadores tributários apropriados entre famílias com um e dois provedores (uma questão de equidade horizontal); o status das mulheres na legislação fiscal; [e] desincentivos ao trabalho para mulheres casadas” (EUROPEAN COMMUNITIES, 1982, p. 19).

¹⁸⁵ “*Aim*. To implement the principle of equal treatment by revising income tax systems which appear to have an indirect adverse effect on women's employment, their right to work and their promotion in employment.” (EUROPEAN COMMUNITIES, 1982, p. 18)

Defensores do *splitting* afirmam que a sua utilização é uma medida necessária para realizar o princípio da capacidade contributiva (WERSIG, 2011). Nos termos do citado comunicado da Comissão Europeia (1982), que converge com esta afirmação, a questão da tributação de famílias com um ou dois provedores desperta considerações sobre a equidade horizontal. Isto é, trata-se de uma medida necessária para que pessoas que se encontram em situações diferentes recebam tratamentos diferentes. Ora, é aqui que a questão da escolha da unidade tributária volta ao debate. Se a comparação deve ser entre duas *famílias*, mecanismos de declaração como o francês se justificariam. Por outro lado, se a unidade adequada é o indivíduo, a obrigatoriedade da declaração conjunta torna-se insustentável, tanto mais em razão das distorções econômicas ela que provoca. No primeiro caso, quando a unidade tributária considerada adequada — o que será o resultado das escolhas políticas de cada Estado¹⁸⁶ — é a *família*, impõe-se o princípio da *neutralidade entre casais*, segundo o qual *casais que auferem a mesma renda total devem sofrer a mesma incidência tributária*. Se, por outro lado, a unidade econômica eleita é o *indivíduo*, o princípio da *neutralidade do casamento*, que estabelece que *a tributação de um indivíduo não deve ser alterada em função do seu estado civil*, deve ser observado.

Há aqui uma clara tensão normativa que McCaffery (2009, p. 223) denomina de “teorema da impossibilidade”: em um sistema de tributação progressiva da renda é impossível respeitar simultaneamente o princípio da neutralidade do casamento e o princípio da neutralidade entre casais. O quadro abaixo sumariza a relação de ambos os princípios com os diferentes modelos de tributação da renda, considerando ainda quando tais modelos impliquem em bônus ou sanção para pessoas casadas.

¹⁸⁶ Bettio e Verashchagina (2009, p. 95) apontam que em Portugal a população encontra-se relativamente informada sobre o debate acerca da unidade tributária e, ainda assim, optou pela manutenção da tributação conjunta, no que pode ser compreendido como uma escolha em relação ao *tradeoff* entre igualdade de gênero e capacidade contributiva das famílias mais pobres.

Quadro 10 — Teorema da impossibilidade de McCaffery

Declaração conjunta obrigatória

	Declaração individual obrigatória	<i>Agregação (única faixa de renda)</i>	<i>1.6 x faixas solteiros (Estados Unidos pós-1969)</i>	<i>2x faixas solteiros (splitting)</i>	Declaração individual opcional
Neutralidade entre casais	Sim	Não	Não	Não	Sim
Neutralidade do casamento	Não	Sim	Sim	Sim	Sim
Bônus conjugal	Sim	Sim	Não	Não	Não
Sanção conjugal	Sim	Não	Não	Sim	Sim

Sim Não

Fonte: Elaborado por Feital a partir de McCaffery (2009, p. 228).

Segundo McCaffery (2009, p. 227), “[...] por causa da injustiça aparente de se tributar mais pesadamente casais com uma única fonte de renda que tenham renda equivalente a de casais com duas fontes de renda combinadas [...] a maioria dos países que tem sistemas de tributação individual dão algum benefício adicional para casais com uma única fonte de renda [...]”. De todo modo, o *splitting* pode ser calibrado para reduzir a discriminação sobre o provedor secundário, mas não é capaz de eliminá-la (BETTIO; VERASHCHAGINA, 2009, p. 49).

Há uma vinculação mais evidente entre o princípio da neutralidade entre casais e o princípio da capacidade contributiva (ANDERSON, 1999, p. 696), pois este último *abstratamente* considerado, em sua relação com o princípio da isonomia, prescreve que, se duas situações tributárias são iguais, ambas devem receber um único tratamento. Esse nexo quase intuitivo facilita a mobilização política do princípio da neutralidade entre casais, para justificar a tributação mais suave de arranjos familiares tradicionais. Já o vínculo entre a neutralidade do casamento e a isonomia tem a sua visibilidade prejudicada no debate político em países que adotam a família como unidade tributária. Mas, ainda que se esteja de acordo com a adoção do princípio da neutralidade entre casais e, conseqüentemente, com a adoção da família como base

tributária preferencial¹⁸⁷ para tratar dois casais igualmente, caso tenham rendas combinadas iguais, primeiro precisamos estar de acordo acerca do que será compreendido como “rendas combinadas iguais”, o que implica chegarmos a um acordo sobre:

- a) o que deve contar como renda;
- b) o que não deve contar como renda para fins tributários; e
- c) o que, apesar de não contar como renda, deve ser considerado para fins de apuração do imposto devido.

Nos Estados Unidos, por exemplo, há um claro predomínio do princípio da neutralidade entre casais, o que tem repercutido em outros sistemas jurídicos no mundo (MCCAFFERY, 2009, p. 228). O problema é que os adeptos deste princípio tradicionalmente desconsideram o valor dos serviços prestados pelo cônjuge que se dedica ao trabalho doméstico. Na realidade, ao equiparar a renda de casais com dois provedores à renda de casais com apenas um provedor, *exclusivamente* em relação ao valor da renda proveniente do trabalho fora do lar, presume-se que o parceiro que não possui ocupação no mercado de trabalho formal não faz nada de produtivo, o que contraria a literatura econômica mais fundamental (BETTIO; VERASHCHAGINA, 2009, p. 52; MCCAFFERY, 2009, p. 228) e fere o bom-senso.

5.3 O debate sobre a definição da renda: *devemos considerar o trabalho reprodutivo no cálculo da renda tributável?*

Questão fundamental quando se trata de investigar os impactos da tributação na desigualdade de gênero é a própria definição de renda. No Brasil, como esclarece Derzi (2018b, p. 384), o conceito de renda é matéria constitucional¹⁸⁸. O mesmo não se passa nos Estados Unidos,

¹⁸⁷ A literatura feminista inclina-se, de longa data, para o princípio da neutralidade do casamento (Cf. ANDERSON, 1999, p. 700).

¹⁸⁸ “A Constituição brasileira utiliza-se de uma expressão ampla, renda, para atingir os ganhos de todos, pessoas físicas e jurídicas, reservando o termo lucros, quando pretende alcançar apenas as pessoas empresariais, como ocorre no art. 195, I, c, relativamente à contribuição social sobre o lucro”. (DERZI, 2018b, p. 388)

cujo sistema jurídico é base para boa parte da literatura feminista sobre a tributação da renda, o que deve suscitar cautela quando de análises comparadas. Entre nós, a renda corresponde ao acréscimo de riqueza proveniente do trabalho, do capital ou de sua conjugação, após o abatimento dos dispêndios necessários para a sua produção ou manutenção. Como tal, a renda é sempre pessoal e submete-se aos princípios da universalidade e da generalidade (COSTA, 2022a, p. 113–114). O primeiro corresponde à imposição de que todas as rendas sejam alcançadas pelo tributo, independentemente de sua fonte. Sendo efetivo o acréscimo patrimonial impõe-se a sua tributação, sob pena de violação da isonomia (DERZI, 2018b, p. 399). Por outro lado, diante da inexistência de acréscimo, deve-se afastar o imposto, pois o seu fato gerador assim o exige. A generalidade, a seu turno, demanda que todos aqueles que aufram renda sujeitem-se ao tributo, vedando as discriminações odiosas, tais como os privilégios relacionados à profissão do contribuinte, outrora toleradas no direito brasileiro.

Ainda segundo Derzi (1998, p. 256–257), no direito brasileiro optou-se por tratar diferentemente a renda das pessoas físicas da renda das pessoas jurídicas. No caso das pessoas jurídicas, aplica-se o conceito de Haig-Simons que equipara a renda a “[...] acréscimo de valor ou de poder econômico ao patrimônio [...]” (DERZI, 1992, p. 21). No caso da renda das pessoas naturais, a definição eleita equivale a renda a um excedente ou acréscimo de riqueza (DERZI, 1992). Daí o necessário discernimento entre renda e patrimônio, pois o patrimônio, sendo aquilo que permite o acréscimo de riqueza (renda) e, conseqüentemente, aquilo que permite o desenvolvimento e a manutenção de qualquer atividade produtiva, é protegido pelo sistema jurídico (DERZI, 1998, p. 257).

Contemporaneamente, a literatura vem problematizando as definições clássicas de renda. Grown (2010, p. 05) aponta que há muitas maneiras de se estabelecer a renda tributável, considerando ou não a “[...] renda proveniente do mercado, a renda não proveniente do mercado derivada da produção doméstica, o valor do lazer e outros fatores [...]”. O mais relevante para a literatura feminista parece ser a questão de se considerar ou não o valor do trabalho reprodutivo, ou a produção doméstica, no conceito de renda (NELSON, 1996, p. 104), uma vez que esta é a dimensão do trabalho mais diretamente ligada às mulheres. Não há, contudo, consenso teórico acerca deste importante tópico, apesar de atualmente nenhum país tributar a renda derivada do trabalho reprodutivo (GUNNARSSON, 2011, p. 55).

Aproximando as terminologias da economia e da sociologia é possível afirmar que ao *trabalho reprodutivo* corresponde a *renda imputada*, isto é, segundo a definição corrente, os benefícios derivados dos bens de consumo duráveis e os serviços realizados pelo próprio contribuinte (BROOKS, 2004, p. 258) e, segundo parcela minoritária da literatura, o valor do lazer (CHANCELLOR, 1988, p. 143). Sem ingressar nos meandros desta discussão, o que agregaria pouco a este trabalho, sob a perspectiva da literatura aqui citada, é inadequado equiparar o tempo empregado em atividades domésticas ao lazer (STAUDT, 2009, p. 162), o que contraria inclusive o senso comum. Nem mesmo quem nunca tenha lavado louças, passado roupas ou varrido uma casa se atreveria a comparar estas atividades ao repouso ou à distração propiciados pelo verdadeiro lazer. É que no jargão econômico *lazer* significa qualquer atividade que se realiza fora do mercado de trabalho formal. De qualquer modo, a definição de Haig-Simons — que, uma vez mais, não é a adotada para a tributação de pessoas físicas no Brasil — não exclui teoricamente a possibilidade, apesar de reconhecer a dificuldade, de se tributar a renda imputada (BROOKS, 2004, p. 258). Para parte da literatura, a dificuldade de se tributar a renda do trabalho doméstico realizado em favor próprio derivaria da impossibilidade de se mensurar esta renda (CHANCELLOR, 1988) — a mensurabilidade seria, então, um elemento indispensável para a tributação (THURONYI, 1990, p. 111). Veremos adiante como a economia feminista enfrenta esta questão. É curioso, porém, observar que a mesma dificuldade não existe para se mensurar o valor dos serviços domésticos realizados para terceiros, os quais dispõem de amplo mercado.

Fora da literatura feminista, a questão da renda imputada no direito tributário estrangeiro parece ter recebido um tratamento superficial. Veja-se, por exemplo, que para determinado autor, a realização de serviços pelo contribuinte em benefício próprio geraria tão somente *satisfação*. Trata-se claramente de um erro de perspectiva, pois quando se fala em renda imputada a partir do trabalho reprodutivo a ideia de serviços realizados em benefício próprio deve ser relativizada, conforme se olhe com mais atenção a realidade das dinâmicas intrafamiliares. Se a unidade tributária ideal para onerar a renda é o indivíduo, estas questões tornam-se extremamente relevantes, uma vez que neste caso teremos um contribuinte se apropriando do tempo e esforço de outro. Já em um sistema que priorize a família como unidade tributária seria possível identificar o trabalho reprodutivo como trabalho da unidade tributária em favor de si própria, ainda que isso cause alguma estranheza. Outro exemplo de visão redutora pode ser

identificado na conceituação equivocada do princípio da neutralidade do casamento. Como visto, esse princípio exige que o estado civil do contribuinte seja indiferente para fins tributários, mas isso não implica afirmar que todas as suas escolhas são irrelevantes para o direito tributário. Nada impede, portanto, que o sistema tributário diferencie contribuintes em razão de suas preferências ou situações pessoais, a exemplo de desonerações para pessoas com filhos ou medidas de outras naturezas, desde que não estejam relacionadas ao estado civil do contribuinte¹⁸⁹.

Delphy (2013, p. 51) esclarece que o trabalho reprodutivo — que a autora prefere denominar de trabalho doméstico —, ainda que seja objeto de uma literatura abundante, cujos pontos de vista são concorrentes acerca de diversos fatores, pode ser caracterizado por pontos que não são objeto de controvérsia: trata-se de um *trabalho*, porém, *gratuito*. Ao contrário do que poderia pressupor uma leitura apressada do fenômeno, aqui a dimensão de gênero não está adstrita à relação conjugal — conclusão extremamente importante para o direito tributário, sobretudo quando o seu foco é a escolha entre duas unidades tributárias conforme o estado civil dos contribuintes —, mas perpassa todas as relações de parentesco, modulando a forma como as mulheres relacionam-se *na* família e *com* a família.

O trabalho reprodutivo se dá em um lugar historicamente marcado pela ausência de políticas públicas, o ambiente doméstico com aquele estranho padrão irregular, sufocante, contraditório e exagerado a que se refere Gilman (1997) em *The Yellow Wallpaper*. É aqui que as ideologias familiares que empurram o cuidado para o âmbito privado materializam-se sob a forma de uma apologia do trabalho feminino, como ato de amor, abnegação, inclinação natural e até mesmo imperativo divino. Davis (2016a, p. 225) aponta que, além de “[...] invisíveis, repetitivas, exaustivas, improdutivas e nada criativas [...]”, as tarefas domésticas são vistas como um encargo inexoravelmente feminino, e “assim como as obrigações maternas são aceitas como naturais, seu infinito esforço como dona de casa raramente é reconhecido no interior da família” (DAVIS, 2016a, p. 225). Além disso, Butler (2020, p. 50) argumenta que “[...] o cuidado nem sempre é consensual e nem sempre assume a forma de um contrato: ele pode ser uma forma de ser constantemente arruinado pelas demandas de uma criatura lamuriante e faminta.” É justamente

¹⁸⁹ Para uma visão inteiramente oposta, que parece presumir que os contribuintes são sempre homens heterossexuais, veja-se o seguinte trecho: “In this view, I take it, a single man's tax should not be reduced by his acquisition of a wife any more than by his acquisition of a yacht.” (BITTKER, 1967, p. 975) O termo *acquisition* pode ser interpretado como uma ironia infeliz, mas a escolha do termo *wife* não.

contra esta ideologia do cuidado *feminino*, que no limite pode levar à *desidentificação* na figura das *antimulheres*¹⁹⁰, que o clássico *Raiva e ternura* de Rich se levanta. A imagem do “campo magnético”, metáfora usada pela autora para ilustrar a relação de dependência e os jogos de desejo e aversão entre mãe e filho, ilustra de forma pungente os efeitos da ideologia do cuidado feminino:

[...] minhas necessidades eram sempre medidas em relação às de uma criança, e sempre perdiam. Seria capaz de amar muito melhor, eu dizia a mim mesma, depois de uns 15 minutos de egoísmo, de paz, de distância dos meus filhos. Alguns minutos! Mas era como se um fio invisível entre nós pudesse esticar e se romper, provocando uma sensação de abandono inconsolável na criança, se eu me movesse — não apenas fisicamente, mas em espírito — para um território além de nossa restrita vida juntos. Era como se minha placenta se recusasse a dar oxigênio a ele. Como tantas outras mulheres, eu esperava com impaciência pelo momento em que o pai deles voltaria do trabalho, quando, por uma ou duas horas, o círculo desenhado ao redor da mãe e dos filhos se alargaria um pouco, e a intensidade entre nós se abrandaria, com a presença de outro adulto em casa. Eu não entendia que esse círculo, esse campo magnético em que nós vivíamos, não era um fenômeno natural. (RICH, 2019, p. 31)

Haicault (2000) demonstrou como o trabalho doméstico está atrelado a uma experiência cotidiana diferenciada para as mulheres. Ao contrário do trabalho assalariado, o trabalho reprodutivo gera uma carga mental¹⁹¹ que acompanha as mulheres mesmo quando elas estão fora do lar realizando trabalho assalariado, motivo pelo qual o trabalho reprodutivo não pode ser compreendido apenas como uma tarefa adicional. Trata-se de um trabalho com “[...] dimensões intelectuais e emocionais [...]” (FOUGEYROLLAS-SCHWEBEL, 2009, p. 259) peculiares.

Não podemos concluir, contudo, que o trabalho doméstico está estritamente vinculado à maternidade. Como apontam os inúmeros levantamentos disponíveis, o trabalho doméstico se impõe também sobre meninas e idosas, o que é uma razão a mais para preocupação em termos de políticas públicas. No caso das primeiras, porque o tempo gasto com as obrigações familiares pode prejudicar o seu desenvolvimento e a sua educação e, no caso das últimas, porque a sobrecarga de

¹⁹⁰ O termo é de Rich (2019, p. 30).

¹⁹¹ “La charge mentale est faite de ces perpétuels ajustements, de la viscosité du temps qui n'est que rarement rythme et beaucoup plus souvent immanence, où se perd le corps, où se tue la tête, à calculer l'incalculable, à rattraper sur du temps et avec du temps, le temps perdu, à faire, à gérer. Elle est lourde aussi de ces minuscules censures qui se disent dans un simple et si fréquent : «je n'ai pas de temps », pour retrancher un temps pour soi.” (HAICAULT, 2000, p. 92)

trabalho em razão das atribuições domésticas ocorre em um momento da vida de marcada fragilidade.

Federici (2019, p. 77) argumenta que “essa ideologia que opõe a família (ou comunidade) à fábrica, o pessoal ao social, o privado ao público, o trabalho produtivo ao improdutivo é funcional à nossa [das mulheres] escravização na casa — que, na ausência de um salário, [o trabalho doméstico] sempre aparentou ser um ato de amor.” Para a economia feminista de orientação marxista¹⁹², o trabalho doméstico não se dá fora das relações do capital, mas é a condição mesma de sua reprodutibilidade. É, por isso, chamado de “fábrica social” (FEDERICI, 2019, p. 77).

No seminal *Taxing Housework*, originalmente publicado em 1996, Staudt (2009) enfrenta as principais críticas à ideia de se considerar o trabalho reprodutivo no cálculo do imposto de renda. A autora identifica no sistema tributário estadunidense um incentivo a que as mulheres assumam um papel social mais tradicional. Esse papel corresponde à posição de dona de casa em uma família nuclear, cujo provedor exclusivo é o marido (STAUDT, 2009, p. 162). O incentivo vem na forma do benefício concedido a pessoas casadas por meio da atenuação da progressividade do imposto. Alinhada com a literatura feminista de sua época, a autora toma como pressuposto o fato de que as famílias não são necessariamente lugares de igualdade, o que na perspectiva da economia leva a questionar as teorias que reduzem a família a uma entidade unitária¹⁹³: “quando a família é desagregada, torna-se claro que a mulher nem sempre tem acesso à renda disponível da família [...]” (STAUDT, 2009, p. 164). É por esta razão que se argumenta que a redução da carga tributária promovida pela não-tributação do trabalho doméstico se dá às custas da igualdade de gênero (STAUDT, 2009, p. 162–163).

Staudt (2009, p. 187) identifica quatro críticas à tributação da renda do trabalho doméstico:

- a) o valor do trabalho doméstico não seria mensurável e, conseqüentemente, não poderia ser tributado;

¹⁹² É de se notar que a ideia de que a desigualdade de gênero relaciona-se ao capitalismo encontra-se em Engels (2010).

¹⁹³ Como conclui Bittker (1967, p. 973), o sistema jurídico estadunidense é ambivalente em relação à unidade tributária, pois adota para determinados propósitos a família e para outros o indivíduo.

- b) as tarefas domésticas, ao contrário do trabalho assalariado, não são padronizadas e variam enormemente entre lares;
- c) mulheres e o trabalho doméstico respondem a demandas de diferentes instituições (sistema de transporte público, de saúde, de educação etc.); e
- d) ao contrário do trabalho assalariado, não existem parâmetros universalmente aplicáveis ao trabalho doméstico.

Todas as críticas convergem para a questão mais fundamental da *mensurabilidade*. Segundo os adeptos destas críticas, o trabalho reprodutivo não poderia ser tributado por não poder ser medido. Sem dúvidas, um argumento mais pragmático do que normativo. Entretanto, como demonstra Staudt (2009, p. 167–168), existem *pelo menos três* formas de se mensurar o trabalho doméstico:

- a) equiparando o valor do trabalho doméstico ao custo de se contratar um terceiro para realiza-lo (*método da substituição*);
- b) pela identificação do custo de oportunidade relacionado, pois “[...] indivíduos alocarão tempo para o trabalho doméstico até que o valor do trabalho se iguale ao custo de oportunidade de um salário no mercado de trabalho” (STAUDT, 2009, p. 167) (*método do custo de oportunidade*);
- c) estimando-se o número de horas que mulheres gastam com o trabalho doméstico por semana e atribuindo um valor em conformidade com o salário mínimo vigente (*método das horas estimadas*).

É curioso observar que um problema realmente preocupante não é levantado pelos críticos identificados pela autora: *incluir o valor do trabalho doméstico na base do cálculo do imposto de renda aumentaria o tributo a recolher* (STAUDT, 2009, p. 163), *o que obviamente reduziria a renda disponível, atingindo mais intensamente as famílias mais pobres* (STAUDT, 2009, p. 164). O fato de a literatura tradicional ignorar esta questão demonstra como, a despeito de seu fetiche pela neutralidade, esta mesma literatura está pouco preocupada com a igualdade, mesmo na versão mais simples da capacidade econômica. A regressividade da medida introduz a classe social no

debate sobre gênero, obrigando a se refletir sobre o impacto dessas propostas em famílias com diferentes níveis de renda. Para solucionar o problema da regressividade, a autora propõe a criação de *créditos de imposto de renda derivados do trabalho doméstico* (STAUDT, 2009, p. 168). Os créditos estariam limitados ao valor da renda atribuída ao trabalho doméstico, de modo a jamais gerarem direito à restituição de tributo. No contexto estadunidense, a medida serviria também para atribuir às donas-de-casa benefícios previdenciários. Como escreve Staudt (2009, p. 166), “ao invés de enxergar as mulheres apenas como cuidadoras que proveem serviços gratuitos ao lar por amor, dever e costume, mulheres seriam tratadas como indivíduos autônomos com direitos econômicos.” Ao atribuir créditos de imposto de renda a proposta contorna o problema da regressividade, ao mesmo tempo em que, impõe um mecanismo de redistribuição no seio da família, obrigando todos os seus membros a contribuir para a aposentadoria da mulher que se encarrega do trabalho reprodutivo¹⁹⁴ (STAUDT, 2009, p. 169). Não está claro, porém, que contribuintes efetivamente se beneficiariam de uma medida dessa natureza, considerando que a redução de receitas provocada por um benefício na tributação da renda tende a ser apropriada em maior proporção pelas classes mais abastadas.

Outra discussão igualmente relevante, sobretudo ao transpormos o debate para a realidade de países do Sul global, diz respeito à substitutibilidade do trabalho doméstico pessoal pelo trabalho remunerado. Naturalmente, mulheres das classes mais abastadas dispõem de renda suficiente para transferir o trabalho doméstico para outrem — normalmente outra mulher — e, ainda que se possa argumentar que, mesmo nestes casos, a carga mental permanece em alguma

¹⁹⁴ No Brasil, Derzi (2003) defende uma reflexão aprofundada e uma reforma da Previdência para reconhecer às mulheres que se dedicam ao trabalho reprodutivo o direito à aposentadoria, pelo menos, desde 2003. Como argumenta a autora, “a concepção de que os sistemas previdenciários assentam-se apenas na relação entre contribuição/tempo e benefícios, como equação financeira comutativa, equiparável às relações mercantis de seguro, não encontra ressonância nos países desenvolvidos, em especial naqueles construtores de uma democracia de direitos fundamentais, como o Canadá, a Suíça, a Alemanha, alguns Estados dos EUA etc. [...] Uma série de problemas sociais é desencadeada toda vez que pessoas não ativas profissionalmente ou parcialmente ativas não dispõem de recursos suficientes para pagar o prêmio do seguro, ficando provadas, nas situações de velhice e invalidez, de uma proteção mínima essencial. Isso ocorre com milhões de cônjuges (geralmente as mães) que se dedicam à educação dos filhos (em tempo integral ou parcial) e com todos aqueles, chamados “cuidadores”, que tratam de doentes em família. [...] O cônjuge, que cumpre as tarefas domésticas e não aufer remuneração, não deve ser tratado como dependente. Ele deve ser contribuinte do imposto de renda (com metade da renda do outro). Isso dignificará tais funções. Nem tampouco se lhe deveria negar o direito à aposentadoria na velhice ou na invalidez, pois ele (homem ou mulher) fará jus à aposentadoria por meio da compensação das expectativas de aposentadoria do companheiro-provedor (somente em razão do tempo de duração da sociedade familiar). O cônjuge ou companheiro, educador, não deverá ser eterno pensionista, ficando desamparado por ocasião do divórcio ou da viuvez e candidato aos benefícios de duração continuada, de caráter assistencial” (DERZI, 2021, p. 432–434).

medida com a contratante, uma vez que aquela responsabilidade delegada era originalmente uma responsabilidade da *patroa*, a situação das mulheres que pessoalmente têm de acumular funções dentro e fora do mercado de trabalho ou daquelas que se dedicam exclusivamente ao lar é diferente. Em *Manual da faxineira*, Berlin (2017, p. 47–48) descreve com ironia esta diferença:

A maioria das mulheres americanas se sente muito desconfortável com o fato de ter criados. Elas não sabem o que fazer quando você está lá. A sra. Burke faz coisas como conferir a lista de pessoas para quem ela vai enviar cartões de Natal e passar a ferro os papéis de presente do ano anterior. Em agosto. Tente trabalhar para judeus ou negros. Você ganha almoço. Mas, principalmente, porque as mulheres judias e as mulheres negras respeitam o trabalho, o trabalho que você faz, e também não sentem a menor vergonha de passar o dia inteiro sem fazer absolutamente nada. Elas estão te pagando, não estão? Já as cristãs da Estrela do Oriente são outra história. Para que elas não se sintam culpadas, tente estar sempre fazendo alguma coisa que elas jamais fariam. Suba no fogão para limpar as manchas deixadas no teto por uma coca-cola que explodiu. Feche-se dentro do box de vidro do chuveiro. Empurre todos os móveis, inclusive o piano, contra a porta. Elas jamais fariam uma coisa dessas e, além disso, não vão poder entrar.

Mas a discussão não se limita à tributação do produto trabalho doméstico. Uma vez que o cuidado dos filhos menores se insere no campo do trabalho reprodutivo e este é estruturalmente atravessado por normas de gênero, é necessário atentar para o modo como benefícios tributários que incidam sobre dependentes repercutem diferentemente em homens e mulheres. Scheiwe (2011, p. 209) sugere que a legislação diferencie claramente deduções e transferências vinculadas à manutenção dos filhos de deduções e transferências destinadas a cobrir os riscos daquele que se responsabiliza pelo trabalho reprodutivo (*caregiver*), sendo que estas últimas devem ser dissociadas do casamento. Para Philipps (2011, p. 249), contudo, subsídios destinados ao cuidador podem contribuir para reforçar estereótipos de gênero.

Como conclui o *Progress of the World's Women 2019–2020*, o cuidado é um bem público (UNITED NATIONS, 2019, p. 141) que deve ser assumido pelo Estado, inclusive dentro da família, um campo cuja proteção deve se dar sem repressão ou exclusão (DERZI, 2021). O relatório da ONU sugere que, ao invés de presumir que as famílias são espaços de igualdade, o Estado deve adotar políticas públicas que *promovam* e *garantam* a igualdade no âmbito familiar, o que passa pela *redistribuição do cuidado* (UNITED NATIONS, 2019, p. 143), que está na essência do trabalho reprodutivo. Uma vez que as normas de gênero, como visto, depositam sobre

os ombros das mulheres a responsabilidade pelo bem-estar dos membros de suas famílias, a ausência de instituições públicas e privadas de cuidado e suporte contribui para sobrecarregá-las.

5.4 Considerações finais

Este capítulo tinha o propósito de mapear a genealogia do debate sobre tributação e gênero. Nele constatamos que os primeiros trabalhos sobre o tema partiram da premissa de que o sistema tributário não é um conjunto coerente de normas, mas um amálgama de políticas fiscais implementadas em diferentes momentos. A tributação resultaria, assim, do contexto social da época e, neste sentido, seria permeável à desigualdade de gênero. No trabalho de Stotsky, os vieses de gênero são classificados em explícitos e implícitos. Os explícitos ocorrem quando a legislação prevê tratamento diferente para homens e mulheres. Os implícitos se dão quando a legislação aparentemente neutra produz efeitos diferentes para homens e mulheres. Vieses implícitos são mais difíceis de diagnosticar e mais perenes. A terminologia adotada pela autora diverge daquela empregada no direito internacional que adota os termos discriminação direta e indireta. Além disso, a autora não distingue entre discriminação e ação afirmativa (discriminação negativa). A literatura posterior buscou aproximar a análise da tributação da sintaxe do direito positivo, sobretudo do direito internacional dos direitos humanos.

É possível esquematizar a discussão sobre tributação da renda e gênero em três eixos fundamentais: o debate sobre a unidade tributária (família ou indivíduo), o debate sobre o conceito de família e seus impactos na tributação e o debate sobre a definição de renda. Em relação à unidade tributária, construímos a partir do direito positivo três tipos ideais para compreender as alternativas praticadas no mundo. Estes tipos correspondem a versões simplificadas do modelo de tributação da renda dos Estados Unidos, Alemanha e França. Cada um destes países adotou soluções diferentes para a tributação da renda, considerando a necessidade de preservar a capacidade econômica das famílias e outras considerações. Além disso, em cada um destes sistemas tributários, os debates sobre a igualdade de gênero, a participação da mulher no mercado de trabalho e o Imposto sobre a Renda repercutiram de uma maneira. Em linhas gerais, identificamos no modelo estadunidense uma tentativa de adequar a capacidade econômica ao estado civil, o que levou à tributação mais vantajosa de casais que declarem juntos

sua renda. Naquele país, as discussões sobre igualdade de gênero não foram capazes de levar a mudanças legislativas, tampouco foram ventiladas nas principais decisões da Suprema Corte sobre a matéria — os casos *Lucas v. Earl* e *Poe v. Seaborn*. Na Alemanha, ao contrário, a preocupação com a igualdade de gênero, um princípio constitucional formalmente incluído na Constituição alemã, ao lado do princípio da proteção da família, foram as razões de decidir do caso BverfGE 6, 55 (Steuersplitting), julgado pelo Tribunal Constitucional Federal da Alemanha em 1957. Fazendo referência expressa à igualdade de gênero, à realidade social da época e ao intuito autodeclarado do legislador de reduzir a participação da mulher no mercado de trabalho, o Tribunal decidiu que o agravamento da tributação da mulher que trabalha fora (discriminação do provedor secundário) violava a igualdade de gênero e constituía uma intervenção indevida do Estado na família. Na França, por sua vez, o modelo adotado toma o lar como uma unidade econômica e prioriza a proteção a famílias numerosas. Além de permitir calibrar a intensidade da tributação em função inversamente proporcional ao tamanho das famílias, considerando que famílias maiores presumidamente possuem capacidade econômica menor, o modelo francês visa a estimular a natalidade.

Em relação ao impacto da unidade tributária sobre diferentes conformações familiares, concluímos que naqueles sistemas em que a família é a unidade tributária ou que adotam a declaração conjunta como regra, na hipótese de famílias homoafetivas não serem consideradas famílias para fins fiscais, o seu tratamento tributário diferenciado é discriminatório. Trata-se de um exemplo de discriminação de gênero e também do modo como diferentes institutos jurídicos e sociais interagem com o sistema tributário. Analisamos ainda a literatura feminista sobre economia familiar, o que nos permitiu concluir que a presunção de que a família é um espaço equitativo, no qual os recursos econômicos — inclusive o tempo — seriam distribuídos de modo equitativo, é equivocada. Como outras instituições sociais, a família é atravessada por relações de poder e, no caso do gênero, pode ser um espaço de opressão das mulheres. Finalmente, concluímos recorrendo à McCaffery, que os modelos de tributação da renda ou incorporam o princípio da neutralidade do casamento, segundo o qual a tributação de um indivíduo não deve ser alterada em função do seu estado civil, ou adotam o princípio da neutralidade entre casais, de acordo com o qual casais que auferem a mesma renda total devem sofrer a mesma incidência tributária. Em um sistema de tributação progressiva da renda é impossível respeitar

simultaneamente o princípio da neutralidade do casamento e o princípio da neutralidade entre casais, cabendo a escolha por um ou por outro à política de cada Estado.

Em relação ao terceiro eixo, aquele acerca do conceito de renda, concluímos que a discussão diz respeito ao tratamento tributário do trabalho reprodutivo. A literatura econômica clássica tende a supervalorizar as peculiaridades do trabalho doméstico em relação às demais formas de trabalho, destacando sobretudo a impossibilidade de se mensurar este trabalho. A literatura feminista, da qual Staudt é uma das principais representantes, se opõe a essas conclusões e identifica no sistema tributário (estadunidense) um incentivo a que as mulheres permaneçam como trabalhadoras do lar. Para se contrapor a esse incentivo, a autora sugere tributar o trabalho doméstico. A título de conclusão, sugerimos que, à parte a questão da regressividade de uma medida desta natureza, o debate é relevante, porque ressalta a distribuição desigual do tempo entre homens e mulheres. No contexto brasileiro, a discussão deve levar a uma reflexão sobre o papel do Estado na criação de políticas de redistribuição do cuidado.

Compreendidos os eixos que estruturam a reflexão sobre tributação da renda e gênero, podemos passar à análise da discussão sobre a tributação do consumo. Ainda que o debate neste aspecto seja mais incipiente, as discussões são tão ou mais importantes para um país em desenvolvimento, como é o caso do Brasil, do que aquelas que acabamos de sumarizar.

6 Igualdade de gênero e tributação do consumo: além da tributação dos absorventes

De sangue fomos todos feitos. No sangue fomos paridos. Em todas as mulheres do mundo a menstruação é vermelha.

PAULINA CHIZIANE, O alegre canto da perdiz.

A bibliografia sobre gênero e tributação do consumo é menor do que a que aborda a tributação da renda (GROWN, 2010, p. 14). Isto ocorre, porque o interesse da literatura sobre o tema é mais recente. Além disso, as características próprias dos tributos sobre o consumo tornam mais complexa a sua investigação. Diversos fatores convergem para essa dificuldade, dentre eles, o fato de que para identificar vieses implícitos na tributação do consumo, o pesquisador deve dispor de instrumentos teóricos sensíveis à discriminação sistêmica e conhecer ou intuir as diferenças nos padrões de consumo de homens e mulheres. O primeiro problema é epistemológico-teórico e se resolve com o estudo de teorias aptas a dimensionar e explicar o fenômeno da desigualdade de gênero. O último exige a coleta ou disponibilidade de dados a partir dos quais se possa fazer inferências sobre os mencionados padrões. Como as decisões sobre o consumo são individuais, mas se dão no interior dos lares, a coleta destes dados é difícil. É no interior das famílias que se concretizam os processos de negociação em torno do uso da renda e do tempo. Estes processos são atravessados por normas sociais, que prescrevem comportamentos diferentes para homens e mulheres, e interagem com as normas tributárias, criando eventualmente resultados discriminatórios.

No Brasil, a tributação do consumo está distribuída em cinco tributos diferentes: IPI, PIS, Cofins (federais), ICMS (estadual) e ISS (municipal). Quando da análise dos vieses de gênero, a literatura estrangeira volta-se normalmente para a relação entre o Imposto sobre o Valor Agregado (IVA) ou as *excise taxes* e os padrões diferenciais de consumo. Por razões de praticidade, quando necessário faremos referência neste texto apenas ao ICMS, imposto que mais

arrecada no Brasil (AFONSO; LUKIC; CASTRO, 2018). Nos outros casos, de modo geral, nos referiremos genericamente à tributação do consumo.

Neste capítulo, nosso intuito é identificar como as normas tributárias afetam e são afetadas pelo gênero. Para isso, na seção 6.1, delineamos questões fundamentais que dizem respeito à teoria da tributação do consumo contemporânea. Na seção 6.2, apresentamos as principais conclusões e convergências da literatura acerca da alíquota e base de incidência de um IVA ideal. Em seguida, na seção 6.3, introduzimos o debate acerca dos padrões diferenciais de consumo, noção fundamental para compreender a relação entre tributos indiretos e gênero. Na seção 6.4, analisamos com algum vagar as controvérsias na literatura econômica sobre a desoneração¹⁹⁵ de produtos essenciais. O debate é fundamental para compreender os argumentos favoráveis e contrários a desoneração de absorventes, uma vez que estes são produtos essenciais e as propostas de desoneração visam a solucionar problemas normativos relacionados à igualdade e à redistribuição. Neste debate, é importante considerar o estado da arte da literatura, pois a economia tem contribuições cruciais para a questão, mas é necessário que estas contribuições sejam adaptadas à realidade do sistema tributário brasileiro. A advertência é relevante, tanto porque a defesa política da desoneração pode ignorar inadvertidamente as contribuições acadêmicas para a discussão, mas também porque a literatura econômica, em sua maior parte estrangeira, deve ser adequada diante dos princípios que orientam o direito brasileiro e, sobretudo, diante do princípio da igualdade, questão que retomaremos no Capítulo 7.

6.1 Notas gerais sobre a teoria da tributação do consumo

A tributação do consumo é um dos temas mais complexos da teoria tributária. Atravessado por nuances empíricas e controvérsias normativas que se estendem por décadas (Cf. ATKINSON, ANTHONY, 1977), o debate parece pouco acessível mesmo aos juristas. Duas características contribuem para a dificuldade de discutir o tema. A primeira, de ordem política, relaciona-se ao peso de diferentes correntes ideológicas que atravessam a discussão. Somada ao

¹⁹⁵ Sob esse agrupamos a isenção e a alíquota zero.

fato de que os tributos sobre o consumo não são salientes¹⁹⁶ (DE LA FERIA; WALPOLE, 2020, p. 658), a opinião pública se vê a deriva na matéria. A segunda característica, de ordem técnica, remonta à complexidade deste tipo de tributo (RUSSO, 1994, p. 635) e de suas repercussões econômicas. Ao contrário de outros impostos, o *funcionamento* do IVA é pouco intuitivo. O primeiro entrave dificulta a discussão política. O segundo pode provocar ruídos entre juristas de diferentes áreas que tomam o IVA como objeto e os tributaristas ou economistas especializados na matéria.

As dificuldades começam já na denominação do tributo. O Imposto sobre o Valor Agregado — dispositivo mais comum de tributação do consumo — não incide propriamente sobre o *valor agregado* (EBRILL *et al.*, 2001, p. 01). Ao contrário do que indica seu nome, ao invés de tributar o valor que se agrega ao bem ou serviço em cada etapa da cadeia de circulação, o IVA normalmente¹⁹⁷ incide sobre o preço de venda (MOREIRA, 2012, p. 71).

Assim como o Imposto sobre a Renda, o IVA também é uma invenção tributária da Era Contemporânea¹⁹⁸. Criado em 1948 na França — 29 anos após a criação de um imposto progressivo sobre a renda naquele país¹⁹⁹ —, foi transplantado ao redor do globo no final do século XX. Atualmente, o único país membro da OCDE que não adota o IVA são os Estados Unidos que tributam o consumo por meio do seu *Retail Sales Tax*. A rápida propagação é resultado do sucesso ostensivo de sua adoção pela Europa e do ativismo do FMI (BIRD; GENDRON, 2007, p. 20; SCHENK; OLDMAN, 2007, p. 18). O Fundo — que é “[...] o agente global primário em reformas de políticas fiscais [...]” (REINSBERG; STUBBS; KENTIKELLENIS, 2020, p. 279) — influenciou sobretudo os países em desenvolvimento, por meio da consultoria de seu corpo de especialistas e também da inclusão em seu programa de

¹⁹⁶ A saliência de um tributo — isto é, sua visibilidade ao contribuinte — é objeto de vasta literatura. Na origem do conceito aponta-se Mill (2004). No sentido de que a baixa saliência não é uma exclusividade dos tributos sobre o consumo, veja-se James (2015, p. 228).

¹⁹⁷ Um IVA calculado sob o método de adição — no qual a alíquota é aplicada à soma dos salários e lucros em um dado período — seria estritamente um tributo sobre o valor agregado, segundo Moreira (2012, p. 73).

¹⁹⁸ Com outras formas, a tributação do consumo é um fenômeno historicamente relevante que precede a Contemporaneidade (SCHENK; OLDMAN, 2007, p. 34). A este respeito, veja-se Grapperhaus (2019).

¹⁹⁹ Ver tópico 5.1.3.

condicionalidades da adoção do imposto²⁰⁰ (EBRILL *et al.*, 2001, p. 02; REINSBERG; STUBBS; KENTIKELLENIS, 2020, p. 282).

Na Europa, a história do IVA remete à *Taxe sur la Valeur Ajoutée*²⁰¹ (Taxa sobre o Valor Adicionado, TVA, na sigla em francês). Criada pela França em 1954 (FRANÇA, 1955), trata-se do primeiro tributo sobre o consumo plurifásico e não cumulativo de que se tem notícia (DERZI, 2010l, p. 729–734; LAURÉ, 1957; MOREIRA, 2020). No Brasil, a tributação moderna do consumo principia em 1922, quando o governo federal criou o *Imposto sobre as Vendas Mercantis*, que passou à competência estadual em 1934 (COSTA, 2008, p. 136). Neste mesmo ano, o tributo — cumulativo e limitado às operações interestaduais — foi alterado para incluir em seu fato gerador as operações de consignação e ampliar o alcance de seu critério pessoal. Passou a denominar-se então *Imposto de Vendas e Consignações* (COSTA, 2008, p. 137; FALCÃO, 1956, 1960). Com a publicação da Emenda Constitucional nº 18/1965 e da Lei nº 5.172/1966 entrou em vigor o *Imposto sobre Circulação de Mercadorias*, constitucionalizando a não cumulatividade no Brasil (DERZI, 2010c, p. 1352). O novo imposto fora desenhado para corrigir as distorções econômicas provocadas pelo IVC — que, por ser plurifásico e cumulativo (MOREIRA, 2020, p. 63), incentivava a verticalização (FANUCCHI, 1980, p. 142) — e para ampliar o campo de incidência do IVC, de modo a alcançar qualquer operação de circulação de mercadoria independentemente de sua natureza (BORGES, 1977, p. 25). O ICM vigorou até a promulgação da Constituição de 1988, quando foi substituído pelo atual ICMS²⁰². Este possui a mesma base de incidência do ICM acrescida das operações com energia elétrica, petróleo, gás, combustíveis e dois gêneros de serviços: de transporte interestadual ou intermunicipal e de comunicação.

A criação do ICM no Brasil se deu no contexto de rápida expansão do modelo IVA no mundo (DERZI, 2013a, p. 522) e especialmente na América Latina (BIRD; GENDRON, 2007, p. 15). Seu sucessor, o ICMS, nasceu inscrito neste quadro cuja genealogia remete à TVA francesa. Apesar disso, parte da literatura (Cf. PISCITELLI, 2019, p. 144) está inclinada a

²⁰⁰ Quando um Estado toma empréstimo do FMI, obriga-se a ajustar sua política econômica — inclusive a tributária — nos moldes estabelecidos pelo Fundo, no intuito de superar os problemas que o levaram a pedir o empréstimo. Para uma análise do impacto das condicionalidades nos direitos humanos, veja-se Abouharb e Cingranelli (2009).

²⁰¹ Sobre a estrutura tributária da TVA francesa, veja-se Plagnet (1990).

²⁰² O imposto está previsto no artigo 155, II da Constituição. Para uma visão geral do ICMS, veja-se Derzi (2018d) e Carrazza (2012).

afirmar que o Brasil não possui um IVA ou que o ICMS não é um imposto do tipo IVA, tendo em vista (i) seu caráter subnacional; (ii) a estreiteza de sua base de incidência; (iii) a adoção de um critério misto ao invés do princípio de cobrança no destino; e (iv) os óbices criados pela legislação e pela jurisprudência ao direito de crédito. Há quem sinalize, ainda, que a repartição do consumo em três entes federados distintos também indicaria a inexistência de um IVA no Brasil. A afirmação não parece acertada, pois o fato do ICMS se afastar do IVA ideal (DERZI; COÊLHO, 1998) não nos impede de afirmar que é a este gênero que ele pertence. Segundo, Moreira (2020) temos no Brasil três IVA em vigor: IPI, PIS/Cofins e ICMS. No mesmo sentido é o entendimento da OCDE (2018, p. 194) que, em seu relatório periódico, classifica o Brasil como um país que adota o IVA desde 1964, ano de promulgação da Lei n.º 4.502, que instituiu o *Imposto de Consumo*, progenitor do IPI. Isto torna o país um dos precursores do IVA no mundo (D'ASCENZO, 2019).

Parece mais adequado considerar o IVA como gênero que admite variações (BIRD; GENDRON, 2007, p. 10; SCHENK; OLDMAN, 2007, p. 34) ou um *tipo* tributário, para empregar a terminologia de Derzi (2008). Todos os IVAs reais em vigor afastam-se em algum grau do IVA ideal (EBRILL *et al.*, 2001). É por isso que seria inadequado considera-lo uma espécie única e inflexível, pois existem diferentes configurações adotadas por 168 Estados (OECD, 2018, p. 21). Neste quadro, um critério predominante de classificação divide os IVAs em tradicionais e modernos. O adjetivo *moderno* é empregado para se referir a países que adotaram IVAs mais próximos do que a literatura econômica entende ser o ideal em contraposição àquele em vigor na Europa (JAMES, 2015, p. 12) que teria se afastado do modelo teórico com o passar do tempo.

Três facetas do debate sobre o IVA são relevantes para o nosso estudo. A primeira diz respeito à incidência do imposto que se caracteriza pelo intuito — nem sempre concretizado — de onerar o consumidor e não aquele que promove a operação. A segunda dimensão, relacionada à primeira, diz respeito à neutralidade, valor central do IVA, que o diferencia dos tributos sobre o consumo que o precederam e que está ligada ao seu caráter plurifásico. Finalmente, a terceira dimensão diz respeito à avaliação do IVA à luz de critérios de equidade que podem se contrapor aos critérios de eficiência.

6.1.1 A questão da incidência: *quem paga?*

Em uma conhecida classificação, os tributos podem ser divididos quanto à incidência²⁰³ em *diretos* e *indiretos*. Estes sujeitam-se à translação econômica ou “repercussão fiscal” (BALEEIRO, 2015, p. 343), fenômeno por meio do qual o ônus relativo ao pagamento do tributo é transferido para um terceiro (TORRES, 2011, p. 377) que é estranho à relação jurídico-tributária formal. O critério da classificação consiste em se determinar *abstratamente* (GRIZIOTTI, 1912) se o imposto é suportado economicamente por quem deve responder pelo pagamento perante o Fisco — será direto, neste caso —, ou se a pessoa sujeita ao pagamento do imposto consegue deslocar a carga para um terceiro — será indireto, nesta última hipótese (KRUSE, 1978, p. 80). Sob o prisma econômico, nos tributos indiretos o polo passivo é dividido em dois, surgindo as figuras do contribuinte *de direito* e do contribuinte *de fato*. O primeiro participa formalmente da relação jurídico-tributária, é o responsável pelo cumprimento da obrigação principal (pagamento do tributo) e dos deveres acessórios relacionados (preenchimento de notas fiscais, escrituração etc.). Já o contribuinte de fato é alheio à relação jurídico-tributária formal²⁰⁴, mas é ele a fonte econômica dos recursos que o contribuinte de direito repassa ao Fisco. A renda ou bem-estar que será reduzida pela tributação não é aquela do próprio contribuinte, mas a do consumidor, que é *de fato* onerado. A dinâmica é possível, porque o contribuinte de direito ao formar o preço de suas mercadorias (ou serviços), nele embute o valor do imposto que será obrigado a recolher quando a operação se concretizar.

Já no século passado, Jèze (1986, p. 624), via nesta classificação um resquício da vinculação do direito fiscal ao direito administrativo e defendia seu abandono. Trotabas (1960, p. 247) também a via com reservas, sob a perspectiva da unidade do ordenamento jurídico, uma vez que os dois tipos de tributo segundo o autor estariam submetidos aos mesmos princípios no

²⁰³ A incidência (diferencial) pode ser definida como o impacto do tributo “[...] sobre indivíduos cujas rendas reais são, por este, adversamente afetadas em comparação com os efeitos de um tributo diferente” (RABOY; MASSA III, 1989, p. 41). Veja-se, ainda, as definições clássicas de Seligman (1892) e Musgrave (1959, p. 212).

²⁰⁴ Ele torna-se relevante, porém, naqueles casos em que o contribuinte de direito solicita à administração tributária restituição de tributo pago, pois este deve providenciar autorização do contribuinte de fato para que pleiteie a restituição ou demonstrar que não repassou o *custo* do tributo (ônus econômico, na redação do Código Tributário) ao terceiro, nos termos do artigo 166 do Código Tributário Nacional. Por outro lado, como o contribuinte de fato é alheio à relação jurídico-tributária formal, a jurisprudência tem sistematicamente decidido que ele não possui legitimidade para pleitear em seu próprio nome a repetição.

direito francês. As críticas dos juristas são ecoadas pela economia contemporânea que afirma que a transferência do impacto econômico pode se dar, em última instância, com qualquer tributo. Fala-se então na equivalência econômica entre as espécies tributárias que se distinguem apenas quanto ao ponto no ciclo da renda em que incidem²⁰⁵. Além disso, a literatura destaca que, mesmo em relação aos tributos indiretos, a translação integral do ônus econômico para o consumidor é rara. Para Baleeiro (2015, p. 343), porém, os conceitos ajudam a classificar juridicamente os impostos. O autor defende que, embora em alguns casos não se possa estabelecer firmemente a distinção, há outros em que ela é clara:

se um pacote de cigarros se vende por R\$ 1,00 e nele está aposto um selo de R\$ 0,55, ninguém pode ter dúvida de que se trata de imposto indireto. Se alguém recebe de herança R\$ 40.000,00 e paga o imposto de transmissão causa mortis, não é duvidoso que suporta esse sacrifício sem poder transferi-lo. (BALEIRO, 2015, p. 346)

Recuperando o debate histórico, Moreira (2012, p. 51–54) — que adota a repercussão *jurídica* como critério classificatório no lugar da repercussão econômica — aponta as seguintes características como traços de um tributo indireto:

- a) “A hipótese de incidência do tributo [...] [é] um negócio jurídico bilateral envolvendo diretamente o contribuinte e o terceiro que suportará a carga fiscal.”
- b) “É imprescindível [...] que o contribuinte de fato seja passível de identificação.”
- c) Pode haver determinação legal de “[...] destaque, em documento fiscal, do valor arrecadado pelo contribuinte de direito e repassado (*juridicamente*) ao de *facto*.”

Para fins teóricos, a análise econômica tradicional pressupõe a translação completa do IVA para o consumidor final (RABOY; MASSA III, 1989, p. 42). Na prática, a transferência do impacto econômico depende “[...] da estrutura do mercado e da responsividade de vendedores e compradores às mudanças no preço — as relativas elasticidades da oferta e da demanda” (BIRD; GENDRON, 2007, p. 71). Assim, ao invés de ser inevitavelmente suportado pelo consumidor, o ônus do tributo pode ser dividido entre “[...] consumidores, trabalhadores e detentores do capital” (VOGT, 1989, p. 220). Em fim de contas, a questão — que é ambígua na teoria

²⁰⁵ A este respeito, veja-se a revisão de literatura em Schoueri (1987).

(JAMES, 2015, p. 42) — só pode ser determinada empiricamente (ALAVUOTUNKI; HAAPANEN; PIRTILÄ, 2019, p. 491). No plano normativo, a questão da incidência possui ainda uma outra dimensão no Brasil. Segundo a interpretação majoritária, a Constituição determina que os tributos sobre o consumo onerem a capacidade econômica do consumidor final e apenas esta (DERZI, 1989, p. 155), o que é consistente com a teoria econômica da tributação do consumo (MIRRLEES; ADAM, 2011). Esta característica é um traço essencial, razão pela qual é sempre elevada à condição de princípio jurídico (neutralidade ou não cumulatividade)²⁰⁶ pelos Estados que adotam o IVA.

6.1.2 Plurifasia e neutralidade

Plurifasia e neutralidade estão de tal modo entrelaçadas no IVA que parece pouco relevante falar de neutralidade em relação aos tributos monofásicos (COELHO, 1996, p. 224). Tanto o ICMS quanto o IVA são chamados de *plurifásicos*, porque são cobrados mais de uma vez ao longo de uma mesma cadeia econômica (MOREIRA, 2012, p. 102). Ambos sujeitam-se ao princípio da neutralidade. A norma, que tem o intuito de impedir que o imposto incida cumulativamente²⁰⁷, confunde-se com o próprio apelo do imposto (JAMES, 2015, p. 42), criado como alternativa aos tributos cumulativos que distorcem o sistema econômico (DERZI, 2019) e favorecem a verticalização das cadeias produtivas (MUSGRAVE; MUSGRAVE, 1986, p. 262). Foi precisamente a necessidade de corrigir os malefícios da tributação cumulativa o que levou a Comissão Europeia²⁰⁸ a recomendar que os membros do bloco adotassem um imposto do tipo IVA (CECCHINI, 1993).

O efeito do princípio é simples. Apesar de ser cobrado ao longo de toda a cadeia econômica — idealmente, em todas as operações de circulação realizadas até a venda ao

²⁰⁶ Para uma análise do princípio da neutralidade na tributação do consumo, veja-se Moreira (2020) e Herbain (2015).

²⁰⁷ Quando há incidência sucessiva da alíquota sobre um preço que inclui o valor destinado ao pagamento do tributo cobrado em etapas anteriores até o destinatário final.

²⁰⁸ Sobre os relatórios *ABC* e *Neumark*, comissionados pela Comissão Europeia, veja-se De la Feria (2009) e Terra e Wattel (2012).

consumidor final — o montante de imposto recolhido deverá ser o mesmo que se recolheria caso a alíquota fosse aplicada apenas no último estágio da cadeia. Assim, embora seja cobrado várias vezes em operações anteriores, o ônus tributário efetivo ocorrerá apenas na última operação e será proporcional à despesa suportada pelo consumidor final (ENGLISCH, 2015, p. 119). Como vimos, a teoria presume que o imposto está a ser inteiramente transferido neste caso.

A diretriz segundo a qual o imposto deve influenciar o menos possível as decisões de mercado e o consumo (EBRILL *et al.*, 2001; JAMES, 2015, p. 89; LAMENSCH, 2016) é o principal atrativo do IVA (HERBAIN, 2015, p. 25). Outras vantagens seriam:

- a) a sua simplicidade escritural em relação ao Imposto sobre a Renda (BIRD; GENDRON, 2007, p. 81);
- b) a maior dificuldade de sonega-lo;
- c) sua compatibilidade com as normas relativas ao comércio exterior; e
- d) a magnitude das receitas obtidas com ele (ALAVUOTUNKI; HAAPANEN; PIRTTILÄ, 2019, p. 490).

Impostos deste gênero foram *desenhados* para “[...] não deformarem os preços, nem provocarem falseamento da concorrência [...]”, o que significa, segundo Derzi (2013a, p. 525) que “[...] as empresas passam a concorrer, entre si, por outros motivos técnicos e comerciais, não por razões de imposto [...]”. Daí a ênfase da literatura jurídica clássica na presunção de translação. *Normativamente*, o que se exige do tributo é que o seu impacto recaia sobre o consumidor final e seja neutro para as empresas (JAMES, 2015, p. 41), ainda que na prática possamos observar cumulatividades residuais. Dentre os métodos existentes para efetivar a neutralidade²⁰⁹, o mais comum (EBRILL *et al.*, 2001, p. 02) — denominado de imposto-contrainposto (DERZI, 2010v, p. 737) (*invoice-credit*) — determina que a empresa compense o valor do imposto por ela devido, em razão das operações de saída de mercadorias ou prestações de serviços que realizou em um dado período de tempo²¹⁰, com o valor do imposto que suportou

²⁰⁹ Segundo Moreira (2012, p. 72), a apuração do IVA pode se dar por três métodos diferentes: base-contrabase; imposto-contrainposto (*invoice-credit*); e o método de adição.

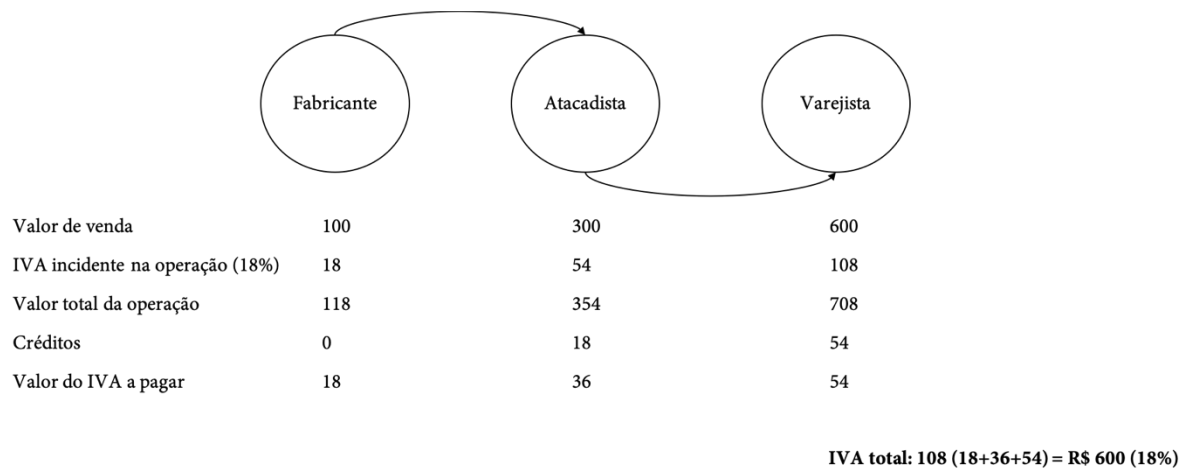
²¹⁰ Normalmente o período de apuração é mensal.

quando adquiriu insumos (MOREIRA, 2012, p. 97). Trata-se de uma subtração, daí a classificação deste método como subtrativo:

$$IVA_{devido} = IVA_{insumos} - IVA_{vendas}$$

Quando o resultado da operação é negativo, a empresa tem um débito perante o Estado e deve recolher o imposto correspondente. Quando o resultado é positivo, a empresa dispõe de créditos que poderão ser utilizados em outros períodos, repassados a terceiros ou mesmo devolvidos em dinheiro conforme preveja a legislação do país. Esquemáticamente, a não cumulatividade em uma cadeia econômica qualquer pode ser assim representada²¹¹:

Figura 29 — Neutralidade no IVA

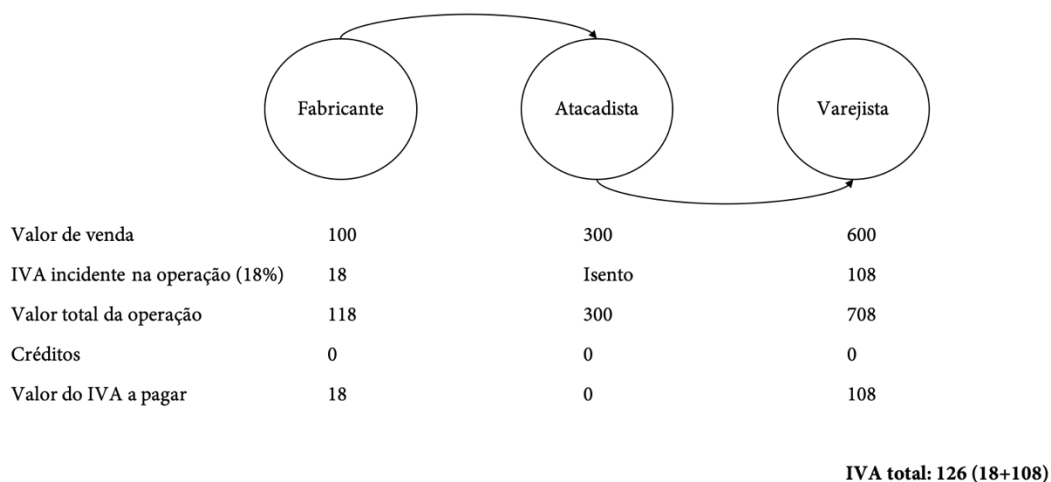


Fonte: Adaptado de Moreira (2012, p. 87).

²¹¹ Como Moreira (2012, p. 88) ressalta, normalmente os tributos do tipo IVA são calculados *por fora*, isto é o montante do imposto não integra o preço da mercadoria ou serviço. No ICMS, contudo, o cálculo é *por dentro*. Para facilitar a visualização adotamos a esquematização do autor, calculando o tributo por fora.

Para garantir que o tributo seja neutro, não bastam os mecanismos de crédito. É necessário, segundo a literatura, eliminar ou restringir ao máximo a concessão de isenções, como veremos adiante. Uma isenção concedida em qualquer ponto da cadeia, exceto na última operação, gera cumulatividade residual (EBRILL *et al.*, 2001, p. 85). Isto ocorre porque a isenção “quebra” a cadeia de créditos: “Como não há recuperação do imposto incidente sobre o fornecimento de insumos isentos [...]”, explicam De la Feria e Krever (2013), “[...] o crédito do imposto incluído no preço deve ser suportado pela empresa que adquiriu o insumo isento e só pode ser recuperado se o imposto for repassado aos clientes.”

Figura 30 — Cumulatividade provocada por isenção



Fonte: Adaptado de Moreira (2012, p. 87).

Efetivar a neutralidade implica aumentar a complexidade administrativa do tributo (BIRD; GENDRON, 2007, p. 81). Relativamente aos tributos sobre o consumo cumulativos que o antecederam, o IVA é significativamente mais complexo (COSTA, 1979, p. 35). Além das características próprias do imposto, contribuem para torna-lo mais complexo (e menos eficiente) (i) a redução da sua base de incidência por desonerações e (ii) a adoção de múltiplas alíquotas. Estes expedientes — pouco recomendados pela literatura majoritária — são incorporados à legislação da maioria dos IVA existentes no mundo (JAMES, 2015, p. 99, 105, 108, 116) para

responder a exigências de equidade e a pressões políticas. Segundo levantamento recente, todos os 38 membros da OCDE (2020) aplicam uma multiplicidade de desonerações, algumas por razões administrativas — dificuldade de se determinar a base de cálculo, como é o caso dos serviços financeiros — outras por razões extrafiscais — caso dos serviços de utilidade pública, como saúde, educação, serviço postal e aqueles prestados por entidades beneficentes. A pandemia de Covid-19 também levou à redução de alíquotas de setores estratégicos, como turismo, gastronomia e entretenimento, para combater os efeitos econômicos adversos das medidas de restrição adotadas no mundo (OECD, 2020).

6.1.3 Equidade e eficiência na tributação do consumo

Como se dá com qualquer outro tema fiscal, o debate sobre a tributação do consumo é atravessado por considerações de justiça. Na literatura econômica, a questão da justiça do imposto passa pela discussão da equidade. Esta é analisada em termos de equidade vertical e horizontal. As controvérsias acerca do conceito de equidade e da forma adequada para se corrigir suas distorções são abundantes. No direito brasileiro, a discussão é modulada pela existência de princípios jurídicos que determinam que os impostos em geral sejam cobrados de maneira isonômica e que os impostos sobre o consumo sejam seletivos (DERZI, 2010l). Neste último caso, tem-se a incorporação ao direito positivo de um princípio que determina, em relação ao IPI, e faculta, em relação ao ICMS, a adoção de alíquotas diferentes em função (decrecente) da essencialidade da mercadoria ou serviço tributado²¹². Como veremos na seção seguinte, aquilo que o direito incorporou como norma constitucional é, para a economia, um mecanismo controverso, de duvidosa eficácia. Segundo Musgrave (1990, p. 113), a ideia de que os tributos devem submeter-se à equidade horizontal é pouco controversa. A ausência de controvérsia pode estar relacionada à amplitude do princípio e ao seu assentamento no senso comum. A fórmula da equidade horizontal é, afinal, associada a uma regra básica de justiça: deve-se tratar igualmente as pessoas que sejam iguais segundo um parâmetro relevante de comparação. Já a equidade vertical, segundo

²¹² A interpretação majoritária do princípio o associa à diferenciação de alíquotas, mas outros expedientes podem ser utilizados para realizá-lo, como a redução de base de cálculo ou a isenção que tecnicamente não se confunde com a redução ou com a alíquota zero.

o autor, é objeto de grandes discussões, porque depende do “[...] gosto da sociedade e do debate político [...]” (MUSGRAVE, 1990, p. 113). Segundo a equidade vertical, devemos tratar desigualmente as pessoas que estejam em posição desigual segundo um parâmetro relevante de comparação. A questão pode ser formulada nos seguintes termos: *o que torna dois contribuintes suficientemente semelhantes para que recebam o mesmo tratamento (equidade horizontal) ou suficientemente diferentes para que recebam tratamento distinto (equidade vertical)?*²¹³

Economistas têm priorizado responder a segunda questão (ELKINS, 2015, p. 44), o que segundo Musgrave (1990, p. 114) seria um erro, pois a equidade horizontal é um valor independente especialmente importante quando estamos diante de cenários que nos obrigam a eleger uma segunda melhor opção. Para aqueles como Kaplow (1989, p. 140), que entendem a equidade horizontal como consequência da equidade vertical, na ausência de uma métrica da desigualdade — o que será comparado: capital, renda, consumo? — a ideia de igual tratamento (equidade horizontal) é insuficiente. Para que o princípio da equidade horizontal tenha alguma relevância é preciso adotar uma medida pré-tributária qualquer como parâmetro (ELKINS, 2015, p. 45; MURPHY; NAGEL, 2002, p. 39), porque sem isso não seria possível operacionalizá-lo. Isto porque, “todo tributo respeita a equidade horizontal nos termos de sua própria base [...]”, explica Elkins (2015, p. 45), de modo que “[...] um tributo baseado no tamanho dos sapatos impõe um ônus igual sobre todos os contribuintes que calcem o mesmo número.”

Murphy e Nagel (2002, p. 37) argumentam que equidade vertical e horizontal são uma mesma ideia — a última é “[...] apenas uma consequência lógica de qualquer resposta tradicional à questão da equidade vertical”. Elkins (2015, p. 51), contudo, enxerga nos princípios objetivos diferentes. Ao passo que a equidade horizontal tem como propósito preservar a estrutura pré-tributária, a equidade vertical visa a corrigir desigualdades econômicas. Nesse sentido, o autor vai além ao afirmar que estas dimensões são incompatíveis. Por isso, tentar garantir que um sistema tributário observe simultaneamente a equidade vertical e a horizontal seria um erro conceitual (ELKINS, 2015, p. 88–89).

²¹³ No plano jurídico, uma resposta formal seria *a capacidade econômica de cada um*. Contudo, estamos aqui em um nível prévio do debate e nesta instância a invocação do artigo 145, § 1º da Constituição não é de grande valia, pois a pergunta poderia ser revertida para *o que deve ser considerado no conceito de capacidade econômica?* Naturalmente, a literatura econômica está em busca de dimensões da capacidade econômica, o debate é portanto sobre como medir a capacidade econômica.

Nenhuma das duas dimensões se confunde com a eficiência, outro valor relevante para a economia. A este respeito, Elkins (2015, p. 50) argumenta que a eficiência de um tributo é uma dimensão da base tributável relacionada ao efeito de substituição²¹⁴: quanto maior o peso-morto²¹⁵ provocado pelo tributo, menor a sua eficiência. Se a eficiência está ligada à habilidade dos contribuintes de optar por operações alternativas que não são tributadas, para aumentar a eficiência de um sistema tributário pode-se buscar restringir as alternativas possíveis. Na perspectiva da tributação do consumo, restringir o efeito de substituição equivale a impor um tributo idêntico sobre todas as mercadorias (ELKINS, 2015, p. 47), reduzindo ao máximo a elasticidade da base tributável²¹⁶. Quanto mais inelástica a base — o que para fins de tributação do consumo equivale a dizer *quanto mais abrangente a base* —, mais eficiente será o tributo.

Em última instância, para se alcançar o máximo de eficiência deve-se criar um sistema tributário regressivo (ELKINS, 2015, p. 59). Isto parece contrariar a equidade vertical. Na realidade, a literatura aponta como característica do IVA a sua insensibilidade à equidade (ALAVUOTUNKI; HAAPANEN; PIRTTILÄ, 2019; JAMES, 2015, p. 58–59). Esta insensibilidade decorre da translação e da ausência do consumidor final (que é sempre contribuinte de fato) na relação jurídico-tributária. Ainda sob a lógica da eficiência, um tributo fixo *per capita* (*lump-sum tax*) corresponderia ao tributo mais eficiente possível²¹⁷.

A questão é extremamente relevante para o debate sobre a tributação de produtos de primeira necessidade. Considerando que os bens de primeira necessidade (gêneros de higiene como os absorventes, mas igualmente os produtos da cesta básica, energia elétrica etc.) são reputadamente inelásticos em relação à demanda — isto é, uma variação no preço afeta pouco a quantidade consumida — é possível argumentar que um sistema tributário eficiente deve, não

²¹⁴ “[...] a habilidade dos contribuintes de reduzir seu ônus tributário por meio da escolha de cursos de ação menos tributados que se diferenciam daqueles que eles escolheriam em um mundo sem tributos” (ELKINS, 2015, p. 47)

²¹⁵ Peso-morto é, na economia neoclássica, a ineficiência provocada por um tributo que estimula os agentes econômicos a alocar recursos não em função de custos e benefícios, mas de acordo com os incentivos criados pelo próprio imposto. O conceito pode ser originalmente encontrado em Pigou (1947, p. 42): “[...] tax systems may cause taxpayers to work more or less hard, and so to have a larger or smaller income (apart from taxation), than they would otherwise have done: and that the effect of this upon their net satisfaction is not represented in the money paid over in taxation.”

²¹⁶ “[...] the search for an efficient tax is nothing other than an attempt to find an inelastic tax base” (ELKINS, 2015, p. 50)

²¹⁷ Em sentido contrário, veja-se Lind e Granqvist (2010). Acerca da inconstitucionalidade deste tipo de tributo no direito brasileiro, em razão do princípio da capacidade econômica, ver Ávila (2010, p. 374).

apenas tributar estes produtos essenciais, como tributá-los a uma alíquota superior àquela dos produtos menos essenciais.

Naturalmente, a eficiência não é o único valor que dita a construção de um sistema tributário, mas o formato deste sistema mudará conforme se priorize em maior ou menor medida a sua realização. Especificamente em relação à tributação do consumo, se o *tradeoff* é entre eficiência e equidade, a literatura inclina-se majoritariamente em favor do primeiro valor (JAMES, 2015, p. 59), afirmando que as questões de equidade deverão ser enfrentadas por mecanismos não tributários, como programas de transferência de renda ou a devolução de tributos pagos.

6.2 Desenhando um IVA ideal: alíquota e base de incidência

A literatura é bastante convergente acerca das características que fazem um bom IVA. Em síntese, este deve ser abrangente, neutro e eficiente (SCHENK; OLDMAN, 2007, p. 33). Segundo James (2015, p. 98), o consenso indica que um IVA deve:

- a) incidir sobre toda a cadeia econômica, abarcando os estágios de produção, distribuição e varejo;
- b) garantir que o contribuinte possa se creditar imediata e completamente dos valores despendidos com a aquisição de bens utilizados na produção (inclusive bens de capital);
- c) ter uma base ampla com o menor número possível de desonerações²¹⁸; e
- d) adotar alíquota única.

O conhecido e frequentemente citado *Relatório Mirrlees* — que revisou a legislação tributária do Reino Unido em 2010 — conclui que um sistema tributário eficiente é, *em geral*, neutro acerca das escolhas que as pessoas fazem relativamente ao consumo, o que pode ser alcançado mediante adoção de alíquota única. A existência de diferentes alíquotas acarreta perda

²¹⁸ Agrupamos sob esta rubrica tanto as isenções quanto as alíquotas reduzidas.

de bem estar, pois estimula empresas e pessoas a “[...] dedicarem um esforço socialmente inútil à redução dos seus impostos, alterando a forma ou substância das suas atividades” (MIRRLEES; ADAM, 2011, p. 40). À mesma conclusão chegaram o *Green Paper* sobre o futuro do IVA, elaborado pela Comissão Europeia, e a OCDE, no seu Relatório de 2014 sobre os efeitos distributivos dos tributos sobre o consumo (HERBAIN, 2020, p. 71).

O consenso em torno da necessidade de que o tributo seja homogêneo decorre da identificação dos malefícios provocados pela existência de mais de uma alíquota²¹⁹. É de se notar que já em 1975, Lauré (1975, p. 153), um dos projetistas do IVA, se queixava do excesso de alíquotas e seus impactos danosos no sistema. Segundo a literatura, a existência de múltiplas alíquotas provoca os seguintes danos:

- a) torna o imposto mais difícil (e conseqüentemente mais custoso) de administrar (BIRD; GENDRON, 2007, p. 110; DE LA FERIA; WALPOLE, 2020, p. 645; SCHENK; OLDMAN, 2007, p. 34);
- b) eleva a carga tributária, porque as perdas com a redução das alíquotas para produtos específicos deverão ser compensadas com o aumento das alíquotas médias em geral (BIRD; GENDRON, 2007, p. 110);
- c) reduz a neutralidade, distorcendo padrões de consumo, produção e distribuição (DE LA FERIA; WALPOLE, 2020, p. 645; SCHENK; OLDMAN, 2007, p. 34);
- d) aumenta os custos de compliance, pois torna o imposto mais complexo (DE LA FERIA; WALPOLE, 2020, p. 645; EBRILL *et al.*, 2001, p. 78–79; HIGHFIELD *et al.*, 2019; SCHENK; OLDMAN, 2007, p. 34);
- e) favorece o planejamento tributário e a evasão (DE LA FERIA; WALPOLE, 2020, p. 646); e
- f) incrementa a litigância relativa ao tributo (DE LA FERIA; WALPOLE, 2020, p. 646).

²¹⁹ Seria mais apropriado falar em *mais de duas alíquotas*, uma vez que a literatura também é uniforme no sentido de que o IVA ideal deve ter além da alíquota padrão uma alíquota zero para desonerar as exportações. O IVA ideal teria então duas alíquotas (BIRD; GENDRON, 2007, p. 108).

Se a existência de múltiplas alíquotas pode ser admitida em alguns contextos e em determinadas operações, como veremos adiante, a proliferação de alíquotas é um mal em si que deve ser evitado a todo custo (EBRILL *et al.*, 2001, p. 81).

A literatura também inclina-se majoritariamente em desfavor da criação de isenções, sobre as quais já se disse que são “[...] a imperfeição fundamental do sistema comum do IVA [...]” (LENOIR, 2004, p. 459). Os malefícios das isenções são similares àqueles relativos à proliferação de alíquotas:

- a) aumentam o custo de compliance e de arrecadação (JAMES, 2015, p. 52);
- b) reduzem a receita em razão da cumulatividade residual que provocam (JAMES, 2015, p. 52);
- c) criam distorções nas escolhas de mercado (EBRILL *et al.*, 2001, p. 86; JAMES, 2015, p. 52);
- d) comprometem o princípio da tributação no destino (JAMES, 2015, p. 52); e
- e) são inadequadas para realizar objetivos redistributivos, podendo até mesmo incrementar a regressividade do imposto (DE LA FERIA; WALPOLE, 2020, p. 644).

Inclusive, “da perspectiva dos contribuintes de direito (*registered business*)”, elucidam De La Feria e Krever (2013, p. 11), “um insumo isento é, na realidade, um insumo tributado no sistema do IVA, enquanto que um insumo ‘tributável’ é, na verdade, um insumo isento”. Além destes males, Ebrill (2001, p. 89) destaca que as isenções provocam um dano sistêmico de dimensões políticas expressivas. A isenção de determinado bem em uma cadeia econômica gera pressão para que se isentem outros bens relacionados àquela cadeia. O efeito colateral, que a literatura denomina de *exemption creep*²²⁰, nada mais é do que a deterioração progressiva da base

²²⁰ “Once any activity or product or use is exempted from a tax, taxing it often becomes exceedingly difficult. Moreover, since exemption involves drawing ‘lines’ between what is exempt and what is not exempt, there is always pressure from near substitutes or competitors to extend rather than reduce exemptions” (BIRD; GENDRON, 2007, p. 125). Segundo Ebrill (2001, p. 89), o problema pode ser bem visualizado no setor agrícola: isenções a produtos alimentícios básicos conduziram à isenção de insumos agrícolas.

do imposto provocada por sucessivas isenções — “porque isto e não aquilo?” (DE LA FERIA; WALPOLE, 2020, p. 661) — concedidas em resposta a pressão de grupos de interesse.

Na prática, os sistemas tributários reais afastam-se deste ideal. Boa parte deles prevê mais de uma alíquota — graduadas conforme a essencialidade da mercadoria ou serviço — e excluem determinadas mercadorias e pessoas do campo de incidência do tributo. Estas reduções da homogeneidade e da abrangência seriam justificadas pela necessidade de se “[...] realizar objetivos sociais e distributivos” (DE LA FERIA; WALPOLE, 2020, p. 637). Ou seja, busca-se realizar a equidade vertical — distinguir contribuintes com capacidades econômicas diferentes — por meio da redução da alíquota ou da concessão de isenções para produtos essenciais. Ambos os expedientes são amplamente utilizados na Europa (DE LA FERIA; WALPOLE, 2020, p. 638; SCHENK; OLDMAN, 2007, p. 54).

Na realidade, o estreitamento da base tributária do consumo — um dos motivos pelos quais o IVA europeu é chamado de *tradicional* em contraposição ao moderno *Goods and Services Tax* — parece ser um problema universal de política tributária contemporânea (EBRILL *et al.*, 2001, p. 100). O Brasil não é exceção sob este aspecto. Historicamente, temos já no ato de adoção de um IVA no país a opção pelo estreitamento da base de cálculo motivada pela necessidade de se corrigir as desigualdades regionais. Diante da proposta de que o ICM tivesse alíquota única, a comissão incumbida da redação da Emenda Constitucional nº 18/1965²²¹ optou por estabelecer alíquotas interestaduais diferenciadas para as regiões mais pobres do país (Norte e Nordeste) (REZENDE, 2012, p. 34).

Hoje, o ICMS claramente não é um tributo homogêneo²²² e, na realidade, a própria Constituição prevê a possibilidade de se estabelecer alíquotas diferenciadas. A literatura debate se a previsão é realmente opcional ou se a sua aplicação é obrigatória, apesar do advérbio “poderá” empregado no artigo 155, § 2º, III da Constituição (CARRAZZA, 2012). De toda maneira, dentre as diversas patologias do IVA, a criação de alíquotas variáveis e de desonerações de toda espécie parecem ser o principal fator a afastar os IVAs reais do IVA ideal (JAMES, 2015, p. 98–

²²¹ Para o histórico do processo de aprovação da Emenda Constitucional n.º 18/65, veja-se Moreira (2020).

²²² Em Minas Gerais o imposto possui sete alíquotas diferentes (31%, 30%, 25%, 18%, 16%, 12% e 7%). Em São Paulo são quatro (25%, 18%, 12% e 7%).

99). No contexto da discussão sobre a desigualdade de gênero, o debate tem se deslocado para a questão da tributação dos produtos de higiene menstrual. Antes de passar ao tema, porém, é necessário compreender a relevância da pesquisa sobre padrões de consumo para avançar o debate sobre os impactos da tributação indireta sobre homens e mulheres.

6.3 IVA e gênero: a relevância dos padrões de consumo entre os gêneros

A coleta de dados sobre o consumo das populações normalmente é feita ao nível do lar. Por razões metodológicas, presume-se nestas pesquisas que o lar é uma entidade homogênea e padrões de consumo são identificados tomando-se o sexo do responsável pelo domicílio (“chefe de família”) e comparando-se os resultados encontrados para domicílios monoparentais (ou unipessoais) chefiados por homens e mulheres. Grown (2010, p. 14) critica esta metodologia, essencialmente por dois motivos:

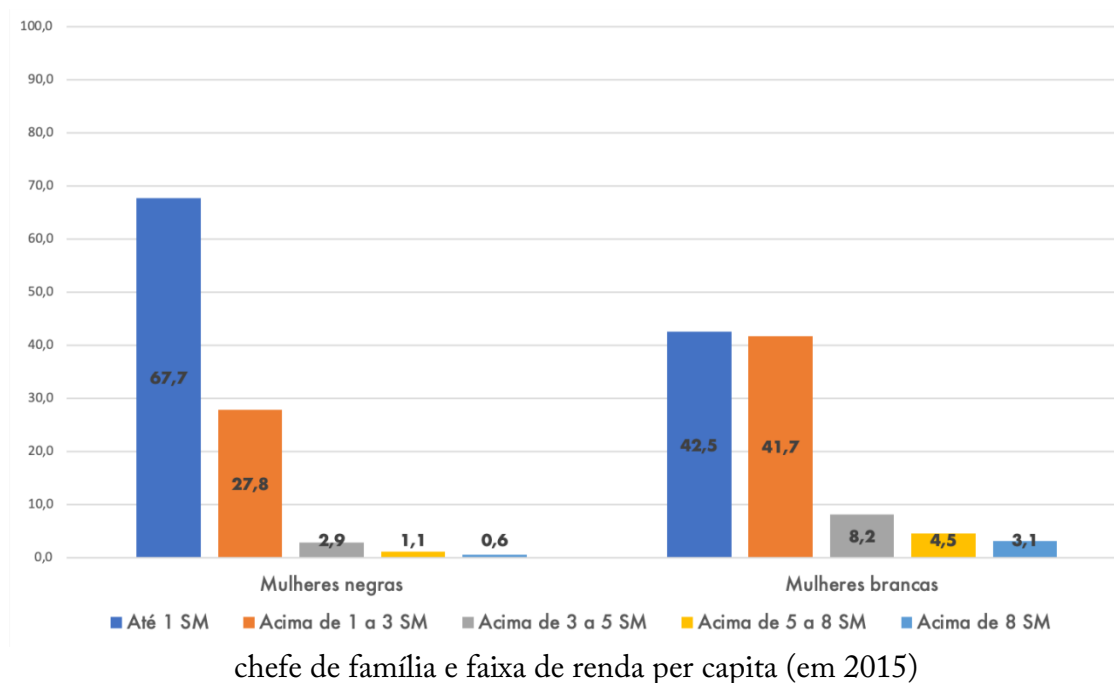
- a) há países que determinam como responsável pelo lar o membro familiar que contribui com a maior parte da renda — o que confunde o aspecto econômico com o exercício efetivo de poder (o membro que contribui com a maior parte da renda, nem sempre é aquele que toma as decisões pelo lar); e
- b) não há uniformidade entre os países na eleição de critério para determinação do chefe de família, o que dificulta comparações. Para a autora, seria mais adequado coletar dados individuais sobre o consumo para subsidiar estudos sensíveis ao gênero (GROWN, 2010, p. 14).

No Brasil — onde pesquisas empíricas sobre o tema são escassas²²³ (GALVÃO; ALMEIDA, 2018; PINHEIRO; FONTOURA, 2007) — o IBGE considera como “pessoa responsável pelo domicílio” aquela “[...] reconhecida pelos moradores como responsável pela

²²³ Como visto no Capítulo 2, o trabalhador do direito deve incorporar ao seu trabalho os resultados das ciências sociais, pois é a partir destes dados que se pode interpretar a realidade que comporá o campo da norma. Por esta razão, qualquer afirmação da perspectiva jurídica a respeito do impacto da tributação indireta sobre o gênero deve ser objeto de reserva e moderação.

unidade domiciliar" (IBGE, 2010). Em 2015, mais de 28,9 milhões de famílias eram chefiadas por mulheres no Brasil (IPEA, 2017). O percentual corresponde a 40,5% das famílias brasileiras (IPEA, 2017). Há também diferenças consideráveis entre a renda de famílias chefiadas por mulheres quando agregamos à análise a raça, sendo que 67,7% das famílias chefiadas por mulheres negras possuem renda per capita de até 1 salário mínimo e 27,8% possuem renda per capita entre 1 e 3 salários mínimos. Entre famílias chefiadas por mulheres brancas, os percentuais são de respectivamente 42,5% e 41,7%:

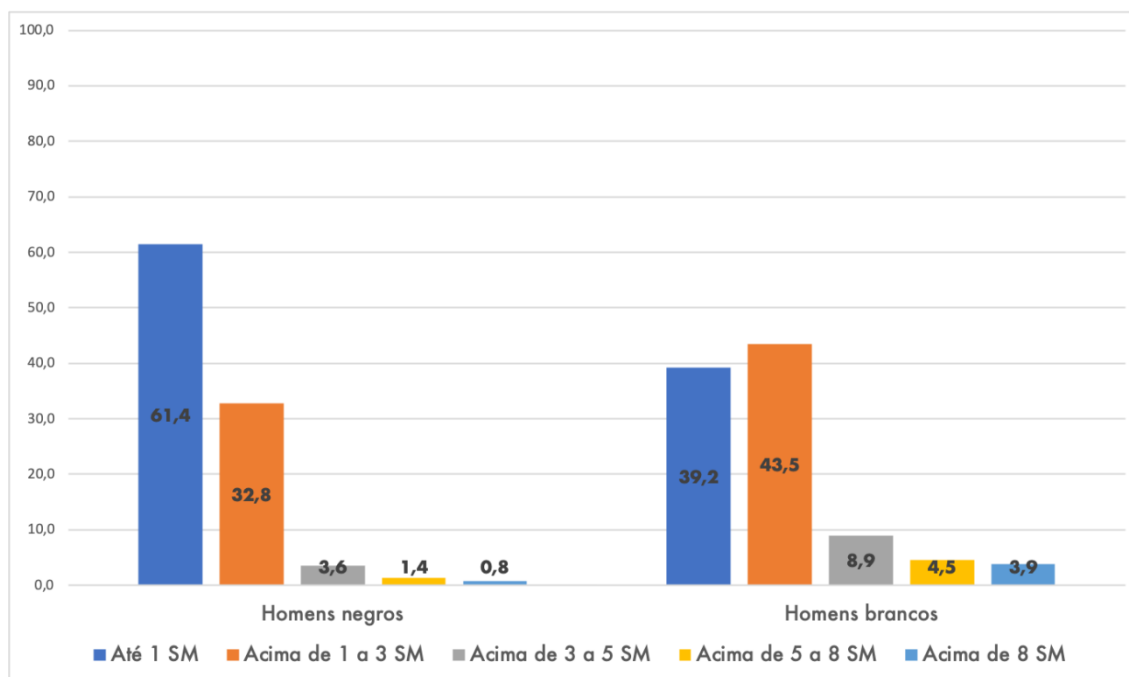
Figura 31 — Distribuição percentual das famílias chefiadas por mulheres, segundo cor/raça da



Fonte: IPEA, 2017

Observamos a mesma discrepância quando comparamos as rendas per capita de famílias chefiadas por homens negros e brancos:

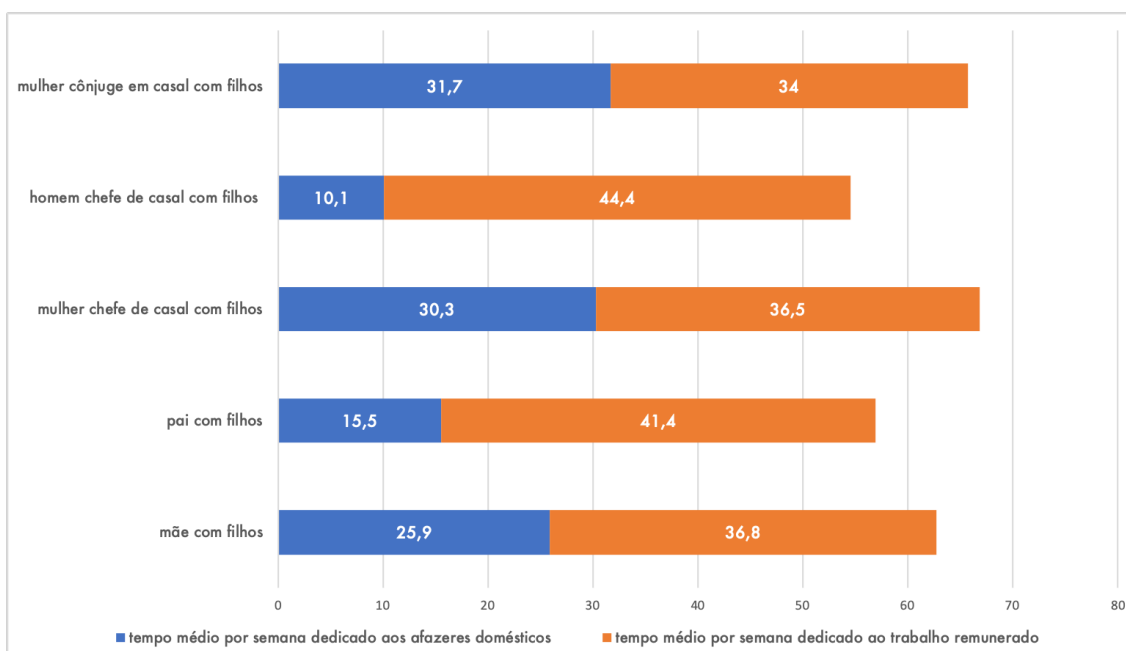
Figura 32 — Distribuição percentual das famílias chefiadas por homens, segundo cor/raça do chefe de família e faixa de renda per capita (em 2015)



Fonte: IPEA, 2017

A condição de responsável pelo lar não altera, contudo, os papéis de gênero, como pode ser visto no gráfico abaixo que aponta que a jornada de trabalho é maior para mulheres, independentemente de sua posição no mercado de trabalho, uma vez que, mesmo naqueles casos em que são chefes do lar, cabe a elas a maior parte do trabalho reprodutivo:

Figura 33 — Jornada média total de trabalho por semana segundo sexo e posição na



Fonte: IPEA, 2017.

Em geral, pesquisas sobre padrões de consumo demonstram que mulheres, quando comparadas aos homens, “[...] tendem a gastar uma parcela maior da renda sob seu controle em bens como comida, educação e saúde que aumentam o bem-estar e as capacidades dos filhos” (GROWN, 2010, p. 05). Rejeitando a hipótese da *common purse*, Philipps e Burton (1998) demonstraram que 57% dos bens consumidos em um lar canadense são específicos em termos de gênero, além disso, os autores também demonstraram que despesas com o cuidado dos filhos aumentam com a renda da mulher, ao passo que um aumento na renda do homem — mesmo quando os dois membros do casal trabalham em tempo integral — não levam a um aumento dos gastos com os filhos. Em termos de teoria econômica, isto significa que o cuidado dos filhos — tomado aqui como uma categoria genérica, como se fosse um único bem para fins de simplificar a análise — é um *bem normal*²²⁴ para mulheres, mas não para os homens.

A existência de padrões de consumo relaciona-se indiretamente com a divisão do tempo das mulheres ou com a distribuição do trabalho formal e reprodutivo, pois a incidência tributária pode afetar a decisão de consumo. Teoricamente, quando adquirir um produto no mercado torna-

²²⁴ Quando é normal “[...] os consumidores adquirem maiores quantidades do bem quando suas rendas aumentam.” (PINDYCK; RUBINFELD, 2014, p. 117)

se mais oneroso do que produzi-lo em casa, famílias pobres podem ser compelidas (a depender da essencialidade do produto) a produzi-lo ou substituí-lo por um equivalente. É o que temos presenciado atualmente com a substituição do gás de cozinha por querosene, álcool e carvão, levando a graves acidentes domésticos. É também o que se tem visto com a substituição de produtos da cesta básica por subprodutos de sua industrialização, normalmente descartados ou empregados como insumo para fabricação de ração animal, como “quirera” de arroz e “bandinha” de feijão, por famílias pobres. De todo modo, é razoável presumir que a produção doméstica do bem em questão ficará a cargo das mulheres que integram o lar, pois normalmente são elas as responsáveis pelo trabalho reprodutivo. Nesta hipótese, a tributação pode ser usada para influenciar papéis de gênero, confluindo ou confrontando normas sociais e, por conseguinte, contribuindo ou dificultando a transformação da divisão do trabalho reprodutivo.

Outra questão relevante diz respeito ao tratamento favorecido de determinados bens cujo consumo é predominantemente masculino. No sentido oposto, a questão chegou ao senso comum sob a forma do tratamento tributário dos produtos sanitários relacionados à menstruação. Aqui é necessário fazer uma precisão. O problema da incidência tributária sobre produtos de primeira necessidade que são utilizados exclusivamente por pessoas que menstruam — categoria que compreende mulheres e meninas cisgênero, homens trans (RYDSTRÖM, 2020) e pessoas não-binárias (FRANK, S. E.; DELLARIA, 2020) — é diferente daquilo que se denomina de *imposto da mulher* (*woman tax*) ou *imposto rosa* (*pink tax*) na literatura estrangeira. Apesar da expressão ser composta por substantivo que faria crer o contrário (*tax*), o problema aqui não se relaciona diretamente ao sistema tributário, mas sim às diferenças nos preços de produtos masculinos e femininos.

Pesquisas empíricas têm demonstrado que parece haver uma atribuição arbitrária de preço superior para bens destinados a mulheres e meninas quando comparados a bens similares destinados a homens e meninos (MANZANO-ANTÓN; MARTINEZ-NAVARRO; GAVILAN-BOUZAS, 2018). Fala-se em produtos similares, porque nem sempre é possível encontrar uma equivalência perfeita entre os produtos comparados, sobretudo se se trata de produtos destinados ao cuidado pessoal de adultos, onde a diferença entre mercadorias para homens e mulheres é mais acentuada. Em algumas hipóteses, porém, os produtos são idênticos.

Um caso de fácil compreensão — e por isso frequentemente utilizado pela literatura — consiste em comparar os produtos licenciados por companhias de mídia de massa, como a Disney. Sabe-se que a multinacional estadunidense estabelece os valores de licenciamento de seus personagens conforme a popularidade destes. Isto é, se os personagens são mais populares, a Disney cobrará mais caro para autorizar o seu uso em uma mercadoria. Seria de se esperar então que produtos estampados com o Mickey Mouse — um dos personagens mais populares da história mundial — fossem mais caros do que os produtos estampados com a Minnie Mouse. Surpreendentemente, não é isso o que ocorre. Frequentemente, produtos infantis estampados com esta personagem são mais caros do que seus equivalentes ilustrados com o Mickey (HABBAL, 2020, p. 20). Se o valor cobrado pelo licenciamento ou os materiais empregados no produto não é o que leva à diferença no preço — daí a importância de se comparar produtos similares, procedimento que é facilitado quando se trata de produtos infantis, como estojos, lancheiras e mochilas —, a diferença classifica-se como *pink tax*.

Na França, motivado pelo coletivo feminista *Georgette Sand*, o Ministério da Economia, da Indústria e do Digital (*Ministère de l'Économie, de l'Industrie et du Numérique*) e o Ministério dos Assuntos Sociais, da Saúde e dos Direitos das Mulheres (*Ministère des Affaires sociales, de la Santé et des Droits des femmes*) elaboraram, em dezembro de 2015, detalhado relatório conjunto sobre o fenômeno (FRANÇA, 2015). No documento destinado ao Parlamento, o governo francês reconhece a existência do problema, mas conclui que não é possível inferir uma regra geral sobre o aumento dos preços em função do gênero²²⁵. Pelo contrário, a variação dos preços ora prejudicaria homens ora mulheres, a depender do produto analisado e da estratégia de mercado adotada pelo produtor. Segundo o relatório, os produtos objeto “[...] de campanhas publicitárias direcionadas (às mulheres ou aos homens) são suscetíveis de um aumento [no preço], o que se explica principalmente pelos objetivos de mercado ou pela adoção de estratégias de comunicação direcionadas [...]” (FRANÇA, 2015, p. 12). Nestes casos, o aumento do preço da mercadoria, segundo o estudo, funcionaria como “[...] um elemento de diferenciação para justificar as qualidades reivindicadas [pelo produto]” (FRANÇA, 2015, p. 12), não estando diretamente

²²⁵ “Au travers des relevés de prix effectués, il apparaît que des différences de prix existent tour à tour soit sur les produits destinés aux femmes, soit sur les produits destinés aux hommes. Il est impossible d’en déduire une règle générale de surcoût au dépend d’un des sexes.” (FRANÇA, 2015, p. 12)

relacionado a estereótipos de gênero. O fenômeno seria, então, menos sistemático e mais complexo na França.

Estudo semelhante foi conduzido pela cidade de Nova York, chegando a resultados diferentes. Em *Do berço à bengala: o custo de ser uma consumidora mulher* (*From Cradle to Cane: The Cost of Being a Female Consumer*), o Departamento de Defesa do Consumidor daquela cidade “[...] derivou um preço médio para 35 tipos diferentes de produtos com base em uma análise de 794 itens individuais e depois comparou os preços dos produtos análogos masculinos e femininos” (NEW YORK, 2015, p. 05). A pesquisa concluiu que os produtos direcionados a mulheres e meninas são 7% mais caros em relação a brinquedos e acessórios; 4% em relação a roupas infantis; 8% em se tratando de roupas para adultos; 13% em relação a produtos de cuidados pessoais; e 8% para produtos para cuidados geriátricos (NEW YORK, 2015, p. 05). A conclusão é preocupante:

Ao longo da vida, uma consumidora enfrenta diferentes graus de aumentos de preço [*markups*]. Os produtos para bebês e crianças apresentavam as menores discrepâncias de preços, os produtos de cuidados pessoais para adultos o máximo, e o vestuário para adultos e produtos para idosos encontravam-se no meio, com discrepâncias de preços aproximadamente equivalentes em percentagem. Isto é notável, dado que a fase “adulta” da vida de um consumidor é mais longa do que qualquer outra fase do seu ciclo de vida. Além disso, a frequência com que os adultos consomem produtos de cuidados pessoais é superior a qualquer outra categoria dos bens de consumo analisados neste estudo. No conjunto, ao longo da vida de uma consumidora, estas discrepâncias teriam um impacto financeiro muito maior, dado que, em média, os produtos de cuidados pessoais custam 13% mais para as mulheres do que para os homens. (NEW YORK, 2015, p. 40)

Apesar da relevância da questão, o problema da *tributação*, no sentido técnico, de artigos consumidos especificamente por mulheres é inteiramente diferente. Em relação aos absorventes, como estes produtos são usados exclusiva e obrigatoriamente por mulheres cisgênero e homens transexuais, a sua tributação parece esbarrar em questões de equidade, como têm apontado diversas vozes da sociedade civil, além da academia.

6.4 Entre o IVA ideal e o real: o debate sobre a desoneração de produtos essenciais

Uma solução aparentemente plausível para o viés mencionado na seção anterior seria a concessão de isenções ou alíquotas reduzidas para produtos específicos, no intuito de buscar

equilibrar a diferença entre o ônus tributário sofrido por homens e mulheres. No contexto de um país como o Brasil, cujo sistema tributário é regressivo, também não seria descabido cogitar que o remédio para enfrentar a regressividade, isto é, para reduzir a carga tributária que onera os mais pobres, seria isentar ou reduzir as alíquotas dos produtos essenciais. Sem a sensibilidade ao gênero, é exatamente isto o que muitos países fazem.

Visando a realizar a equidade vertical, concedem-se isenções e alíquotas inferiores a mercadorias de primeira necessidade no intuito de aliviar a regressividade do tributo²²⁶. Como vimos, a literatura econômica desencoraja essas medidas, pois há um consenso no sentido de que quaisquer ganhos em termos de equidade²²⁷ seriam suplantados pelas perdas em receita e em eficiência resultantes da complexidade criada pelas isenções e multiplicidade de alíquota (JAMES, 2015, p. 59). Além das questões intrínsecas à estrutura do tributo, que recomendam que ele não seja utilizado como instrumento para realizar políticas redistributivas (JAMES, 2015, p. 69), há também motivos sistêmicos que tornam as desonerações equitativas pouco recomendáveis.

Considerando que as pessoas mais ricas consomem uma quantidade maior (em termos absolutos) de quaisquer produtos básicos, um benefício que reduza a tributação destes bens beneficiaria mais estas pessoas do que os mais pobres (BIRD; GENDRON, 2007, p. 110; JAMES, 2015, p. 59). Por esta ótica, as desonerações seriam “ferramentas grosseiras²²⁸” (JAMES, 2015, p. 60) — sobretudo, quando comparadas com políticas de transferência de renda ou de gastos públicos direcionados para os mais pobres (DE LA FERIA; KREVER, 2013, p. 23; EBRILL *et al.*, 2001, p. 112) — que ao invés de aliviar a regressividade do sistema poderiam agravá-la (JAMES, 2015, p. 59). A literatura econômica sobre equidade na tributação do

²²⁶ Nos tributos cumulativos que antecederam o IVA a criação de uma isenção tenderia a se traduzir em redução do preço daquela mercadoria. Por esta razão, pode-se supor que a defesa de isenções no IVA é um viés cognitivo relacionado ao histórico do tributo. Sobre o impacto de vieses cognitivos na elaboração de políticas tributárias pertinentes ao IVA, veja-se De la Feria e Walpole (2020). Amand (2010), argumenta que nem as desonerações adotadas no sistema europeu de tributação do consumo, tampouco os objetivos que se desejava realizar por meio delas, foram publicamente discutidas quando das discussões que antecederam a criação do IVA.

²²⁷ Ebrill (2001, p. 110) afirma que a quebra da homogeneidade pode incrementar a progressividade do IVA. Ainda assim, o resultado será menos progressivo do que a tributação direta.

²²⁸ No mesmo sentido, Piketty (2019, p. 2.571, ed. eletr.), para quem um imposto progressivo sobre a renda e a tributação do patrimônio seriam instrumentos mais eficientes para realizar objetivos redistributivos: “Il est certes possible avec la TVA et les taxes indirectes d'imposer à un taux plus réduit certains biens et services plutôt que d'autres, mais le ciblage social obtenu est beaucoup plus grossier que si l'on utilise directement le revenu ou le patrimoine.”

consumo deve ser navegada com cautela. Apesar de se afirmar de mais a mais que o IVA é um tributo regressivo²²⁹ (LEAHY; LYONS; TOL, 2011; O'DONOGHUE; BALDINI; MANTOVANI, 2004; RUIZ; TRANNOY, 2008), os seus efeitos sobre a desigualdade são ambíguos na literatura (ALAVUOTUNKI; HAAPANEN; PIRTILÄ, 2019, p. 491; GROWN, 2010, p. 14). Isto se dá, porque não há consenso acerca da perspectiva que deve ser adotada para mensurar a equidade do imposto, se o consumo ou a renda (THOMAS, 2020, p. 05).

Quando se adota o *consumo total (absoluto)* como critério, o IVA é proporcional (BIRD; SMART, 2016; IFS, 2011; METCALF, 1994), *nos países desenvolvidos*. A constatação merece atenção, pois se nestes países o IVA não pode ser considerado regressivo, é preciso ressaltar que tampouco é um imposto progressivo, mas proporcional²³⁰ (EBRILL *et al.*, 2001, p. 107), o que é preocupante — e deve ser analisado em termos sistêmicos —, pois uma tributação proporcional é incapaz de realizar objetivos redistributivos (Cf. MURPHY; NAGEL, 2005, p. 41). O mesmo não se verifica nos países em desenvolvimento, que possuem um sistema tributário desequilibrado, cujas receitas dependem do IVA mais do que de qualquer tributo direito²³¹. Por outro lado, quando se toma a *proporção da renda consumida* como critério, verifica-se que o IVA onera mais as famílias mais pobres (DE LA FERIA; KREVER, 2013, p. 23), porque estas consomem a maior parte, senão a totalidade, de sua renda. Nesta perspectiva, o IVA seria um “[...] tributo sobre o ‘uso’ do dinheiro [...]” (LAHEY, 2010, p. 80).

Proporcional ou regressivo, o remédio para corrigir as deficiências do IVA em termos de isonomia não está nas desonerações, segundo a literatura majoritária, mas na utilização de outros impostos mais sensíveis à capacidade econômica combinada com programas sociais de transferência de renda (EBRILL *et al.*, 2001, p. 74–82; JAMES, 2015, p. 60). Isto é, os efeitos da regressividade não precisariam (e nem mesmo poderiam) ser compensados por meio do estreitamento da base tributária. (EBRILL *et al.*, 2001, p. 74–82). Quaisquer que sejam os

²²⁹ “Studies that have found the VAT to be less regressive generally do so as a result of exclusions to the base of real VATs or through measuring the incidence of the VAT as a proportion of expenditure rather than income.” (JAMES, 2015, p. 95)

²³⁰ Para a classificação dos impostos em proporcionais, progressivos e regressivos e sua relação com a justiça fiscal, veja-se Feital (2021b).

²³¹ “[...] a strong reliance on the VAT is relatively regressive, if the alternative is to have a well-functioning progressive income tax.” (ALAVUOTUNKI; HAAPANEN; PIRTILÄ, 2019, p. 491)

benefícios que podem ser obtidos com desonerações, estes seriam suplantados por uma tributação progressiva da renda e por transferências diretas²³² (BIRD; GENDRON, 2007, p. 76; CRAWFORD; KEEN; SMITH, 2010; DE LA FERIA; KREVER, 2013, p. 23; EBRILL *et al.*, 2001, p. 112). O Canadá e a Nova Zelândia são exemplos bem sucedidos, nesta perspectiva, pois concedem créditos para famílias de baixa renda (JAMES, 2015, p. 109) que implicam a devolução do tributo pago por essas famílias.

Por outro lado, na ausência de outros impostos ou de programas de gastos sociais que compensem a inequidade vertical do IVA, países em desenvolvimento têm um argumento forte para adotar alíquotas diferenciadas (BIRD; GENDRON, 2007, p. 76; EBRILL *et al.*, 2001, p. 74; JAMES, 2015, p. 118). Neste caso, seria razoável considerar que as desonerações seriam o “mal menor” (BIRD; GENDRON, 2007, p. 110) de um sistema disfuncional. É o que torna justificável a concessão de desonerações para alimentos (BIRD; GENDRON, 2007) em países pobres, nos quais a base tributária do imposto sobre a renda é estreita. Para Ebrill (2001, p. 74), aqueles países em que uma parte considerável da população não recolhe imposto sobre a renda por auferir rendimentos inferiores ao patamar de isenção têm razões mais fortes para adotar desonerações na tributação do consumo. A existência de um imposto sobre a renda funcional, por outro lado, limita a pertinência das desonerações do IVA, mas não elimina por inteiro a força do argumento (EBRILL *et al.*, 2001, p. 75). De todo modo, o recurso a desonerações é um instrumento imperfeito para realizar a equidade, por isso deve ser adotado apenas em último caso.

Diante da distorção econômica provocada pelos tributos sobre o consumo, seria possível justificar a diferenciação das alíquotas também com base na regra da elasticidade inversa (EBRILL *et al.*, 2001, p. 70), argumento que está atrelado às discussões sobre eficiência. Por este critério, para alcançar a efetividade máxima e minimizar o peso-morto da tributação, quanto mais elástica a demanda de um produto, mais baixa deve ser a sua alíquota e vice-versa, a denominada regra de Ramsey²³³. Como o modelo não foi desenhado para considerar a equidade, mas apenas a

²³² Ebrill (2001, p. 75) lamenta a falta de pesquisas empíricas que justifiquem a preferência pelo gasto social em detrimento da alteração do sistema tributário.

²³³ “The traditional Ramsey type models which typically advocated nonuniform commodity taxes have received a rather fatal blow by the classic contribution of Atkinson and Stiglitz (1976). In their seminal work, they show that, under some conditions (weak separability of preferences in labour supply and goods), an optimal nonlinear income tax is sufficient to implement any incentive compatible Pareto-efficient allocation. In other words, commodity taxes

eficiência, a conclusão mais eficiente é um sistema tributário perfeitamente regressivo, o que já foi denominado de “paradoxo da eficiência” (HERBAIN, 2020, p. 71).

É diante deste pano de fundo teórico que devemos analisar a questão da tributação de artigos de higiene menstrual.

6.4.1 A tributação de absorventes e a pobreza menstrual

Pesquisas recentes apontam as dificuldades enfrentadas por meninas em idade escolar relacionadas à falta de estrutura ou à baixa conscientização acerca da menstruação (FREEMAN, MATTHEW C. *et al.*, 2012; GARN *et al.*, 2013; MASON *et al.*, 2013; MCMAHON *et al.*, 2011; SOMMER, 2010; SOMMER *et al.*, 2015). Agrava este cenário o fato de a menstruação ainda ser um tema tabu²³⁴ (GOTTLIEB, 2020), fonte de estigma (JOHNSTON-ROBLEDO; CHRISLER, 2020). Segundo a Organização Mundial da Saúde, a ausência de banheiros adequados à realização da higiene menstrual nas escolas contribui para a frequência esporádica e a evasão escolar de meninas ao redor do mundo (BROCKLEHURST; BARTRAM, 2010). Trata-se de um problema que afeta transversalmente os direitos humanos de mulheres, meninas e homens transgênero²³⁵ (SOMMER *et al.*, 2015).

Relatório do Fundo de População das Nações Unidas (UNFPA) e do Fundo das Nações Unidas para a Infância (UNICEF) estabelece como condições mínimas para a dignidade menstrual (condições WASH²³⁶) na idade escolar, a existência nas escolas de: banheiros adequados para o uso; papel higiênico; e pia e sabão (UNFPA; UNICEF, 2021). No Brasil, mais da metade das alunas do 9º ano dos estados de Roraima, Mato Grosso, Acre, Espírito Santo, Pará, Mato Grosso do Sul, Minas Gerais e Distrito Federal não contam com pelo menos um

are redundant (or should be uniform).” (CREMER; LOZACHMEUR; ROEDER, 2019, p. 02) Cf. Atkinson e Stiglitz (1976).

²³⁴ Para uma análise da influência do tabu na ausência de políticas públicas adequadas à saúde menstrual, veja-se Hunter (2016). Para um panorama das iniciativas públicas de combate ao estigma em diferentes países, veja-se Patkar (2020).

²³⁵ A preocupação do Comitê CEDAW com a saúde menstrual remete, pelo menos, à 1999. Cf. CEDAW (1999)

²³⁶ Acrônimo formado pelas palavras inglesas água (*water*), saneamento (*sanitation*) e higiene (*hygiene*). Implica, portanto, no acesso à água potável, banheiros e boas práticas de higiene.

destes itens básicos (UNFPA; UNICEF, 2021, p. 19). Sobre a compra de absorventes, o relatório destaca, recorrendo aos dados da Pesquisa de Orçamentos Familiares, números preocupantes e que também possuem uma relação com a desigualdade racial:

a média de gasto com absorventes por unidade de consumo, juntando todas as declarações de compra individuais da respectiva família, é de R\$ 12,97. Quando levamos em consideração a quantidade de meninas e mulheres em idade fértil na família, a média do gasto com absorvente por mulher se reduz a menos que a metade, com média de R\$ 5,92. Nessas condições, da soma declarada nas despesas individuais dividida pelo total de mulheres em idade fértil nessa mesma UC [unidade de consumo], o valor médio para uma menina negra é de R\$ 5,45, 18% a menos que para uma menina branca. (UNFPA; UNICEF, 2021, p. 25)

A participação ativa dos Estados na elaboração de políticas públicas²³⁷ adequadas ao enfrentamento da pobreza menstrual depende da alocação de recursos financeiros (FAHS; PERIANES, 2020; SOMMER *et al.*, 2016). Conforme definição adotada pela Organização das Nações Unidas para a Educação, a Ciência e a Cultura (Unesco), a administração da higiene menstrual é adequada quando

mulheres e meninas adolescentes estão usando material de higiene menstrual limpo para absorver ou coletar sangue, que possa ser trocado com privacidade, e tão frequentemente quanto necessário, por toda a duração do ciclo menstrual, usando sabão e água para lavar o corpo como requerido, e tendo acesso a estrutura para descartar os materiais de higiene menstrual usados (UNESCO, 2014, p. 31).

A ausência de políticas públicas neste sentido — denominada de pobreza menstrual (*period poverty*) — afeta a fruição plena de direitos humanos substantivos como o direito à educação, à saúde e ao trabalho. Apesar da Unesco fazer referência a mulheres e meninas ao longo de todo o documento citado, é preciso ressaltar que a menstruação não é um fenômeno exclusivo das pessoas cisgênero. Homens trans e pessoas não-binárias também podem menstruar, inclusive, a “[...] menstruação, como um símbolo reconhecido de feminilidade e da mulher adulta (*womanhood*) [...] contribui para que o self de pessoas trans e não-binárias seja contestado” (FRANK, 2020, p. 01).

Como a pobreza menstrual gera um ônus excessivo para as pessoas que menstruam, ônus ao qual os homens cisgênero, pobres ou não, não estão sujeitos, a omissão dos Estados pode ser

²³⁷ Para um panorama das discussões no discurso público no exterior, veja-se Hunter (2016).

caracterizada também como uma violação do dever de não-discriminar. Seria possível argumentar que a omissão, neste caso, constitui *prima facie* uma hipótese de responsabilização internacional, tendo em vista que a obrigação de não discriminar é uma obrigação imediata (UN COMMISSION ON HUMAN RIGHTS, 1987) e incondicionada (OHCHR, 2017, p. 30).

O debate se insere em uma voga internacional. Em 2002, o empreendedor social indiano Muruganantham — sensibilizado ao descobrir que sua esposa usava jornais e trapos como absorvente menstrual, realidade comum na Índia — patenteou uma máquina portátil para produção de absorventes de baixo custo. Em 2014, após uma campanha com recepção positiva no ano anterior, a associação sem fins lucrativos *WASH United* estabeleceu o dia 28/05 como o dia mundial da higiene menstrual. A iniciativa encontra-se alinhada com um movimento global de conscientização em torno da menstruação. Em 2016, a musicista Kiran Gandhi chamou a atenção do mundo para o problema, ao participar da maratona de Londres menstruada, deixando o fluxo correr livremente pelas suas pernas (GIOKARIS; POULIASI, 2020, p. 259). O ato repercutiu positivamente na imprensa internacional: a *Time Magazine* declarou 2016 como o ano da menstruação (*Year of the Period*) e o *New York Times* publicou um editorial (*End the tampon tax*), conclamando os Estados a abolir a tributação dos absorventes (END, 2016). Naquele mesmo ano, Barack Obama, então presidente dos Estados Unidos²³⁸, questionou a tributação de absorventes em entrevista e pulularam petições na internet reivindicando que o tributo fosse abolido no país. Ainda em 2016, Margo Seibert assumiu uma ação coletiva contra o Departamento de Tributação e Finanças de Nova York (*New York State Department of Taxation and Finance*), peticionando a extinção da tributação de absorventes (COTROPIA; ROZEMA, 2018, p. 620), pois esta violaria a 14ª Emenda, mais especificamente a cláusula de proteção igual (*Equal Protection Clause*). Em 2018, a Comissão dos Assuntos Econômicos e Monetários junto à Comissão dos Direitos da Mulher e da Igualdade dos Gêneros — comissões permanentes do Parlamento Europeu — recomendaram a adoção de uma resolução, conclamando os Estados membros a:

²³⁸ “The issue reaches the White House when former President Barack Obama, when interviewed by a famous YouTuber, replied: ‘I have to tell you, I have no idea why States would tax these [tampons] as luxury items. I suspect it is because men were making the laws when those taxes were passed. And I think it is pretty sensible for women in those States that you just mentioned to work to get those taxes removed.’” (GIOKARIS; POULIASI, 2020, p. 260)

- a) “[...] conceder isenções, alíquotas reduzidas e alíquotas zero para produtos e serviços que gerem efeitos positivos em termos sociais, de saúde ou ambientais [...]” (MATIAS; URTASUN, 2018, § 24); e
- b) “[...] a eliminar o, assim chamado, ‘imposto dos absorventes e do cuidado’, utilizando a flexibilidade introduzida na Diretiva IVA e aplicando isenções ou alíquotas zero no IVA incidente sobre esses bens essenciais” (MATIAS; URTASUN, 2018, § 25)

Em 2019, o documentário *Absorvendo o tabu (Period. End Of Sentence)*, escrito e dirigido por Rayka Zehtabchi, que retrata o tabu sobre a menstruação e a falta de acesso das mulheres indianas a produtos para a higiene menstrual, ganhou o Oscar de melhor documentário de curta-metragem.

Na América Latina, movimentos sociais também têm defendido a desoneração dos absorventes. É o caso do grupo *Género y Justicia Económica*, integrante da *Red por la Justicia Tributaria en Colombia*²³⁹. Em campanha inaugurada em 2016, intitulada *Menstruação Livre de Impostos (Menstruación Libre de Impuestos)*, a entidade promoveu amplo debate público acerca da tributação incidente sobre os absorventes naquele país. À época do lançamento da campanha, estes eram tributados pelo IVA à alíquota de 16%. A estratégia do grupo dividiu-se em dois eixos de ação. O primeiro consistiu em peticionar à Corte Constitucional que declarasse a inconstitucionalidade da tributação. O segundo, em elaborar um projeto de lei — aproveitando as discussões sobre a reforma tributária que já se desenrolavam no Congresso — para isentar tais produtos, o que levou à redução da alíquota que passou a ser de 5%. Não obstante a redução, posteriormente, a Corte Constitucional declarou a cobrança materialmente inconstitucional por unanimidade (HABBAL, 2020, p. 13).

²³⁹ Organização sem fins lucrativos, criada no intuito de influenciar o debate público nacional em torno da necessidade de se implementar mecanismos de tributação progressiva, reduzir as desigualdades sociais, denunciar os paraísos fiscais, a igualdade de gênero e defender o patrimônio público. Para maiores informações sobre a entidade e seus objetivos, remetemos ao site institucional: <<http://justiciatributaria.co/quienes-somos/>>. Acesso em: 17 fev. 2018.

No Brasil, o Conselho Nacional dos Direitos Humanos (CNDH)²⁴⁰ publicou a Resolução n.º 21 em 2020²⁴¹, recomendando criação de um marco legal para superar a pobreza menstrual, incluindo a isenção do produto:

1. Criação de uma Política Nacional de superação da pobreza menstrual, para garantir que itens como absorventes femininos, tampões íntimos e coletores estejam disponíveis para todas as mulheres e meninas, inclusive as que estejam privadas de liberdade, privilegiando itens que tenham menor impacto ambiental, bem como para que sejam ampliadas ações educativas quanto às medidas de saúde e autocuidado, no sentido de que sejam desenvolvidas relações mais positivas das mulheres e meninas com seu ciclo menstrual;
2. Aprovação e regulamentação do Projeto de Lei n.º 4.968, de 2019, que Institui o Programa de Fornecimento de Absorventes Higiênicos nas escolas públicas que ofertam anos finais de ensino fundamental e ensino médio e do Projeto de Lei 3.085/19 que prevê isenção de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) para os absorventes femininos. (CNDH, 2020)

Ao redor do mundo, as discussões sobre o *imposto do absorvente* (*tampon tax*) — “(...) um termo guarda-chuva que se refere a impostos sobre a venda, sobre o valor agregado e outros tributos cobrados sobre produtos de higiene menstrual, sejam absorventes ou não” (CRAWFORD, BRIDGET J; SPIVACK, 2019, p. 449) — dão mostras da atualidade e da relevância social da questão. São demonstrações também da vivacidade da menstruação enquanto discurso social (Cf. BOBEL, 2020). O cenário mundial da tributação de absorventes pode ser assim sistematizado:

Quadro 11 — Tributação de absorventes no mundo (em 2021)

	Isenção	0%	Alíquota reduzida	Não há <i>sales tax</i>
África do Sul				
Alemanha			19→7%	
Austrália				
Bélgica			21→6%	

²⁴⁰ Órgão vinculado ao Ministério da Justiça, que tem por finalidade a promoção e a defesa dos direitos humanos, mediante ações preventivas, corretivas, reparadoras e sancionadoras das condutas e situações que lhes são contrárias, nos termos do artigo 2º da Lei n.º 12.986/2014.

²⁴¹ No mesmo ano, grupo de pesquisa da Escola de Direito de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas publicou relatório intitulado *Tributação e Gênero*, traçando recomendações sobre a matéria. Cf. Piscitelli (2020).

Butão		
Canadá		
Chipre		19→ 5%
Colômbia		
Coréia do Sul		
Eslováquia		20→ 10%
Espanha		21→ 10%
Estados Unidos		
Alasca		
Califórnia		
Connecticut		
Delaware		
Flórida		
Illinois		
Maryland		
Massachusetts		
Minnesota		
Montana		
Nevada		
Nova Hampshire		
Nova Jersey		
Nova York		
Ohio		
Oregon		
Pensilvânia		
Rhode Island		
Estônia		20→ 9%
França		20→ 5,5%
Ilhas Maurício		
Índia		
Irlanda		
Itália		22→ 5%
Jamaica		
Lesoto		
Libano		
Luxemburgo		17→ 3%
Malásia		
Maldivas		
Nicarágua		
Nigéria		
Países Baixos		21→ 9%
Polônia		23→ 8%

Portugal		23→6%
Quênia		
Reino Unido		
Ruanda		
São Cristóvão e Névis		
Trindade e Tobago		
Uganda		
Vietnã		10→5%

Fonte: Adaptado de Habbal (2020) e Rüll (2020).

Como o quadro acima evidencia, nos países da União Europeia até recentemente a alíquota para absorventes correspondia à alíquota padrão, não havendo redução para este produto como há para produtos essenciais. Apenas em 2016 a Comissão Europeia — órgão competente para autorizar a redução de alíquotas para patamares inferiores a 15%, como prevê a Diretiva IVA 2006/112/CE²⁴² — permitiu a adoção de alíquotas reduzidas para absorventes (CREMER; LOZACHMEUR; ROEDER, 2019, p. 02). No sistema europeu de tributação do consumo, além da alíquota padrão, os Estados podem adotar uma ou duas alíquotas menores do que a padrão, como prevê o artigo 98 da referida Diretiva IVA 2006/112/CE. Estas alíquotas reduzidas não podem, nos termos do artigo 99, ser inferiores a 5%, exceto em relação aos Estados que, em 1 de janeiro de 2017, já aplicavam taxas inferiores ao mínimo fixado pela Diretiva, como estabelece o artigo 110, o que explica a alíquota extremamente reduzida de Luxemburgo (RÜLL, 2020, p. 12).

Ainda no contexto europeu, deve-se ressaltar a proposta da Comissão Europeia (EUROPEAN COMMISSION, 2018), pela sua relevância no cenário político e capacidade de influenciar as políticas fiscais adotadas por países de fora da União Europeia. A proposta abre margem para uma rediscussão, a nível político, do caráter extrafiscal do IVA. Em relação à redução de alíquotas, a proposta pretende modificar o sistema em vigor, para compreender alíquotas reduzidas que poderiam ser adotadas discricionariamente pelos Estados membros, desde que o produto ou serviço beneficiado não esteja compreendido em uma lista de restrições e desde que haja uma razão de interesse público que justifique a tributação reduzida. A mudança inverte a

²⁴² Os países membros da União Europeia não podem unilateralmente isentar ou zerar a alíquota do IVA.

lógica atual, que exige que a mercadoria ou serviço esteja previsto em uma lista autorizativa para tornar a proibição ao uso de alíquotas reduzidas a exceção. Caso aprovada, a proposta implicará a existência das seguintes alíquotas em um Estado membro:

- a) A alíquota padrão, atualmente, de 15%
- b) duas alíquotas reduzidas distintas, escolhidas livremente, entre o mínimo de 5% e a alíquota padrão;
- c) uma alíquota reduzida, escolhida livremente pelo Estado, entre o mínimo de 0% e 5%; e
- d) a alíquota zero.

Nos Estados Unidos, o documento legislativo mais relevante é o *H.R. 972* de 2017. Apelidado de *Ato da igualdade menstrual para todas* (*Menstrual Equity for All Act*), o projeto previa a concessão de crédito tributário de 120 dólares no imposto sobre a renda para pessoas que usam produtos de higiene menstrual. Apesar de não ter sido aprovada pelo Congresso, a medida impulsionou alterações legislativas nos Estados e muitos adotaram leis próprias, destinando verbas para a aquisição de absorventes para distribuição gratuita em escolas, prisões e abrigos femininos (HABBAL, 2020, p. 17).

No Brasil, os absorventes — classificados na Nomenclatura Comum do Mercosul sob o código 9619.00.00 — são tributados à alíquota zero, em relação ao IPI. Em relação ao ICMS, os absorventes submetem-se à alíquota padrão na maioria dos estados, conquanto em alguns, a exemplo do Rio de Janeiro, estejam incluídos na cesta básica, o que reduz a sua tributação. Tramitam na Câmara do Deputados atualmente, pelo menos, três projetos que visam a conceder isenção de tributos para os produtos relacionados à higiene menstrual. Os PL n.º 128/2021 e 1.702/2021 pretendem reduzir a zero as alíquotas da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS e da Contribuição para o PIS/PASEP incidentes sobre os absorventes e tampões higiênicos; e o PL n.º 3.085/2019 visa a isentar os absorventes de IPI. Recentemente, o Congresso Nacional aprovou projeto que prevê a distribuição gratuita de absorventes a estudantes e pessoas pobres. Contudo, ao sancionar o Projeto de Lei n.º 4.968/2019— do qual se originou a Lei n.º 14.214/2021 que Institui o Programa de Proteção e

Promoção da Saúde Menstrual —, o Presidente da República vetou os dispositivos que previam a distribuição, sob o pretexto de falta de recursos orçamentários para tanto. Na data de redação deste texto, treze Estados possuíam projetos de distribuição gratuita de absorventes em trâmite.

A literatura que analisamos nas seções anteriores coloca uma questão imediata para a formulação de políticas fiscais com recorte de gênero — *exonerar ou não os absorventes?* A questão torna-se icônica fazendo referência aos absorventes, porque estes são um produto intrinsecamente relacionado ao gênero. Mas o mesmo raciocínio pode ser aplicado para analisar a pertinência de qualquer política fiscal desenhada para promover a redistribuição entre homens e mulheres por meio da tributação do consumo (CREMER; LOZACHMEUR; ROEDER, 2019, p. 02).

Como vimos, o lar não é propriamente um espaço democrático no qual as decisões sobre o uso da renda são tomadas em igualdade de condições pelos seus membros. Tendo em vista as disparidades de poder que atravessam as dinâmicas familiares, políticas sociais, ou mesmo políticas fiscais destinadas a beneficiar indivíduos específicos, podem ser neutralizadas pelas decisões tomadas no lar (BARGAIN; DONNI, 2014). Este *problema de agência*, pode ser contornado utilizando-se a tributação indireta para criar distorções no sistema de preços, uma vez que crianças, homens e mulheres tendem a consumir diferentes bens (BARGAIN; DONNI, 2014). Estas distorções desestimulariam “[...] o consumo de mercadorias para as quais a inclinação das curvas de Engel²⁴³ da pessoa visada é a maior” (BARGAIN; DONNI, 2014, p. 59), o que promoveria uma redistribuição de recursos dentro do lar. Segundo Cremer, Lozachmeur e Roeder (2019, p. 18–19), em um cenário em que a mulher tem menor poder de barganha sobre o uso da renda no lar, a redução da alíquota do IVA ou a criação de subsídios para absorventes — um produto inelástico, segundo os autores — produziria efeitos positivos em termos de redistribuição.

Rüll (2020, p. 08) sustenta que, como se dá com qualquer outro produto, a isenção do IVA provoca cumulatividade residual. Esta pode levar ao cenário paradoxal no qual uma medida destinada a favorecer o consumo, reduza a tributação, mas não leve a uma redução do preço. Nessa perspectiva, segundo o autor, a alíquota zero — adotada por 10 países, dentre os recortados

²⁴³ A curva de Engel é um gráfico que demonstra como as despesas de uma família com o consumo de um determinado bem alteram-se em função de uma alteração na renda.

em nossa análise — seria um expediente preferível, pois ao permitir a manutenção da cadeia de créditos do imposto evitaria a cumulatividade residual da isenção.

No contexto dos Estados Unidos, Giokaris e Pouliasi (2020, p. 259) argumentam que o tratamento discriminatório é ressaltado pelo fato de que o produto mais próximo da realidade dos absorventes em termos de gênero, os medicamentos para disfunção erétil²⁴⁴, que são consumidos exclusivamente por homens, são isentos em todos os Estados, menos em Illinois. É esta violação da isonomia que leva Bennet (2017, p. 214) a concluir que a tributação dos absorventes é inerentemente injusta, pois equivale a “[...] impor um tributo especial sobre as mulheres por terem corpo de mulher.”

Cotropia e Rozema (2018, p. 626–626) resumizam o debate elencando argumentos favoráveis e contrários à desoneração. Como argumentos favoráveis, os autores apontam que esta:

- a) resolve o déficit de igualdade, que é dificilmente justificável; e
- b) pode contribuir para estimular o uso de absorventes, um objetivo atrelado à necessidade mais abrangente de enfrentar a pobreza menstrual.

Em consonância com a literatura acima analisada, os autores elencam os seguintes argumentos em favor da manutenção da tributação:

- a) a desoneração levaria a perdas de receita;
- b) desonerações tornam a tributação do consumo menos eficiente;
- c) existem alternativas superiores para enfrentar o problema da pobreza menstrual (distribuição gratuita de absorventes, por exemplo);
- d) o benefício da desoneração seria usufruído majoritariamente por pessoas com melhores condições econômicas em detrimento dos mais pobres (COTROPIA; ROZEMA, 2018, p. 626–627).

²⁴⁴ Por esta razão, seria equivocado afirmar, como se vê frequentemente, que não haveria um produto similar de consumo masculino que fosse tributado pelo IVA. Na realidade, há e este produto é isento nos Estados Unidos.

Um dos argumentos frequentemente invocados no debate é o fato de que não há garantias de que a desoneração tributária será repassada para os consumidores. Neste sentido, exonerar os absorventes seria, no melhor dos cenários, uma medida inócua e, no pior, uma medida antieconômica, porque à renúncia de receita não corresponderia nenhum benefício para a sociedade. Nessa perspectiva, o estudo de Cotropia e Rozema (2018) é importante, porque os autores concluem — estudando os efeitos da desoneração concedida pelo estado de Nova Jersey em 2005 — que a eliminação do *sales tax* incidente sobre absorventes é integralmente repassada aos consumidores, porém o repasse não se dá de modo uniforme:

para os consumidores com rendimentos elevados, verificamos que a revogação do imposto sobre absorventes é mais ou menos partilhada com os produtores (os preços ao consumidor em Nova Jersey diminuiram 3,9% em relação aos preços nos estados de controle). Em contraste, verificamos que os preços para os consumidores de baixa renda diminuem mais do que o montante do imposto (12,4% em relação aos preços nos estados de controle). Em outras palavras, o benefício fiscal é subtraído dos preços dos produtos de higiene menstrual adquiridos por consumidores de rendas mais altas a uma taxa de 0,57 e subtraído dos preços dos produtos de higiene menstrual adquiridos por consumidores de baixa renda a uma taxa de 1,8. Estes resultados sugerem que a revogação do imposto sobre absorventes tornará acessíveis os preços dos produtos de higiene menstrual para os consumidores de baixa renda. (COTROPIA; ROZEMA, 2018, p. 622)

De toda sorte, como recordam Crawford e Spivack (2019), é necessário ressaltar que nem sempre a tributação de absorventes é resultado de uma reflexão ativa sobre as questões mencionadas. Na maioria dos casos, a exemplo do Brasil, a tributação dos produtos de higiene menstrual é o resultado inadvertido da ignorância acerca da interação entre normas tributárias e normas sociais de gênero. Antes de ser um plano deliberado para discriminar pessoas que menstruam, trata-se de um produto da desigualdade sistêmica que torna a questão um *não-problema* na teoria do direito. De todo modo, uma vez que o debate esteja em curso, a questão da tributação destes produtos é um impasse que só pode ser resolvido pela política.

6.5 Considerações finais

Diferentemente da tributação da renda, a tributação do consumo tem idiossincrasias que dificultam a sua compreensão. Para nivelar o debate, analisamos as principais questões estruturais

de impostos sobre o consumo, tomando o IVA como uma referência ideal e descendo às minúcias do ICMS quando pertinente. Isto nos levou a discorrer sobre a questão da incidência, os princípios da neutralidade e a plurifasia e a tensão existente entre equidade e eficiência na literatura econômica.

Na sequência, apresentamos o estado da arte da discussão sobre o desenho de um IVA ideal. A discussão se dá em torno de duas grandes questões, uma relativa à quantidade de alíquotas que devem ser adotadas e outra sobre a possibilidade de se criar exonerações para atender a finalidades sociais ou para realizar o princípio da capacidade econômica. Concluimos que há um relativo consenso na literatura sobre a necessidade do IVA ter poucas alíquotas e a menor quantidade de desonerações possível. No limite, o IVA ideal teria apenas duas alíquotas — uma alíquota zero para desonerar as exportações e uma alíquota padrão — e não possuiria isenções. Na prática, porém, a análise dos IVA reais permite concluir que todos se afastam desse ideal, adotando alíquotas diferenciadas conforme a essencialidade da mercadoria ou serviço e excluindo determinadas mercadorias do campo de incidência do tributo para realizar finalidades sociais e distributivas.

A análise da teoria da tributação do consumo nos levou a examinar as implicações específicas do gênero na tributação do consumo. Verificamos que as diferenças nos padrões de consumo de homens e mulheres podem levar a impactos tributários diferentes. Considerando que mulheres consomem mais produtos relacionados ao cuidado dos filhos, do lar e da saúde, há quem defenda que isentar estes produtos ou reduzir suas alíquotas seria uma medida necessária para concretizar a igualdade de gênero. Este debate culmina na discussão sobre a desoneração de absorventes menstruais. A este respeito, concluimos que há uma tendência à desoneração destes produtos. Não há consenso, porém, na literatura sobre a eficácia da desoneração. Qualquer que seja a resposta à questão de se desonerar ou não os absorventes, o combate à pobreza menstrual se impõe como uma pauta prioritária dados os prejuízos que esta acarreta à fruição de direitos humanos por parte de mulheres, meninas e homens trans.

Analisados os elementos relativos ao campo da norma da igualdade de gênero — as questões de natureza empírica pertinentes e anteriormente sumarizadas — podemos passar para o outro setor necessário à concretização da norma: o programa da norma. Estudar o programa da norma da igualdade de gênero é identificar e interpretar os dispositivos que dizem respeito a esta

matéria no direito positivo brasileiro. Estes correspondem — panoramicamente, dentro das limitações inerentes a este trabalho — ao artigo 5º caput e I da Constituição — para cuja interpretação recorreremos à farta jurisprudência do Supremo Tribunal Federal — e à CEDAW, especialmente seus artigos substantivos que serão interpretados à luz de decisões da Corte IDH sobre igualdade genérica e igualdade de gênero e de decisões do Comitê CEDAW sobre igualdade de gênero.

7 A CEDAW e o direito tributário: integrando uma perspectiva de gênero ao direito tributário baseada em direitos humanos

[...]
*Take the blinders from your vision,
 take the padding from your ears,
 and confess you've heard me crying,
 and admit you've seen my tears.*

*Hear the tempo so compelling,
 hear the blood throb in my veins.
 Yes, my drums are beating nightly,
 and the rhythms never change.*

*Equality, and I will be free.
 Equality, and I will be free.*

MAYA ANGELOU, Equality.

Como compreendida neste trabalho, a norma da igualdade tributária não é qualquer coisa localizada no Título VI da Constituição. A igualdade tributária não corresponde ao texto do artigo 150, II, assim como a igualdade genérica não equivale ao artigo 5º, *caput* e I da Constituição. Estes dispositivos são apenas o ponto de partida e a norma é o ponto de chegada de um processo linguisticamente orientado por dispositivos legais. Assim como a igualdade genérica foi construída ao longo de décadas de jurisprudência, a igualdade tributária também pode ser desenvolvida. Conquanto sua jurisprudência seja mais tímida do que a da igualdade genérica, seu futuro é igualmente promissor. Como a igualdade tributária é especificação da igualdade genérica os desenvolvimentos desta última afetam a primeira normativamente. Os déficits no desenvolvimento da teoria da igualdade tributária são provocados tanto pela dificuldade dos tribunais de transpor os resultados da igualdade genérica para a construção da igualdade tributária quanto pela miopia da literatura especializada, a quem caberia impulsionar os tribunais na direção correta.

Na perspectiva pragmática que orienta este trabalho, a igualdade não é um ponto de partida, mas é a resposta que o legislador-intérprete construirá a partir do desafio lançado pela realidade concreta de criar e atualizar um sistema tributário adequado ao pacto cidadão celebrado em 1988²⁴⁵. É na confluência dos fatos socialmente relevantes, indicados no Capítulo 3, com o programa normativo que será esquadrihado neste capítulo, que o legislador-intérprete construirá a norma da igualdade tributária que deverá orientar seu trabalho.

7.1 A CEDAW como paradigma de igualdade no direito positivo brasileiro

A igualdade de gênero consta do Preâmbulo da Carta das Nações Unidas como um de seus princípios básicos, figura no artigo 1º, da Carta — sob a forma da vedação à desigualdade de gênero — e é mencionada tanto na Declaração Universal dos Direitos Humanos quanto do Pacto Internacional sobre os Direitos Civis e Políticos (PIDCP) e do Pacto Internacional sobre os Direitos Econômicos, Sociais e Culturais (PIDESC). Um tratado específico acerca dos direitos das mulheres, a Convenção para Eliminação de Todas as Formas de Discriminação contra a Mulher (CEDAW) contudo, só viria a luz em 18 de dezembro de 1979. O tratado não encontra semelhante no sistema interamericano²⁴⁶.

A CEDAW foi adotada pela Assembleia Geral da ONU em 1979 — por meio da Resolução nº 34/180 (UNITED NATIONS, 1979b) e entrou em vigor em 1981, quando o vigésimo Estado depositou o seu instrumento de ratificação. O Brasil ratificou o tratado em 1984, por meio do Decreto nº 89.460. No momento da assinatura, o Brasil manifestou reserva em relação aos artigos 15(4), 16(1) “a”, “c”, “g” e “h” e 29(1) (ONU, 1990, p. 121). Em 1994, o país notificou ao Secretário-Geral sua decisão de retirar as reservas aos artigos 15(4), 16(1) “a”, “c”, “g” e “h”, mantendo apenas a declaração de que não se considera obrigado pelo artigo 29(1) que estabelece a arbitragem como forma de solucionar controvérsias entre Estados-parte. Para ratificar

²⁴⁵ Como argumentamos em capítulos anteriores, embasados na literatura que sustenta nossa abordagem, a tarefa de interpretar a Constituição é uma tarefa prática, cuja responsabilidade política é socialmente compartilhada. A este respeito, veja-se por todos Cattoni (2017).

²⁴⁶ O mais próximo no sistema interamericano é a Convenção de Belém do Pará. Adotado em 1994 e promulgada pelo Decreto nº 1.973/1996, o tratado tem por objeto a prevenção, punição e erradicação da violência contra a mulher.

a alteração no direito interno, publicou-se o Decreto nº 4.377/2002, revogando o Decreto nº 89.460/1984.

A criação da CEDAW foi precedida por um longo percurso. A construção na arena internacional de um espaço para discutir a *questão do gênero* resultou do trabalho de muitas mulheres ao longo de décadas. Para aqueles que acreditam que a teoria de gênero lida com problemas distanciados da realidade, a trajetória da criação da CEDAW oferece uma oportunidade de verificar a relevância prática dessas questões. O percurso de criação da CEDAW inicia-se com a intensificação do ativismo de gênero no âmbito internacional a partir da segunda metade do século XX. Em 1964 — por sugestão da delegação brasileira em São Francisco²⁴⁷, que foi apoiada pelas delegações da República Dominicana e do México —, o Conselho Econômico e Social da ONU (ECOSOC) aprovou a criação da *Comissão sobre o Status das Mulheres* (CSW, na sigla em inglês). Ao órgão caberia monitorar a situação dos direitos da mulher no mundo. Já na década de 60, em resposta ao trabalho da CSW, a Assembleia Geral da ONU encomendou à Comissão (UNITED NATIONS, 1953) a minuta de uma declaração para eliminação da desigualdade de gênero (DEDAW, na sigla em inglês). Em 1975 — como resultado da mobilização da União Soviética e dos países do, então denominado, Terceiro Mundo (VERGÈS, 2020, p. 70) — a Assembleia Geral proclamou os anos de 1976 a 1985, a década da mulher. Neste período realizaram-se três importantes conferências — no México (1975), Copenhague (1980) e Nairobi (1985) — todas elas dedicadas a debater a igualdade de gênero na esfera global posicionando o tema na pauta de direitos humanos²⁴⁸.

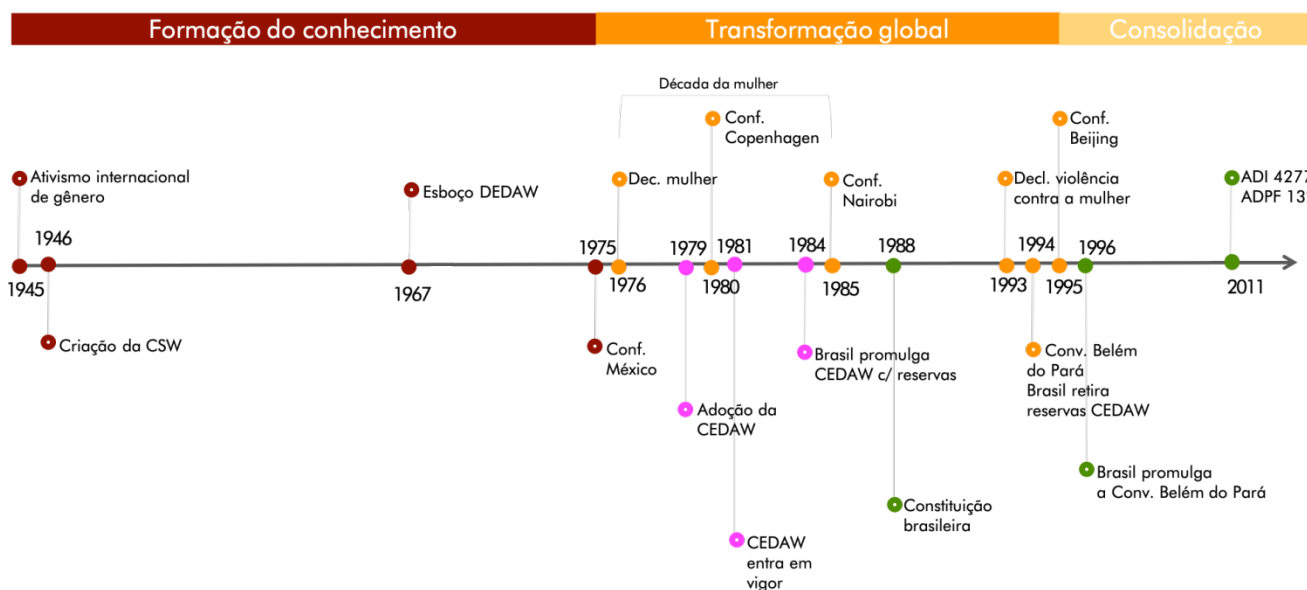
Os anais destas conferências, sobretudo a de Copenhague documentam os frequentes embates entre feministas do Norte e do Sul global. Paradoxalmente, ao mesmo tempo em que o feminismo conquistava cada vez mais espaço na arena internacional, no âmbito interno, países como os Estados Unidos e o Reino Unido adotavam políticas de austeridade inauditas, tendo sido logo seguidos por países do Sul global. Estes últimos eram frequentemente pressionados por

²⁴⁷ “The delegation of Brazil recommends that the Economic and Social Council should set up a special commission of women to study conditions and pre-prepare reports on the political, civil, and economic status and opportunity of women with special reference to discrimination and limitations placed upon them on account of their sex.” (ONU, 1945, p. 213)

²⁴⁸ Para uma visão crítica destas conferências, veja-se Vergès (2020).

organismos multilaterais como o Banco Mundial e o Fundo Monetário Internacional²⁴⁹ a emular a soluções fiscais neoliberais de países do Norte, em troca de urgentes auxílios financeiros. Já na Conferência de Beijing (1995), considerada o ápice da ascensão do gênero à esfera internacional, percebe-se um declínio nas condições materiais internacionais necessárias à concretização da igualdade de gênero. Zwingel (2016, p. 36–46) esquematiza a internacionalização dos direitos da mulher em três períodos: (i) formação do conhecimento; (ii) transformação global; e (iii) consolidação.

Figura 34 — Cronologia do debate sobre igualdade de gênero na esfera internacional



Fonte: Elaborado por Feital.

Diante da incapacidade da DEDAW de alcançar os resultados que dela se esperavam, a comunidade internacional iniciou os debates em torno do texto de um tratado que viria a tornar cogente o combate à desigualdade de gênero. É importante notar que até a data de adoção da CEDAW não havia no sistema universal qualquer tratado dedicado exclusivamente à igualdade

²⁴⁹ De longa data, estes organismos têm se recusado a incorporar os direitos humanos em suas análises, afirmando que estes não estão compreendidos no âmbito de suas competências. Em 2014, a Relatora Especial para a Pobreza Extrema e Direitos Humanos, Magdalena Sepúlveda Carmona, recomendou a estas instituições que incluíssem em suas análises uma abordagem baseada em direitos humanos (Cf. UNHRC, 2014, §82). Mais recentemente, foram publicados importantes relatórios sobre os efeitos adversos da atuação destas entidades nos direitos humanos. A esse respeito, vejam-se: (UNHRC, 2016, 2017)

de gênero. Apesar do PIDCP e do PIDESC conterem dispositivos destinados a garantir a não-discriminação e a igualdade entre homens e mulheres, nestes (e nos demais tratados componentes do sistema universal) nota-se o viés da divisão público/privado (ZWINGEL, 2016, p. 46) e a premissa de que para realizar a igualdade de gênero, bastaria estender às mulheres os direitos já garantidos aos homens. Essa premissa é equivocada, não apenas por ignorar a complexidade da discriminação de gênero, mas também por pressupor a homogeneidade do homem enquanto sujeito, colocando-o na posição de sujeito universal. Reverberando Friedan (2001), Federici (2019) critica esta forma de “assimilacionismo”, por pressupor acriticamente que os homens estariam “liberados” e que é esta “liberdade” dos homens o que as mulheres ambicionam politicamente. Para a autora, trata-se de uma visão pobre da igualdade, de um nivelamento por baixo. A CEDAW é, neste sentido, um documento excepcional pois não contém este viés (RADAY, 2012) e determina aos Estados-parte que adotem medidas para combater estereótipos de gênero — mesmo na dita *esfera privada* — e para garantir a igualdade inclusive no seio familiar.

Diferenciando-se de outros tratados, a CEDAW define a discriminação de gênero:

Para os fins da presente Convenção, a expressão “discriminação contra a mulher” significará toda a distinção, exclusão ou restrição baseada no sexo e que tenha por objeto ou resultado prejudicar ou anular o reconhecimento, gozo ou exercício pela mulher, independentemente de seu estado civil, com base na igualdade do homem e da mulher, dos direitos humanos e liberdades fundamentais nos campos político, econômico, social, cultural e civil ou em qualquer outro campo. (UNITED NATIONS, 1979a)

A redação é ampla o suficiente para abarcar tanto a igualdade formal quanto a igualdade substantiva, o que será melhor explorado adiante. São ausências notáveis no texto a discriminação com base na orientação sexual e o direito à identidade de gênero. Temas urgentes para o direito internacional (O’FLAHERTY; FISHER, 2008) e para o direito brasileiro contemporâneo, porque dizem respeito diretamente à realização da igualdade. Respondendo a essa lacuna aparente, o Comitê CEDAW²⁵⁰ — órgão incumbido de monitorar o cumprimento do tratado e de interpretar seus dispositivos — adotou a *Recomendação Geral nº 28*. Nela, o conceito de

²⁵⁰ Para uma visão dinâmica da CEDAW à luz do trabalho do seu Comitê, veja-se Zwingel (2016, p. 65).

discriminação é interpretado de forma a abarcar as mencionadas discriminações em razão da orientação sexual ou identidade de gênero.

Quadro 12 — Esquematização dos artigos da CEDAW

Preâmbulo			Fundamentos e objetivos.
<i>Normas gerais</i>	Parte I	Artigo 1	Conceito de discriminação de gênero.
		Artigo 2	Obrigações dos Estados-parte.
		Artigo 3	Garantia de liberdades fundamentais.
	Parte II	Artigo 4	Medidas temporárias e proteção da maternidade.
		Artigo 5	Modificação de estereótipos de gênero.
		Artigo 6	Supressão do tráfico e da exploração da prostituição.
<i>Direitos substantivos</i>	Parte II	Artigo 7	Igualdade na vida pública, participação política e representação internacional dos Estados.
		Artigo 8	Igualdade nos direitos da nacionalidade.
	Parte III	Artigo 9	Igualdade no direito à educação.
		Artigo 10	Igualdade no direito ao emprego.
	Parte IV	Artigo 11	Igualdade no direito à saúde e serviços adequados à gravidez, parto e pós-parto.
		Artigo 12	Igualdade em relação a benefícios familiares, acesso ao crédito e esportes.
		Artigo 13	Eliminação da discriminação contra a mulher moradora da zona rural.
		Artigo 14	Igualdade formal.
	Parte V	Artigo 15	Igualdade no casamento e na família.
		Artigo 16	Comitê CEDAW.
<i>Implementação</i>	Parte V	Artigo 17	Obrigações dos Estados-parte de relatar ao Comitê.
		Artigo 18	Normas procedimentais do Comitê.
		Artigo 19	
	Parte VI	Artigo 20	
		Artigo 21	
		Artigo 22	Participação de agências especializadas da ONU.
<i>Ratificação</i>	Parte VI	Artigo 23	Prioridade da norma mais benéfica.
		Artigo 24	Obrigações dos Estados de adotar medidas.
		Artigo 25	Assinatura, ratificação, acessão, revisões da CEDAW e entrada em vigor.
	Parte VI	Artigo 26	
		Artigo 27	
	Parte VI	Artigo 28	Reservas.
		Artigo 29	Resolução de controvérsias.
		Artigo 30	Idiomas das cópias autênticas e depósito.

Em 1999, foi adotado o *Protocolo Facultativo à Convenção sobre a Eliminação de Todas as Formas de Discriminação contra a Mulher*. O tratado introduz no sistema CEDAW a apresentação de reclamações individuais e a realização de inquéritos nos Estados-parte. O Brasil aderiu ao Protocolo em 2002.

Finalmente, como resultado da *IV Conferência Mundial sobre a Mulher*, realizada em 1995 em Pequim, representantes de 189 países, dentre eles o Brasil, acordaram compromissos que foram reunidos na *Declaração de Pequim* e na *Plataforma de Ação de Pequim*. A Declaração representa o mais detalhado documento internacional a dispor sobre ações para concretizar as normas estabelecidas na CEDAW. Já a Plataforma de Ação de Pequim define ações concretas e estratégicas para realizar os direitos previstos na CEDAW, razão pela qual adota uma linguagem mais assertiva (LAHEY, 2010) do que a daquela Convenção que tem o fraseado característico dos documentos internacionais. A Plataforma é um documento dividido em 12 áreas, tendo sido estabelecido para cada uma delas objetivos estratégicos e ações concretas específicas. Estas áreas são:

- a) Pobreza (capítulo IV, A);
- b) Educação e treinamento (capítulo IV, B);
- c) Saúde (capítulo IV, C);
- d) Violência (capítulo IV, D);
- e) Conflitos armados (capítulo IV, E);
- f) Economia (capítulo IV, F);
- g) Poder e tomada de decisões (capítulo IV, G);
- h) Mecanismos institucionais (capítulo IV, H);
- i) Direitos humanos (capítulo IV, I);
- j) Meios de comunicação (capítulo IV, J);
- k) Meio-ambiente (capítulo IV, K); e
- l) Meninas (capítulo IV, L).

O documento, que pretende ser uma “[...] agenda para o empoderamento das mulheres” (UNITED NATIONS, 2014) foi repactuado em 2000, pela Assembleia Geral das Nações Unidas, ocasião em que foram incluídas novas ações e compromissos. Trata-se de um documento extremamente importante para a realização da igualdade de gênero e diretamente alinhado aos objetivos deste trabalho, uma vez que, como vimos no Capítulo 2, por ser um problema complexo, abordagens da igualdade de gênero correm o risco de focar em sintomas e não enfrentar as causas da desigualdade.

7.1.1 Igualdade e não-discriminação na CEDAW

À diferença de outros tratados, a CEDAW tem em seu núcleo o direito à igualdade e a não-discriminação (CUSACK; PUSEY, 2013, p. 04). Não por acaso, a palavra *discriminação* figura no título da convenção. Todos os artigos da CEDAW são atravessados pela igualdade, dado que o seu objeto é combater a discriminação de gênero em suas múltiplas formas.

Na estrutura da CEDAW, igualdade e não-discriminação são conceitos interligados (CAMPBELL, 2018, p. 88) — como esclarece o Comitê CEDAW na *Recomendação Geral n.º 28* (UNCEDAW, 2010b, §4) — cuja realização implica (UNCEDAW, 2004, §7):

- a) remover discriminações diretas e indiretas;
- b) melhorar a posição social das mulheres; e
- c) modificar estereótipos de gênero.

Para compreender a igualdade exigida pela CEDAW deve-se partir da primeira parte do tratado. Os artigos 1 a 5, 15 e 24 formam uma “grade interpretativa geral” (UNCEDAW, 2004, §6). É a partir desta estrutura básica que identificamos um conceito de igualdade. Esse conceito é uma ruptura com conceitos até então utilizados no direito internacional, a exemplo da *equidade*²⁵¹.

²⁵¹ Contra a ideia de *equidade de gênero*, defendida por forças conservadoras durante as discussões que precederam a redação da CEDAW, veja-se Facio e Morgan (2009).

Na abordagem holística que caracteriza a CEDAW (HOLTMAAT, 2013), a estrutura básica da igualdade pode ser assim esquematizada (FREEMAN, 2019, p. 89):

- a) conceito de discriminação (artigo 1);
- b) obrigações estruturais (artigo 2);
- c) obrigações gerais (artigo 3);
- d) medidas temporárias (artigo 4); e
- e) obrigação de modificar estereótipos (artigo 5).

Somam-se a estes dispositivos os artigos 15 e 24 que prescrevem, respectivamente, dimensões da igualdade formal e substantiva. Apesar de não estarem incluídos na Parte I do tratado, estes têm a natureza de dispositivos gerais e compõem o programa da igualdade na CEDAW.

O artigo 1 define o que se deve entender por discriminação contra a mulher. Ao contrário da igualdade, que não é diretamente definida pelo tratado, a discriminação é caracterizada em um dispositivo notadamente tipológico, cuja redação é aberta e abrangente. No artigo 1, a discriminação é algo que pode assumir a forma de três ações diferentes — distinção, exclusão ou restrição — todas elas baseadas no gênero²⁵² e caracterizadas pelo resultado de prejudicar ou anular — graus de intensidade da discriminação, que pode ser parcial (prejudicar) ou total (anular) — o reconhecimento, gozo ou exercício dos direitos humanos pelas mulheres em qualquer domínio de suas vidas. A esquematização abaixo ajuda a visualizar a extensão do dispositivo:

²⁵² Apesar de empregar o termo *sexo*, o dispositivo deve ser lido como *gênero*, como elucida a Recomendação Geral nº 28/2010: “Although the Convention only refers to sex-based discrimination, interpreting article 1 together with articles 2 (f) and 5 (a) indicates that the Convention covers gender-based discrimination against women. The term “sex” here refers to biological differences between men and women. The term “gender” refers to socially constructed identities, attributes and roles for women and men and society’s social and cultural meaning for these biological differences resulting in hierarchical relationships between women and men and in the distribution of power and rights favouring men and disadvantaging women. This social positioning of women and men is affected by political, economic, cultural, social, religious, ideological and environmental factors and can be changed by culture, society and community. The application of the Convention to gender-based discrimination is made clear by the definition of discrimination contained in article 1.” (UNCEDAW, 2010b, § 5)

Quadro 13-Interpretação do artigo 1, CEDAW

“[...] ‘discriminação contra a mulher’ significará toda a distinção, exclusão ou restrição baseada no sexo e que tenha por objeto ou resultado	ações discriminatórias
prejudicar ou anular	efeitos e intensidade da discriminação
o reconhecimento, gozo ou exercício	objeto atingido pela discriminação
pela mulher, independentemente de seu estado civil, com base na igualdade do homem e da mulher, dos direitos humanos e liberdades fundamentais nos campos político, econômico, social, cultural e civil ou em qualquer outro campo.”	abrangência

Fonte: elaborado por Feital.

Para caracterizar-se a discriminação é irrelevante a intenção do Estado ou do agente privado que a tenha cometido (FACIO; MORGAN, 2009, p. 1143). Com ou sem intenção de discriminar, um ato será proibido pela CEDAW, caso resulte em prejuízo ou anulação do reconhecimento, gozo ou exercício de qualquer direito por parte das mulheres. A irrelevância da intenção do agente relaciona-se ao conceito de discriminação indireta (CORBO, 2017; VIERDAG, 1973, p. 70–71) ou *impacto discrepante* (HELLMAN; MOREAU; SELMI, 2013). Uma classificação corrente na teoria da igualdade e no direito da discriminação do *common law* (Cf. FREDMAN, 2011; KHAITAN, 2015; MOREAU, 2020; SARGEANT, 2018) divide a discriminação em *direta* e *indireta*²⁵³. A classificação também é recorrente na jurisprudência da

²⁵³ Entre nós, apesar de não empregar a terminologia aqui adotada, Bandeira de Mello (2000, p. 47–48) refere-se à discriminação direta definindo a situação em que “a norma atribui tratamentos jurídicos diferentes em atenção a fator de *discrimen* adotado que, entretanto, não guarda relação de pertinência lógica com a disparidade de regimes outorgados” e à discriminação indireta quando analisa a situação em que “a norma supõe relação de pertinência lógica

Corte Interamericana de Derechos Humanos (Corte IDH), a qual analisaremos neste capítulo, tendo em vista a complementaridade dos sistemas de direitos humanos e o diálogo que se estabelece entre os sistemas.

A Corte IDH refere-se à igualdade indicando o artigo 1º e o artigo 24 da Convenção Americana de Derechos Humanos de 1969 (CADH), além do artigo 3º do Protocolo Adicional à CADH em Matéria de Derechos Económicos, Sociales y Culturales de 1988. Além disso, a Corte IDH recorre a outros tratados e a documentos integrantes do sistema global de proteção sempre que julga necessário — inclusive à CEDAW — sobretudo para definir o conceito de discriminação, uma vez que os tratados do sistema interamericano não o fazem. Tradicionalmente, a Corte IDH associa o artigo 1º da CADH a um princípio de universalidade na aplicação do direito, ao passo que o artigo 24 é associado à igualdade formal. O primeiro seria aplicável à própria CADH e impediria a discriminação na fruição dos direitos ali previstos, já o último dirige-se ao direito interno dos Estados para proibir a discriminação no âmbito doméstico. Neste sentido, a Corte IDH se manifestou no caso *Apitz Barbera et al v. Venezuela*²⁵⁴, dentre outros²⁵⁵.

Quadro 14-Esquematisação dos princípios da igualdade e não-discriminação na CADH, conforme a sua aplicabilidade

Princípios da igualdade e não-discriminação na CADH	
Interno	Externo
Artigo 1. Obrigação de respeitar os direitos	Artigo 24. Igualdade perante a lei

existente em abstrato, mas o *discrímen* estabelecido conduz a efeitos contrapostos ou de qualquer modo dissonantes dos interesses prestigiados constitucionalmente.”

²⁵⁴ “[...] se o Estado discrimina em relação a direitos convencionais que não contenham cláusula de não discriminação separada, surgirá uma violação ao artigo 1(1) e ao direito substantivo envolvido. Se, ao contrário, a discriminação referir-se à proteção desigual pelo direito doméstico, ocorre uma violação do artigo 24.” Corte IDH., Case of *Apitz Barbera et al. (“First Court of Administrative Disputes”) v. Venezuela*. Preliminary Objection, Merits, Reparations and Costs. § 209.

²⁵⁵ Cf. IACHR, Report nº. 80/15 1. Case 12.689. Merits. J.S.C.H and M.G.S. Mexico. October 28, 2015, par. 82; IACHR, Application to the Inter-American Court on Human Rights. Case 12.387. Alfredo López Álvarez. Honduras. 7 July 2003, § 172; IACHR, Report nº 176/10. Cases 12.572, 12.611 and 12.612. Merit. Segundo Aniceto Norin Catriman, Juan Patricio Marileo Saravia, Victor Ancalaf Llaupé et al. Chile. November 5, 2010, § 160; e IACHR, Report on the Rights of Women in Chile: Equality in the Family, Labour, and Political Spheres. OEA/Ser.L/V/II.134. Doc. 63. March 27, 2009, § 34.

1. Os Estados Partes nesta Convenção comprometem-se a respeitar os direitos e liberdades nela reconhecidos e a garantir seu livre e pleno exercício a toda pessoa que esteja sujeita à sua jurisdição, sem discriminação alguma por motivo de raça, cor, sexo, idioma, religião, opiniões políticas ou de qualquer outra natureza, origem nacional ou social, posição econômica, nascimento ou qualquer outra condição social.	Todas as pessoas são iguais perante a lei. Por conseguinte, têm direito, sem discriminação, a igual proteção da lei.

Fonte: elaborado por Feital.

Além de estar previsto em todos os tratados de direitos humanos de que se tem notícia²⁵⁶, a Corte IDH declarou, em mais de uma oportunidade, que a igualdade integra o *jus cogens*²⁵⁷ internacional. Nesta condição, a igualdade “[...] desprende-se diretamente da unidade de natureza do gênero humano e é inseparável da dignidade essencial da pessoa [...]”²⁵⁸. Trata-se de uma norma cuja aplicação independe da aquiescência dos Estados, porque constitui um dos fundamentos do direito internacional. Neste sentido, a Opinião Consultiva OC-18/03, na qual a Corte destacou o efeito prático do caráter cogente da igualdade: tornar não convencional qualquer ato que a contrarie independentemente da adesão do Estado aos tratados que compõem o sistema interamericano²⁵⁹.

Em suas decisões, a Corte IDH frequentemente cita *motivos* de tratamento discriminatório. Esses motivos constituem a lista de categorias suspeitas prevista no artigo 1(1), CADH:

²⁵⁶ Ferrajoli (2018) destaca que o princípio da igualdade também está incluído em todas as constituições contemporâneas, como fundamento democrático do direito.

²⁵⁷ As normas imperativas de direito internacional geral (*jus cogens*) estão previstas nos artigos 53 e 64 da Convenção de Viena.

²⁵⁸ Corte IDH. Case of Flor Freire Vs. Ecuador. Preliminary Objection, Merits, Reparations and Costs. § 109.

²⁵⁹ “(...) este Tribunal considera que o princípio de igualdade diante da lei, igual proteção diante da lei e não discriminação, pertence ao *jus cogens*, posto que sobre ele descansa toda a estrutura jurídica da ordem pública nacional e internacional e é um princípio fundamental que permeia todo o ordenamento jurídico. Hoje em dia não se admite nenhum ato jurídico que entre em conflito com o dito princípio fundamental, não se admitem tratamentos discriminatórios em prejuízo de nenhuma pessoa, por motivos de gênero, raça, cor, idioma, religião ou convicção, opinião política ou de outra índole, origem nacional, étnica ou social, nacionalidade, idade, situação econômica, patrimônio, estado civil, nascimento ou qualquer outra condição. Este princípio (igualdade e não discriminação) é parte do direito internacional geral. Na atual etapa da evolução do direito internacional, o princípio fundamental da igualdade e da não discriminação ingressou no domínio do *jus cogens*.” Corte IDH. Opinión Consultiva OC-18/03 de 17 de septiembre de 2003, Solicitada Por Los Estados Unidos Mexicanos. §§ 98, 99 e 101.

- a) raça;
- b) cor;
- c) sexo;
- d) idioma;
- e) religião;
- f) opiniões políticas ou de qualquer outra natureza;
- g) origem nacional ou social; e
- h) posição econômica, nascimento ou qualquer outra condição social.

O emprego dessas categorias na legislação ou em qualquer outro ato do direito doméstico gera um ônus para os Estados-parte: o de demonstrar que a distinção criada não possui *objetivo* ou *efeito* discriminatório²⁶⁰. Além de proibir a discriminação com base naquelas categorias, a Corte IDH entende que o Artigo 1(1) exige que qualquer distinção com base nestas características seja objetiva e razoável, além de sujeitar-se a um escrutínio mais rigoroso por parte da Corte. Daí o denominarem-se *categorias suspeitas*, pois tornam a diferença estabelecida com base nelas automaticamente suspeita de ser discriminatória.

Os requisitos para realizar a igualdade estão previstos no artigo 2 da CEDAW. As obrigações estruturais discriminadas no dispositivo apontam para o caráter multidimensional da igualdade, o que se alinha com as teorias expostas neste trabalho, especialmente com Young (1990). Nele são estabelecidas obrigações que devem ser cumpridas imediatamente, dentre elas a obrigação de revisar a legislação para identificar e eliminar dispositivos discriminatórios:

Os Estados Partes condenam a discriminação contra a mulher em todas as suas formas, concordam em seguir, por todos os meios apropriados e sem dilações, uma política destinada a eliminar a discriminação contra a mulher, e com tal objetivo se comprometem a:

- a) Consagrar, se ainda não o tiverem feito, em suas constituições nacionais ou em outra legislação apropriada o princípio da igualdade do homem e da mulher e assegurar por lei outros meios apropriados a realização prática desse princípio;
- b) Adotar medidas adequadas, legislativas e de outro caráter, com as sanções cabíveis e que proíbam toda discriminação contra a mulher;

²⁶⁰ Corte IDH. Case of Ramírez Escobar and others Vs. Guatemala. Preliminary Objection, Merits, Reparations and Costs. § 278.

- c) Estabelecer a proteção jurídica dos direitos da mulher numa base de igualdade com os do homem e garantir, por meio dos tribunais nacionais competentes e de outras instituições públicas, a proteção efetiva da mulher contra todo ato de discriminação;
- d) Abster-se de incorrer em todo ato ou prática de discriminação contra a mulher e zelar para que as autoridades e instituições públicas atuem em conformidade com esta obrigação;
- e) Tomar as medidas apropriadas para eliminar a discriminação contra a mulher praticada por qualquer pessoa, organização ou empresa;
- f) Adotar todas as medidas adequadas, inclusive de caráter legislativo, para modificar ou derrogar leis, regulamentos, usos e práticas que constituam discriminação contra a mulher;
- g) Derrogar todas as disposições penais nacionais que constituam discriminação contra a mulher.

O artigo 3 estabelece que as obrigações dos Estados-parte estendem-se por todas as esferas da vida jurídica (política, social, econômica e cultural) das mulheres e demandam a adoção de medidas legislativas. Neste dispositivo encontramos as obrigações gerais atinentes à CEDAW que apontam para o dever dos Estados de se colocar em movimento para avaliar e corrigir a discriminação contra a mulher:

Os Estados Partes tomarão, em todas as esferas e, em particular, nas esferas política, social, econômica e cultural, todas as medidas apropriadas, inclusive de caráter legislativo, para assegurar o pleno desenvolvimento e progresso da mulher, com o objetivo de garantir-lhe o exercício e gozo dos direitos humanos e liberdades fundamentais em igualdade de condições com o homem. (UNITED NATIONS, 1979a)

Como qualquer obrigação internacional de direitos humanos, à obrigação de realizar a igualdade correspondem deveres de (UNCEDAW, 2010b, §9):

- a) respeitar;
- b) proteger; e
- c) realizar.

A tipologia tripartite de Shue (2020) é adotada pelo Comitê CEDAW no intuito de atribuir a cada direito substantivo, independentemente de sua classificação doutrinária, três tipos de obrigações que devem ser adimplidas pelos Estados-parte. Estas obrigações podem ser de meio ou de resultado (UNCEDAW, 2010b, §9). Em relação à igualdade, o Comitê CEDAW entende que a obrigação de respeitar equivale à proibição de “[...] elaborar leis, políticas públicas,

regulações, programas, procedimentos administrativos e estruturas institucionais que resultem, direta ou indiretamente, em negar a fruição de direitos civis, políticos, econômicos, sociais e culturais por mulheres ” (UNCEDAW, 2010b, §9). A obrigação de proteger, esclarece o Comitê CEDAW, implica o dever de “[...] proteger mulheres da discriminação por atores privados e adotar medidas que visem diretamente à eliminação de costumes e outras práticas que prejudicam ou perpetuam a noção de inferioridade ou superioridade de qualquer dos sexos e de papéis estereotipados de gênero para homens e mulheres” (UNCEDAW, 2010b, §9). Finalmente, a obrigação de realizar demanda, segundo o Comitê CEDAW que os Estados-parte “[...] adotem uma ampla variedade de medidas necessárias para garantir que mulheres e homens usufruam de iguais direitos *de jure* e *de facto*, incluindo, quando necessário, a adoção de medidas temporárias [...]” (UNCEDAW, 2010b, §9).

No artigo 4 estão previstas as denominadas *medidas temporárias* necessárias à realização da igualdade de gênero. Considerando a natureza sistêmica da desigualdade, a CEDAW determina a adoção de ações afirmativas para acelerar a realização da igualdade:

1. A adoção pelos Estados-Partes de medidas especiais de caráter temporário destinadas a acelerar a igualdade de fato entre o homem e a mulher não se considerará discriminação na forma definida nesta Convenção, mas de nenhuma maneira implicará, como consequência, a manutenção de normas desiguais ou separadas; essas medidas cessarão quando os objetivos de igualdade de oportunidade e tratamento houverem sido alcançados.
2. A adoção pelos Estados-Partes de medidas especiais, inclusive as contidas na presente Convenção, destinadas a proteger a maternidade, não se considerará discriminatória. (UNITED NATIONS, 1979a)

Finalmente, o artigo 5 representa uma significativa inovação no direito internacional. Nele se estabelece a obrigação dos Estados-parte de adotar medidas para modificar as causas culturais da desigualdade, combatendo estereótipos e estimulando a alteração de dinâmicas familiares discriminatórias, o que a literatura denomina de igualdade transformativa:

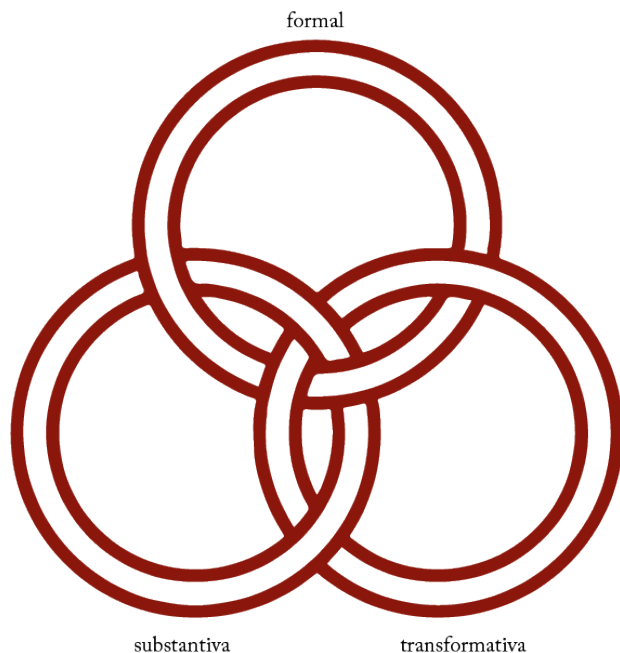
Os Estados-Partes tornarão todas as medidas apropriadas para:

- a) Modificar os padrões sócio-culturais de conduta de homens e mulheres, com vistas a alcançar a eliminação dos preconceitos e práticas consuetudinárias e de qualquer outra índole que estejam baseados na idéia da inferioridade ou superioridade de qualquer dos sexos ou em funções estereotipadas de homens e mulheres.
- b) Garantir que a educação familiar inclua uma compreensão adequada da maternidade como função social e o reconhecimento da responsabilidade comum de homens e

mulheres no que diz respeito à educação e ao desenvolvimento de seus filhos, entendendo-se que o interesse dos filhos constituirá a consideração primordial em todos os casos. (UNITED NATIONS, 1979a)

Para os fins deste trabalho, não é necessário analisar os direitos substantivos previstos nas partes II a IV da CEDAW, tampouco interessam os artigos relativos às partes V e VI. São os dispositivos acima esquematizados permitem identificar um conceito positivo de igualdade de gênero aplicável ao direito tributário brasileiro. O conceito de igualdade exposto nas seções seguintes possui três dimensões indissociáveis. Por essa razão, podemos esquematizar a norma aqui analisada, recorrendo aos anéis borromeanos. Na imagem consagrada por Lacan (1973, p. 20), três aros são unidos de tal forma que a remoção de um deles leva a separação dos três e provoca a dissolução da figura. Da mesma maneira, a desconsideração de qualquer uma das três dimensões da igualdade previstas na CEDAW (formal, substantiva e transformativa) acarreta a anulação da igualdade de gênero ou, ao menos, da igualdade de gênero concebida naquele tratado.

Figura 35-Igualdade de gênero na CEDAW como anéis borromeanos



Fonte: elaborado por Feital.

7.1.1.1 Igualdade de gênero formal

A grande inovação da CEDAW consiste na concepção de igualdade substantiva e transformativa que ela introduz no direito positivo brasileiro. Contudo, o tratado não é indiferente à igualdade formal que está prevista nas alíneas do artigo 2. O que a caracteriza é a demarcação de uma opção normativa clara, no sentido de que a igualdade formal por si só é insuficiente para concretizar a igualdade de gênero. A dimensão formal da igualdade — também denominada de igualdade *de jure* — deve ser garantida, ainda que outras obrigações convencionais a superem em nível de exigências.

Como visto no Capítulo 4, desde Aristóteles (2000), sabe-se que a igualdade formal é indiferente ao conteúdo daquilo que está sendo comparado ou ao mérito da comparação. A sua vacuidade levou Kelsen (2011) a reduzi-la a uma consequência da generalidade do direito e Luhmann (2017) a identificá-la com um processo de adequação do sistema ao ambiente por meio do qual o direito se torna cada vez mais complexo. No campo da filosofia política, nem as teorias filiadas ao paradigma distributivo nem aquelas alinhadas com o paradigma relacional se interessaram particularmente pelo princípio. Não obstante, este continua a ocupar um importante lugar no direito, uma vez que algumas formas de discriminação estão estampadas nos dispositivos jurídicos.

No direito, a igualdade formal equivale a uma dupla determinação de racionalidade prática (CANOTILHO, 2003, p. 426–427), sendo uma exigência de:

- a) pessoalidade na aplicação do direito; e
- b) universalização na criação do direito.

Enquanto dimensão da pessoalidade, a igualdade formal determina que o trabalhador do direito incumbido de concretizar a norma, a construa de maneira uniforme. É, nesta perspectiva, uma dimensão necessária, mas ainda muito rudimentar da igualdade. Sua forma corresponde à forma básica da igualdade liberal criticada por Marx (2012, p. 31–32): aquela que determina que a lei deve ser uniformemente aplicada, qualquer que seja o seu conteúdo e que, por isso, acaba por reificar a injustiça (CANOTILHO, 2001, p. 31). Vazia de conteúdo, a pessoalidade equivale à

exigência de racionalidade identificada por Kelsen (2011) e possui “[...] carácter tendencialmente tautológico [...]” (CANOTILHO, 2003, p. 427). Isto deriva da impossibilidade de se determinar por meio da operação deste princípio formal o que é igual e o que é desigual. A igualdade na aplicação da lei é, nesta acepção, simples reflexo do princípio da legalidade e encobre “[...] o problema fundamental da igualdade: a aplicação do direito igual” (CANOTILHO, 2001, p. 381).

Campbell (2018, p. 91) sumariza as limitações do princípio da igualdade de gênero formal:

- a) não contém uma diretriz que permita diferenciar quando uma situação de similaridade é imoral;
- b) é indiferente se os indivíduos estão sendo tratados igualmente mal ou igualmente bem — o que permitiria, por exemplo, reduzir a desigualdade salarial entre homens e mulheres, diminuindo a remuneração dos homens;
- c) exige uma comparação, o que dificulta sua aplicação em contextos em que a comparação com os homens é fenomenologicamente impossível, por exemplo, em questões envolvendo direitos relacionados à gravidez e questões relativas ao salário em profissões majoritariamente ocupadas por mulheres.

Da incapacidade do princípio de resolver manifestações mais sofisticadas de desigualdade não se pode concluir, porém, que ele seja irrelevante para o direito. Sob a forma da universalidade na criação do direito, a igualdade interpela também o Legislativo. Determina, então, que o legislador, ao criar os textos de norma, o faça sem estabelecer discriminações. Aqui a determinação é de que o conteúdo da lei ou, para ser mais preciso, o texto da lei, não contenha distinções desarrazoadas.

Em relação à igualdade de gênero, a igualdade formal exerce um importante papel, uma vez que a discriminação pode estar prevista *na lei*, quando o texto normativo estabelece expressamente um tratamento discriminatório para mulheres. A igualdade formal ocupa-se, então, predominantemente com a discriminação direta, isto é, o “[...] tratamento diferente baseado em diferenças de sexo e gênero” (UNCEDAW, 2010b, §16). É, inclusive, por esta razão que Estados sob a Xaria apresentaram reservas ao artigo 2 da CEDAW, sinalizando o seu desejo

de manter em suas legislações dispositivos que prevejam textualmente direitos e obrigações diferentes para homens e mulheres. Daí a relevância da igualdade formal e do artigo 2, ao impor a obrigação de revisar o ordenamento jurídico (e demais instituições sociais).

A igualdade *de jure* está prevista também no artigo 15(1) da CEDAW: “1. Os Estados-Partes reconhecerão à mulher a igualdade com o homem perante a lei. (UNITED NATIONS, 1979a)” Segundo o Comitê CEDAW, “[...] a obrigação dos Estados é garantir que não há discriminação direta ou indireta contra as mulheres em suas leis e que mulheres estão protegidas contra a discriminação [...] na esfera pública e na privada, pelos tribunais competentes, sanções e outros remédios (UNCEDAW, 2004, §7). Desta maneira, a expressão “diante da lei” deve ser interpretada como “diante do direito”, abarcando a face dinâmica dos direitos subjetivos, isto é, a possibilidade de reivindicar às instituições competentes o seu cumprimento. Em seu comentário sobre o artigo 15, o Comitê CEDAW associou a igualdade formal à autonomia das mulheres (UNCEDAW, 1994, §7). É essa autonomia em face da lei — característica da cidadania (FEITAL, 2021b) — que é prestigiada pela igualdade formal. A igualdade de direito é, porém, apenas um passo para realizar a igualdade de *fato* e a mera previsão em dispositivos legais ou a promulgação de normas programáticas de igualdade de gênero não são o suficiente em face da CEDAW que contém um comando de igualdade substantiva.

7.1.1.2 Igualdade de gênero substantiva

A igualdade substantiva vem complementar a igualdade formal, suprimindo suas limitações²⁶¹. A igualdade, na CEDAW, contém uma vedação à discriminação, isto é, uma proibição de arbítrio, que se materializa na igualdade formal, mas o tratado ultrapassa este “princípio limite” (CANOTILHO, 2003, p. 428). Reconhecendo a insuficiência de uma declaração genérica de igualdade de gênero, a CEDAW desloca o foco da existência de legislação para os resultados da legislação, daí a ênfase do Comitê CEDAW na importância da manutenção de programas adequados ao monitoramento da situação concreta das mulheres (UNCEDAW,

²⁶¹ Ver os tópicos 4.2 e 4.3.

1988, 1989)²⁶². A CEDAW não se contenta, portanto, com uma igualdade nominal, mas almeja a igualdade fática. Como o objetivo é substantivo (modificar a realidade) e não formal ou programático, há obrigação de coletar e publicar dados para determinar o nível de igualdade efetivamente alcançado (UNCEDAW, 1989).

Na interpretação do Comitê CEDAW, a igualdade substantiva corresponde à conjugação de igualdade de oportunidades e com a correção das desigualdades existentes (FACIO; MORGAN, 2009, p. 1146). A igualdade de resultados é, neste panorama, decorrência da igualdade substantiva (UNCEDAW, 2004, §9) e tem a natureza de obrigação *imediata* (GOONESEKERE, 2019, p. 48).

Para compreender a igualdade nesta acepção expandida, é preciso resgatar o conceito de discriminação indireta. Esta foi definida pelo Comitê CEDAW na *Recomendação Geral n.º 28*, nos seguintes termos:

A discriminação indireta contra as mulheres ocorre quando o direito, política pública, programa ou prática parecem neutros em relação a homens e mulheres, mas tem um efeito discriminatório na prática contra mulheres, porque desigualdades pré-existent não são enfrentadas pela medida aparentemente neutra. Além disso, a discriminação indireta pode exacerbar desigualdades existentes devido à incapacidade de reconhecer padrões de discriminação estruturais e históricos bem como relações de poder desiguais entre homens e mulheres. (UNCEDAW, 2010b, §16)

Para compreender a discriminação indireta, por sua vez, é interessante resgatar o conceito de *categorias* ou *classes suspeitas* desenvolvido na jurisprudência da Suprema Corte dos Estados Unidos. Naquele tribunal, os precedentes sobre classificações suspeitas são os casos *Hirabayashi v. United States*, (320 U.S. 81) e *Korematsu v. United States* (323 U.S. 214), de 1943 e 1944 respectivamente. Segundo a Suprema Corte, por força da Décima Quarta Emenda, diferenciações criadas por lei que tenham como base raça, religião, origem nacional ou a qualidade de estrangeiro, devem sujeitar-se a um escrutínio mais rigoroso (estrito ou intermediário) por parte da Corte.

²⁶² “[...] States parties should make every effort to ensure that their national statistical services responsible for planning national censuses and other social and economic surveys formulate their questionnaires in such a way that data can be disaggregated according to gender, with regard to both absolute numbers and percentages, so that interested users can easily obtain information on the situation of women in the particular sector in which they are interested.” (UNCEDAW, 1989)

Em *San Antonio Indep. Sch. Dist. v. Rodriguez* (411 U.S. 1), um caso de 1973, a Corte enfatizou seu entendimento histórico acerca do significado de classes suspeitas. No caso, estava em julgamento o sistema de financiamento das escolas públicas no Texas. Como aquele estado destina às escolas receitas decorrentes da arrecadação de tributos sobre a propriedade dos imóveis localizados no seu distrito²⁶³, argumentou-se que as crianças provenientes de famílias pobres — que moram majoritariamente em distritos pobres — seriam discriminadas por este esquema de financiamento. Como as receitas da tributação de imóveis localizados em distritos ricos são mais abundantes, as escolas nestes distritos acabam por receber mais recursos. Argumentou-se, então, que usar a propriedade como elemento de distinção, seria discriminatório e reforçava a desigualdade social entre crianças pobres e ricas²⁶⁴. A despeito da força dos argumentos apresentados, a Suprema Corte concluiu que um sistema de financiamento escolar atrelado à arrecadação de tributos sobre a propriedade não viola a Décima Quarta Emenda. Deixando de lado o mérito da decisão²⁶⁵, o julgado nos interessa aqui pelo resgate do conceito de categoria suspeita, definida como aquela “[...] sobrecarregada por tamanhas deficiências ou sujeitas a uma tal história de tratamento desigual proposital, ou relegadas a uma tal posição de impotência política, a ponto de exigir uma proteção extraordinária em relação ao processo político majoritário.”

A adoção de categorias suspeitas pode ser motivada pela necessidade de desigualar ou diferenciar pessoas de grupos minoritários para efetivar a igualdade substantiva. A este respeito, é fundamental diferenciar *discriminação* e *diferença*. Entende a Corte IDH que a CADH não proíbe a diferenciação ou distinção de pessoas em toda e qualquer hipótese, mas veda apenas aquelas diferenças arbitrárias que conduzam à discriminação na fruição de direitos. Diferenças razoáveis e objetivas são admissíveis. A este respeito, a Opinião Consultiva OC-17/02, na qual o Tribunal deixou claro que distinções objetivas e razoáveis não são apenas lícitas, como em alguns casos são o meio necessário para reverter a discriminação. Neste caso, longe de serem contrárias à

²⁶³ As denominadas *local property taxes* são similares ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Urbana brasileiro e têm como fato gerador a propriedade de bens imóveis (*real estate*) ou móveis (*personal property*).

²⁶⁴ Derzi (2010b) contextualiza o caso na evolução do princípio da isonomia tributária.

²⁶⁵ Para uma crítica à luz do sistema constitucional estadunidense, cf. Vázquez (2020).

igualdade, tais diferenciações são uma exigência de justiça²⁶⁶. Considerando o caráter estrutural da desigualdade de gênero, um tratamento idêntico entre homens e mulheres pode ser discriminatório (UNCEDAW, 2010b).

A jurisprudência da Corte IDH permite-nos esquematizar uma distinção entre diferença e discriminação:

²⁶⁶ “[...] ao examinar as implicações do tratamento diferenciado que algumas normas podem dar a seus destinatários, a Corte estabeleceu que “nem toda distinção de tratamento pode ser considerada como ofensiva, por si só, à dignidade humana”. [...] Existem certas desigualdades factuais que podem ser legitimamente traduzidas em desigualdades no tratamento jurídico, sem que isso seja contrário à justiça. Além disso, tais distinções podem ser um instrumento para a proteção daqueles que devem ser protegidos, considerando a situação de maior ou menor fraqueza ou impotência em que se encontram.” Corte IDH. Opinião Consultiva OC-17/2002, de 28 de agosto de 2002, solicitada pela CIDH. § 46.

Quadro 15-Diferença e discriminação na jurisprudência da Corte IDH

Diferença	Distinção razoável, proporcional e objetiva	Compatível com a CADH
Discriminação	Distinção arbitrária que acarreta prejuízo no gozo dos direitos	Incompatível com a CADH

Fonte: elaborado por Feital.

O emprego de qualquer das categorias do artigo 1(1) da CADH como critério de diferenciação também funciona como um *indício* de discriminação. Daí a sua função ao incrementar o ônus estatal de justificar a sua convencionalidade. Neste sentido, a Opinião Consultiva OC-24/2017, na qual a Corte relacionou as categorias suspeitas a fatores sociais que justificariam a sua inclusão no rol convencional para proteção de grupos historicamente subordinados. Segundo a Corte, estas categorias remetem a:

- a) características permanentes das pessoas, das quais estas não podem prescindir sem perder a identidade;
- b) grupos tradicionalmente marginalizados, excluídos ou subordinados; e
- c) critérios irrelevantes para uma distribuição equitativa de bens, direitos ou encargos sociais²⁶⁷.

A Corte também já se manifestou sobre a natureza da lista contida no artigo 1(1). Na mesma Opinião Consultiva OC-24/2017, o tribunal recorreu à locução “[...] e outras condições sociais” para afirmar que a lista do artigo 1(1) é aberta e, no caso, compreende a *orientação sexual* e a *identidade de gênero*. Além da literalidade do dispositivo o permitir, a interpretação expansiva também estaria alinhada com o fato de que os tratados de direitos humanos são “instrumentos vivos”²⁶⁸.

²⁶⁷ Corte IDH. Opinião Consultiva OC-24/17, de 24 de novembro de 2017, solicitada pela República da Costa Rica. § 66.

²⁶⁸ “A expressão “qualquer outra condição social” do artigo 1.1. da Convenção deve ser interpretada pela Corte, consequentemente, na perspectiva da opção mais favorável para a pessoa e da evolução dos direitos fundamentais no direito internacional contemporâneo.” Corte IDH. Opinião Consultiva OC-24/17, de 24 de novembro de 2017, solicitada pela República da Costa Rica. §§ 68-70.

Também a expressão *posição econômica* foi objeto de atenção por parte da Corte IDH, que tem reconhecido que a pobreza está incluída no rol de categorias suspeitas. A esse respeito, o posicionamento contido no caso *Empregados da Fábrica de Fogos de Santo Antônio de Jesus Vs. Brasil*²⁶⁹, no qual o caráter multidimensional da pobreza é mencionado enquanto fenômeno social. Na mesma ocasião, a Corte afirmou que a pobreza está compreendida na expressão *posição econômica*²⁷⁰. Já em *Ramírez Escobar e outros Vs. Guatemala*²⁷¹, a Corte IDH afirmou que o direito de não ser discriminado por sua posição econômica é uma peculiaridade que diferencia a CADH de outros tratados que não contemplam a condição econômica como categoria suspeita²⁷².

Assim como o Comitê CEDAW, a jurisprudência da Corte IDH caracteriza-se pela amplitude da tipologia empregada para se referir à discriminação. No exercício de sua competência, a Corte IDH já se referiu aos conceitos de:

- a) Discriminação direta;
- b) Discriminação indireta;
- c) Discriminação estrutural; e
- d) Discriminação interseccional.

Na mencionada Opinião Consultiva OC-18/03, a Corte IDH afirmou que tanto a discriminação *direta* (*de jure*) quanto a *indireta* (*de facto*) são vedadas pela CADH, sem contudo conceituar e qualificar as duas formas²⁷³. A ausência de definições rigorosas dos conceitos pode

²⁶⁹ O caso versava sobre a explosão de fábrica clandestina de fogos de artifício, no município de Santo Antônio de Jesus, Bahia, em dezembro de 1998. Na explosão, 64 pessoas morreram e seis ficaram gravemente feridas. A fábrica não dispunha de condições mínimas de segurança para os trabalhadores e empregava mão de obra infantil.

²⁷⁰ “[...] o rol constante do artigo 1.1 da Convenção não é taxativo, mas enunciativo; e [...] a pobreza bem pode se estender dentro da categoria de “posição econômica” a que se refere expressamente o referido artigo, ou em relação a outras categorias de proteção como a “origem [...] social” ou “outra condição social”, em função de seu caráter multidimensional.” Corte IDH. Caso de los Empleados de la Fábrica de Fuegos de Santo Antônio de Jesus Vs. Brasil. Excepciones Preliminares, Fondo, Reparaciones y Costas. § 185.

²⁷¹ O caso versa sobre irregularidades no processo de adoção das crianças Osmín Ricardo Tobar Ramírez e J.R. de 7 e 2 anos de idade da Guatemala. No julgado, a Corte IDH estabeleceu regras mínimas para avaliar a licitude da separação de crianças de suas famílias à luz do direito internacional.

²⁷² Corte IDH. Caso Ramírez Escobar and others Vs. Guatemala. Preliminary Objection, Merits, Reparations and Costs. § 278.

²⁷³ Opinión Consultiva OC-18/03 de 17 de septiembre de 2003, Solicitada Por Los Estados Unidos Mexicanos. § 103.

prejudicar a compreensão da interpretação que aquele tribunal faz da CADH no âmbito teórico, mas não tem repercutido negativamente no provimento jurisdicional. Isto, porque a Corte IDH normalmente invoca nas sentenças as duas manifestações da desigualdade em conjunto, referindo-se a elas como duas faces de uma mesma obrigação para os Estados: a de não discriminar²⁷⁴. Contudo, a distinção tem relevância procedimental, uma vez que cada manifestação de desigualdade é demonstrada processualmente de uma maneira. Em casos de discriminação direta, exige-se do reclamante que demonstre a existência de tratamento desigual especificamente voltado para determinado grupo. Tratando-se de discriminação indireta, o ônus probatório volta-se para a demonstração de um impacto desproporcional sobre determinado grupo de normas ou práticas aparentemente neutras. Há uma sinergia entre os conceitos de discriminação direta e indireta e aquilo a que a Corte IDH parece se referir quando menciona o biônimo discriminação *de jure* (de direito) e discriminação *de facto* (de fato). A discriminação de direito é aquela que decorre da norma jurídica que é discriminatória *em si*, como vimos na seção anterior, e a de fato resulta da interação da norma com padrões sociais que tornam seus *efeitos* discriminatórios sobre grupos determinados.

No caso, *Espinoza Gonzáles vs. Peru*, a Corte IDH concluiu que os atos de violência sexual praticados por agentes estatais contra Gladys Gonzáles eram uma manifestação de discriminação de gênero direta. As agressões sofridas pela reclamante e por outras vítimas entre 1980 e 2000 se deram em um contexto de tortura sistematicamente dirigida a mulheres. Por se tratar de uma discriminação *deliberadamente* direcionada a um grupo específico, qualifica-se como uma violação ao artigo 1(1) da CADH, segundo a Corte IDH²⁷⁵.

Já no caso *Nadege Dorzema e outros Vs. República Dominicana*²⁷⁶, a Corte IDH qualificou a discriminação indireta — referindo-se à Observação Geral n.º 20 do Comitê DESC — como o

²⁷⁴ No sentido de que a distinção conceitual entre discriminação direta e indireta é fluida, ver Collins; Khaitan (2018).

²⁷⁵ “[...] o corpo de Gladys Espinoza como mulher foi utilizado a fim de obter informação de seu namorado e humilhar e intimidar a ambos. Estes atos confirmam que os agentes estatais utilizaram a violência sexual, e a ameaça de violência sexual, contra Gladys Carol Espinoza Gonzáles como estratégia na luta contra o mencionado grupo subversivo. Como consequência, a Corte determina que ter submetido a senhora Espinoza à referida prática generalizada constitui discriminação individualizada por sua condição de mulher, em violação ao artigo 1.1 da Convenção Americana [...]” Corte IDH. Case of Espinoza Gonzáles Vs. Perú. Preliminary Objection, Merits, Reparations and Costs. § 229.

²⁷⁶ Neste caso, a Corte se debruçou sobre a execução e expulsão de haitianos que tentavam entrar na República Dominicana por militares deste país.

“[...] impacto desproporcional de normas, ações, políticas ou [...] outras medidas que, ainda quando sejam ou pareçam neutras em sua formulação, ou tenham um alcance geral e não diferenciado, produzem efeitos negativos para certos grupos vulneráveis²⁷⁷”.

Em *Gonzales Lluy e outros Vs. Ecuador*, a Corte IDH referiu-se à interseccionalidade. O caso versa sobre o contágio de Talía Gabriela Gonzales Lluy, aos 3 anos, com o vírus do HIV, ao receber uma transfusão em uma clínica privada. Em decorrência da discriminação que sofreu, por ser soropositiva, a menina não pôde frequentar a escola que seus pais gostariam. Ao analisar o caso, a Corte IDH afirmou que a discriminação sofrida por Lluy enquadrava-se em mais de um fator proibido. Além disso, a interação dos fatores na configuração particular do caso levou a uma forma de discriminação peculiar²⁷⁸. Já em *Cuscul Pivaral e outros Vs. Guatemala*²⁷⁹, a Corte IDH afirmou que a discriminação interseccional não se confunde com a simples acumulação de fatores de discriminação²⁸⁰. Esses casos aproximam a jurisprudência da Corte IDH das teorias relacionais vistas no capítulo 4.

²⁷⁷ Corte IDH. Case of Nadege Dorzema and others Vs. República Dominicana. Preliminary Objection, Merits, Reparations and Costs. § 235.

²⁷⁸ “A Corte observa que no caso de Talía houve uma confluência interseccional de múltiplos fatores de vulnerabilidade e risco de discriminação associados à sua condição de menina, mulher, pessoa vivendo na pobreza e pessoa vivendo com HIV. A discriminação que Talía sofreu não foi apenas causada por múltiplos fatores, mas resultou em uma forma específica de discriminação derivada da intersecção desses fatores, ou seja, se algum desses fatores não tivesse existido, a discriminação teria sido de natureza diferente. De fato, a pobreza teve impacto no acesso inicial aos cuidados de saúde que não eram de alta qualidade e, antes, levaram à infecção pelo HIV. A situação de pobreza também teve impacto nas dificuldades para acessar o sistema educacional e ter uma moradia digna. Posteriormente, como uma menina com HIV, os obstáculos que Talía experimentou no acesso à educação tiveram um impacto negativo em seu desenvolvimento integral, o que também é um impacto diferenciado considerando o papel da educação na superação dos estereótipos de gênero. Como uma menina com HIV, ela precisava de mais apoio do Estado para promover seu projeto de vida. Como mulher, Talía apontou os dilemas que ela sente em torno da futura maternidade e sua interação nos relacionamentos, e tornou visível que ela não teve um aconselhamento adequado. Em resumo, o caso de Talía ilustra que a estigmatização relacionada ao HIV não afeta todas as pessoas de forma homogênea e que os impactos sobre os grupos que já são marginalizados são mais severos.” Corte IDH. Case of Gonzales Lluy and others Vs. Ecuador. Preliminary Objection, Merits, Reparations and Costs. § 290.

²⁷⁹ O caso refere-se à negligência na prestação de serviços de saúde, entre os anos de 1990 a 2016, a pessoas diagnosticadas com HIV/AIDS.

²⁸⁰ “[...] a Corte entende que a confluência de fatores de discriminação de forma interseccional resulta em uma experiência discriminatória que difere da simples acumulação, contra uma pessoa, de diferentes causas de discriminação. [...] o Tribunal lembra que a discriminação interseccional é o resultado da confluência de diferentes fatores de vulnerabilidade ou fontes de discriminação associadas a certas condições de uma pessoa. Neste sentido, como o Tribunal apontou, a discriminação contra as mulheres com base no sexo e no gênero está indivisivelmente ligada a outros fatores que afetam as mulheres, e este tipo de discriminação pode afetá-las em alguns grupos de forma diferente ou de uma forma diferente dos homens. Os Estados devem, portanto, reconhecer e proibir em seus instrumentos legais essas formas de discriminação cruzadas e seu impacto negativo combinado sobre as mulheres em

Em *I.V. Vs. Bolívia*, a Corte IDH diferenciou discriminação múltipla e discriminação interseccional. Ao analisar o caso da Sra. I.V., cujas trompas foram ligadas sem o seu consentimento informado, fato que se seguiu à incapacidade do Estado de remediar judicialmente a violação de direitos sofrida pela reclamante, a Corte invocou sua jurisprudência para reafirmar que a discriminação pode ser experimentada como o produto da confluência de mais de uma categoria suspeita²⁸¹. Na Opinião Consultiva OC-24/17, a Corte IDH associou o conceito de discriminação múltipla àquela sofrida pelas pessoas LGBTI, reconhecendo que esta é intensificada pela presença de outros fatores que se combinam com a discriminação em razão da orientação sexual, resultando no complexo quadro de negativa de direitos básicos que atinge essa população²⁸².

Finalmente, a Corte IDH referiu-se à desigualdade estrutural relacionando-a com a pobreza. Neste sentido, o pronunciamento em *Empregados da Fábrica de Fogos de Santo Antônio de Jesus Vs. Brasil*, em que a pobreza foi identificada como um fator gerador de desvantagens estruturais²⁸³. A desigualdade estrutural também foi associada à reprodução de estereótipos no caso *Atala Rizzo e Crianças Vs. Chile*, ao analisar a discriminação sofrida por minorias sexuais²⁸⁴.

Na recente Opinião Consultiva OC-27/21, a Corte IDH reforçou seu entendimento sobre a pobreza (“posição econômica”) como causa de discriminação e esclareceu que a intersecção

questão, e adotar e implementar políticas e programas para eliminar essas situações.” Corte IDH. Case of Cuscul Pivaral and others Vs. Guatemala. Preliminary Objection, Merits, Reparations and Costs. §§ 128 e 138.

²⁸¹ Corte IDH. Case of I.V. Vs. Bolivia. Preliminary Objection, Merits, Reparations and Costs. §§ 247 e 318.

²⁸² “A Corte não omite apontar que a discriminação contra pessoas LGBTI é muitas vezes agravada por outros fatores como sexo, etnia, idade, religião, bem como fatores socioeconômicos, como pobreza e conflito armado.104 Essas múltiplas formas de discriminação podem ter efeitos a nível individual, mas também a nível social, uma vez que as pessoas LGBTI que veem negado seu acesso aos direitos básicos, como trabalho, saúde, educação e habitação vivem em situações de pobreza, privadas de qualquer oportunidade econômica. É assim que, como foi confirmado pelo ACNUDH, “as taxas de pobreza, a ausência de moradia e a insegurança alimentar são maiores entre as pessoas LGBT”.” Corte IDH. Opinião Consultiva OC-24/17, de 24 de novembro de 2017, solicitada pela República da Costa Rica. § 41.

²⁸³ “Além da discriminação estrutural em função da condição de pobreza das supostas vítimas, esta Corte considera que nelas confluíam diferentes desvantagens estruturais que impactaram sua vitimização. Essas desvantagens eram econômicas e sociais, e se referiam a grupos determinados de pessoas, ou seja, observa-se uma confluência de fatores de discriminação. Este Tribunal se referiu a esse conceito de forma expressa ou tácita em diferentes sentenças, para isso utilizando diferentes categorias.” Corte IDH. Caso de los Empleados de la Fábrica de Fuegos de Santo Antônio de Jesus Vs. Brasil. Preliminary Objection, Merits, Reparations and Costs. § 185.

²⁸⁴ Corte IDH. Caso Atala Rizzo y Niñas Vs. Chile. Fondo, Reparaciones y Costas. § 267.

de fatores discriminatórios aprofunda a vulnerabilidade social, sendo a pobreza um agravante considerável da exclusão social²⁸⁵.

Na jurisprudência do STF, destacam-se algumas decisões que tem como fundamento direto a igualdade de gênero e adotam uma posição substantiva de igualdade, reconhecendo a existência de discriminação indireta. Apesar de não ser objetivo deste trabalho analisá-las pormenorizadamente, devemos citar que o STF garantiu a igualdade de gênero na ADPF n.º 132 e na ADI 4.277, ao reconhecer o caráter familiar da união homoafetiva²⁸⁶; em 2012, na ADC n.º 19 e na ADI n.º 4.424, ao resolver litígios concernentes ao alcance da Lei Maria da Penha²⁸⁷; em 2015, na ADPF n.º 291, ao declarar que a Constituição não recepcionou as expressões “pederastia ou outro” e “homossexual ou não”, contidas no artigo 235 do Código Penal Militar²⁸⁸; em 2018, na ADI n.º 4.275, ao autorizar a alteração de nome e gênero no assento de registro civil sem realização de cirurgia de redesignação sexual²⁸⁹; em 2019, na ADO n.º 26, ao equiparar homofobia e transfobia ao crime de racismo²⁹⁰; em 2020, nas ADI n.º 5.537, 5.580 e 6.038 e nas ADPF n.º 461, 465 e 600, ao declarar a inconstitucionalidade de normas que proibiam o ensino sobre diversidade de gênero²⁹¹, e na ADI n.º 5.543, ao declarar a inconstitucionalidade da

²⁸⁵ “A Corte pronunciou-se sobre a pobreza e a proibição da discriminação baseada na posição econômica, reconhecendo casos em que as violações dos direitos humanos foram acompanhadas de situações de exclusão e marginalização devido à pobreza das vítimas, e identificou a pobreza como um fator de vulnerabilidade que aprofunda o impacto da vitimização. Além disso, assinalou que, nos casos de discriminação estrutural, deve ser considerado até que ponto a vitimização do caso específico demonstra a vulnerabilidade das pessoas pertencentes a um grupo. Desta forma, advertiu que a intersecção de fatores de discriminação aumenta as desvantagens comparativas das vítimas de violações de seus direitos, tais como as enfrentadas pelas mulheres, os pobres, os afrodescendentes, as mulheres ou as meninas grávidas.” Corte IDH. Opinião Consultiva OC-27/21, de 5 de maio de 2021, solicitada pela CIDH. § 185.

²⁸⁶ ADPF 132, rel. min. Ayres Britto, Tribunal Pleno, julgado em 05/05/2011; ADI 4277, rel. min. Ayres Britto, Tribunal Pleno, julgado em 05/05/2011.

²⁸⁷ ADC 19, rel. min. Marco Aurélio, Tribunal Pleno, julgado em 09/02/2012; ADI 4424, rel. min. Marco Aurélio, Tribunal Pleno, julgado em 09/02/2012.

²⁸⁸ ADPF 291, rel. min. Roberto Barroso, Tribunal Pleno, julgado em 28/10/2015.

²⁸⁹ ADI 4275, rel. min. Marco Aurélio, Relator(a) p/ Acórdão: Edson Fachin, Tribunal Pleno, julgado em 01/03/2018.

²⁹⁰ ADO 26, rel. min. Celso De Mello, Tribunal Pleno, julgado em 13/06/2019.

²⁹¹ ADI 5537, rel. min. Roberto Barroso, Tribunal Pleno, julgado em 24/08/2020; ADI 5580, rel. min. Roberto Barroso, Tribunal Pleno, julgado em 24/08/2020; ADI 5580, rel. min. Roberto Barroso, Tribunal Pleno, julgado em 24/08/2020; ADPF 461, rel. min. Roberto Barroso, Tribunal Pleno, julgado em 24/08/2020.

proibição de que homens que tiveram relação sexual com outros homens, dentro de um interregno de 12 meses, doem sangue²⁹².

Em relação aos direitos sociais, destacam-se os *habeas corpus* concedidos a pacientes em prisão preventiva, para convertê-la em prisão domiciliar, no caso destas pacientes serem mães²⁹³. A decisão fundamentou-se no direito à maternidade, cuja proteção se estende por vários artigos da CEDAW, e no melhor interesse do menor, direito social previsto no PIDESC. Mais recentemente, o STF, por meio de sua Segunda Turma, concedeu *habeas corpus* coletivo a presos que sejam os únicos responsáveis por crianças e pessoas com deficiência. No voto do Ministro Gilmar Mendes, destaca-se o princípio da proteção integral da criança e a necessidade de se caracterizar, no caso concreto, que o investigado ou réu desempenha papel importante “[...] para a criação, o suporte, o cuidado e o desenvolvimento da criança ou pessoa com deficiência.”²⁹⁴

Bastante emblemática é, também, a decisão do STF sobre a Lei n.º 11.105/2005 (Lei de Biossegurança), na qual o tribunal afirmou a legitimidade das pesquisas com células-tronco embrionárias para fins terapêuticos. À ocasião, demarcou-se a diferença entre embrião, feto e pessoa humana e afirmou-se que o silêncio constitucional, neste caso, implica delegação de poder para o legislador infraconstitucional. Apesar de não tratar explicitamente da igualdade de gênero, o julgado é conexo a esta questão, uma vez que estabelece os marcos constitucionais para a proteção da vida, demarcando reflexamente o campo de outro debate, este sim inteiramente conexo ao gênero, o do aborto.

A interrupção voluntária da gravidez ainda é crime no Brasil. Punido com um a três anos de detenção, no caso da mulher que provoque ou consinta com o aborto em si mesma e de um a quatro anos de reclusão para quem conduz a operação com o consentimento da mulher e de três a dez anos de reclusão nos casos em que não houver consentimento. A ADPF n.º 442, que tramita desde 2017 no STF, busca descriminalizar o aborto no Brasil, a exemplo do que se passa em vários países. Sobre o tema, o STF tem dois acórdãos significativos. Na ADPF n.º 54, o Tribunal decidiu que a interrupção da gravidez de feto anencéfalo não é conduta tipificada nos artigos do

²⁹² ADI 5543, rel. min. Edson Fachin, Tribunal Pleno, julgado em 11/05/2020.

²⁹³ Veja-se por todos o HC 142279, rel. min. Gilmar Mendes, Segunda Turma, julgado em 20/06/2017.

²⁹⁴ HC 165704 Extn-quadragésima primeiro, rel. min. Gilmar Mendes, Segunda Turma, julgado em 13/04/2021.

Código Penal que tratam do aborto²⁹⁵. Em 2016, no *Habeas Corpus* n.º 124.306, o Tribunal estabeleceu que a interrupção da gravidez no primeiro trimestre não caracteriza a conduta típica prevista nos artigos 124 a 126 do Código Penal, interpretados conforme a Constituição. No acórdão, o Tribunal destacou “[...] que praticamente nenhum país democrático e desenvolvido do mundo trata a interrupção da gestação durante o primeiro trimestre como crime, aí incluídos Estados Unidos, Alemanha, Reino Unido, Canadá, França, Itália, Espanha, Portugal, Holanda e Austrália.²⁹⁶”

Adentrando em matéria trabalhista e previdenciária, o STF decidiu no Recurso Extraordinário n.º 778.889²⁹⁷ que o prazo da licença laboral concedida ao adotante não pode ser inferior àquele concedido à gestante. Considerando, ainda, o objetivo do instituto — permitir “[...] o resgate da convivência familiar em favor de menor carente [...]” — e, também, “[...] a dívida moral do Estado para com menores vítimas da inepta política estatal de institucionalização precoce [...]” e a necessidade de estimular a adoção, o Tribunal definiu que não cabe à legislação fixar prazos diferentes em função da idade do adotado.

No âmbito Legislativo, destacam-se as seguintes leis promulgadas no intuito de concretizar a igualdade de gênero substantiva:

- a) Lei n.º 9.029/1995, proíbe ao empregador exigir atestados de gravidez e esterilização e outras práticas discriminatórias;
- b) Lei n.º 11.108/2005, que garante às parturientes o direito à presença de acompanhante durante o trabalho de parto, parto e pós-parto imediato no Sistema Único de Saúde;
- c) Lei n.º 11.441/2007, que tornou o divórcio e a separação consensuais mais acessíveis, reduzindo os entraves burocráticos e permitindo a sua realização na via administrativa;
- d) Lei n.º 11.770/2008, que concede incentivo fiscal para empresas que prorroguem a licença maternidade e a licença-paternidade;

²⁹⁵ ADPF 54, rel. min. Marco Aurélio, Tribunal Pleno, julgado em 12/04/2012.

²⁹⁶ HC 124306, rel. min. Marco Aurélio, Relator(a) p/ Acórdão: Roberto Barroso, Primeira Turma, julgado em 09/08/2016.

²⁹⁷ RE 778889, rel. min. Roberto Barroso, Tribunal Pleno, julgado em 10/03/2016.

- e) Lei n.º 13.104/2015, que inclui o feminicídio como circunstância qualificadora do crime de homicídio no Código Penal e como crime hediondo na Lei nº 8.072/1990; e
- f) Lei n.º 13.811/2019, que exclui do Código Civil as exceções permissivas do casamento infantil.

O Comitê CEDAW, por sua vez associa a igualdade substantiva ao artigo 2 e ao artigo 3 da CEDAW. O dispositivo, como visto, prevê obrigações legais gerais. Sua função é apontar os meios mínimos para realizar a igualdade no ordenamento jurídico dos signatários do tratado. Considerando a tônica da CEDAW na igualdade *de facto*, a igualdade substantiva apresenta-se como um mandado de equalização efetiva que se realiza por meio da criação de políticas públicas. Tais políticas devem adequar-se ao contexto social de cada Estado, em face das desigualdades efetivamente existentes — o que justifica a ênfase do Comitê CEDAW na importância da coleta de dados desagregados por gênero —, mas há um amplo espaço de discricionariedade. Contudo, as escolhas do Estado devem ser justificadas cabendo ao Comitê julgar a propriedade das justificativas (UNCEDAW, 2010b, §23) em última instância. Quanto ao escopo, as políticas de igualdade substantiva devem abarcar todas as áreas da vida social das mulheres, priorizando aquelas que pertencem a grupos vulneráveis (UNCEDAW, 2010b, §§25 e 26). Em relação à implementação, as políticas devem ser adequadamente financiadas, estabelecer indicadores claros, marcos e cronogramas e ser orientadas para resultados (UNCEDAW, 2010b, §28).

Ciente de que o conceito de igualdade substantiva é elusivo, o Comitê não se furtou de indicar um significado mínimo que estaria positivado na CEDAW. Na *Recomendação Geral n.º 25*, a igualdade substantiva é associada à igualdade de oportunidades — que garante que as mulheres estejam “em pé de igualdade” com os homens e, ao mesmo tempo, à igualdade de resultados (UNCEDAW, 2004, §8). Nesta condição, sua realização exige meios para superar a baixa representação de mulheres em instituições públicas e privadas e requer a redistribuição de recursos e poder entre homens e mulheres (UNCEDAW, 2004, §8), o que remete à igualdade transformativa (HENN, 2019, p. 43). Ao mesmo tempo, exige o monitoramento contínuo da situação das mulheres para adequar as políticas às necessidades de mulheres e homens (UNCEDAW, 2004, §11).

Na definição do Comitê — pouco elaborada teoricamente, mas bastante pragmática — a igualdade de resultados equivale a “[...] mulheres usufruindo de seus direitos em vários campos em número bastante igual ao dos homens, usufruindo do mesmo nível de renda, igualdade em processos decisórios e influência política, e mulheres livres de violência” (UNCEDAW, 2004, §9). Retornando ao artigo 2, para que esse resultado seja alcançado, uma estrutura legal mínima deve ser arranjada, compreendendo:

- a) a existência de remédios judiciais adequados para enfrentar violações da igualdade (artigo 2, *b*);
- b) a garantia de que tribunais serão obrigados a aplicar a igualdade independentemente de restrições existentes no direito interno (artigo 2, *c*); e
- c) a garantia de que o Estado não discrimina mulheres indiretamente, vez que a discriminação direta é objeto da igualdade formal (artigo 2, *d*).

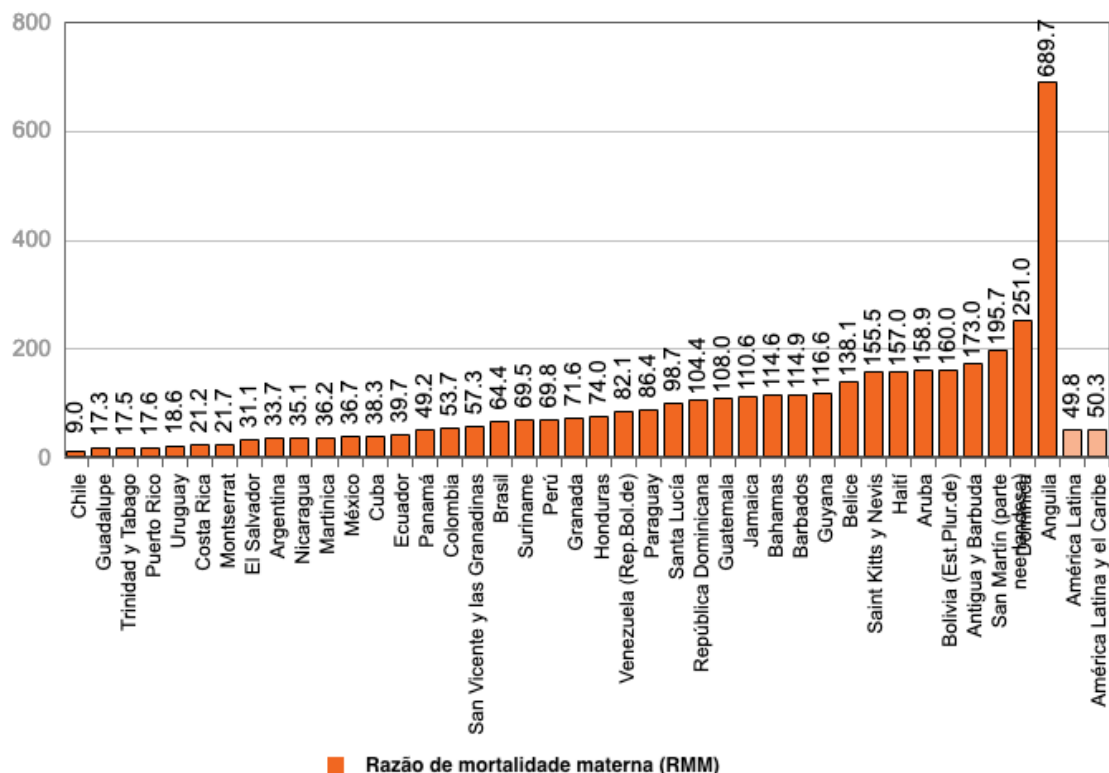
Como ações concretas para realizar a igualdade substantiva, o Comitê recomendou na *Recomendação Geral nº 28* que o Estado-parte (UNCEDAW, 2010b, §§37 e 38):

- a) “[...] abstenha-se de executar, patrocinar ou aceitar qualquer prática, política ou medida que viole a Convenção (respeitar)”;
- b) “[...] adote medidas para prevenir, proibir e punir violações da Convenção por terceiros, incluindo no lar e na comunidade, e providenciar reparação para as vítimas destas violações (proteger)”;
- c) “[...] fomentar conhecimento amplo sobre e suporte para as suas obrigações sob a Convenção (promover)”;
- d) “[...] adotar medidas temporárias especiais para alcançar a não-discriminação com base no sexo e a igualdade de gênero na prática (cumprir)”;
- e) “[...] promover a igualdade das mulheres por meio da formulação e implementação de planos nacionais de ação e outras políticas públicas e programas relevantes alinhados com a Declaração e Plataforma para a Ação de Pequim e alocar recursos humanos e financeiros adequados para tanto”;

- f) “[...] estabelecer códigos de conduta para agentes públicos para garantir o respeito aos princípios da igualdade e da não-discriminação”;
- g) “[...] garantir que relatórios de decisões judiciais aplicando as provisões da Convenção sobre os princípios da igualdade e não-discriminação sejam amplamente distribuídos”;
- h) “[...] realizar programas educacionais específicos e treinamentos sobre os princípios e provisões da Convenção dirigidos a todas as agências de governo, agentes públicos e, em particular, aos profissionais do direito e o Judiciário”;
- i) “[...] incluir todos os meios de comunicação em programas educacionais públicos sobre a igualdade entre homens e mulheres, e garantir em particular que mulheres estejam cientes do seu direito à igualdade sem discriminação, das medidas tomadas pelo Estado-parte para implementar a Convenção e das observações conclusivas do Comitê sobre os relatórios do Estado-parte”; e
- j) “[...] desenvolver e estabelecer indicadores válidos sobre o status e progresso da realização dos direitos humanos das mulheres, e estabelecer e manter bases de dados desagregadas por sexo e relacionadas às provisões específicas da Convenção”.

A igualdade substantiva é núcleo do caso *Pimentel Vs. Brazil* (UNCEDAW, 2011) que levou à condenação do país em 2011. O caso versa sobre o falecimento de Alyne da Silva Pimentel Teixeira, mulher pobre e afrodescendente. Com uma gravidez de risco, a vítima buscou um centro de emergência obstetrícia onde foi incorretamente diagnosticada. As diversas negligências do Estado do Rio de Janeiro em seu atendimento e a demora em remediar a urgência resultaram em sua morte. Diante da negativa do Judiciário doméstico de reconhecer a discriminação e os danos sofridos por Teixeira, sua mãe peticionou o Comitê CEDAW. O caso tornou-se o primeiro, no sistema universal, de condenação de um Estado em virtude da mortalidade materna de mulheres de grupos marginalizados. A decisão é relevante, pois, atualmente o número de mortes maternas evitáveis no Brasil e na América Latina é expressivo.

Figura 36 — Razão de mortalidade materna segundo dados informados pelos países à Organização Panamericana de Saúde, último ano disponível (Por cada 100.000 nascidos vivos)



Fonte: CEPAL (2020)

Além disso, o caso demonstra a aplicação prática da interseccionalidade pelo Comitê CEDAW (ATREY, 2019). Nele, entrelaçaram-se tragicamente a discriminação racial (Alyne Pimentel era negra), a classe social da vítima e a omissão do Estado brasileiro no cumprimento de suas obrigações para garantir direitos básicos às gestantes. O julgado também é relevante para este trabalho, uma vez que o Comitê não acolheu a argumentação do Brasil, no sentido de que a morte de Teixeira não seria o resultado de qualquer discriminação de gênero, mas sim do “[...] atendimento deficiente e de baixa qualidade à população [...]” (UNCEDAW, 2010a, §4.7) em geral. Do contrário, em países com as características socioeconômicas do Brasil, marcados por

expressivas desigualdades econômicas e regionais, seria fácil afastar qualquer alegação específica de discriminação sob o pretexto de se tratar de mero reflexo da desigualdade em geral presente na sociedade. Diferentemente, o Comitê concluiu que Teixeira

[...] sofreu de discriminação múltipla, sendo uma mulher de descendência africana e com fundamento em sua situação sócio-econômica. A este respeito, o Comitê recorda suas observações conclusivas sobre o Brasil, adotadas em 15 de agosto de 2007, na qual notou a existência de discriminação *de facto* contra mulheres, especialmente mulheres dos setores mais vulneráveis da sociedade, tais como mulheres de descendência africana. O Comitê também notou que essa discriminação era exacerbada pelas disparidades regionais, econômicas e sociais. (UNCEDAW, 2010a, § 7.7)

Para realizar a igualdade substantiva, a CEDAW prevê ainda o combate a estereótipos e a adoção de medidas temporárias que ajudem a transformar a realidade social. Trata-se de igualdade de gênero transformativa.

7.1.1.3 Igualdade de gênero transformativa

A desigualdade de gênero está profundamente enraizada em nossa sociedade. Da histórica luta pelo sufrágio feminino ao mais recente #MeToo, as reivindicações por igualdade passam pelo questionamento de instituições e pressupostos culturais pervasivos. A reflexão é um elemento essencial, mas não é bastante para realizar a justiça de gênero²⁹⁸. Esta depende da contribuição do direito — que também é insuficiente —, ao qual cabe estabelecer os dispositivos institucionais e respeitar, proteger e realizar as garantias instituídas. Contudo, sem a alteração de padrões de comportamento e sem a desconstrução de estereótipos de gênero, os direitos substantivos previstos na CEDAW tornam-se letra morta. Por esta razão, o artigo 5 do tratado apresenta uma cláusula de redistribuição do gênero. Por meio dele, os Estados comprometem-se a modificar as instituições para que elas “[...] não mais se fundem em paradigmas e padrões de vida masculinos historicamente determináveis” (UNCEDAW, 2004, §10).

Mulheres e homens estão inseridos em sociedades patriarcais. O direito positivo e as instituições sociais também estão inseridos em sociedades patriarcais. Conquanto a igualdade

²⁹⁸ Segundo Jablonka (2021, p. 19), a justiça de gênero “[...] envolve critérios de justiça (não dominação, respeito, igualdade), uma ética de gênero (preceitos para guiar o masculino) e ações subversivas (reconfigurar o patriarcado), que levem a uma qualidade de relação social (‘viver entre iguais’, como disse John Stuart Mill).”

formal e a igualdade substantiva sejam instrumentos na luta contra a opressão, sem a transformação do patriarcado, esta luta tende a se tornar uma performance vazia, condenada à repetição. Por esta razão, o artigo 5 estabelece duas obrigações claras e de caráter imediato para os Estados-parte:

- a) Modificar estereótipos de gênero para eliminar preconceitos e costumes baseados na ideia de inferioridade da mulher; e
- b) Alterar a divisão de responsabilidades na família, garantindo que a educação leve a uma compreensão igualitária dos papéis de homens e mulheres no seu seio.

O cumprimento dessas obrigações é difícil, o que as torna ainda mais relevantes. Contudo, ao longo dos anos, o Comitê CEDAW tem enfatizado de forma consistente o papel dos Estados no combate aos estereótipos de gênero, como uma obrigação decorrente do artigo 5, identificando ações concretas que podem ser tomadas neste intuito. Na *Recomendação Geral n.º 3*, adotada em 1987, diante da constatação da “[...] existência de concepções estereotipadas sobre as mulheres, decorrentes de fatores socioculturais, que perpetuam a discriminação baseada no sexo e impedem a implementação do artigo 5 [...]” — o que se dá “[...] em Estados com diferentes níveis de desenvolvimento [...]” —, o Comitê CEDAW encorajou os Estados-parte a “[...] adotar programas informativos e educativos, os quais vão eliminar preconceitos e práticas atuais que embaraçam a operação plena do princípio da igualdade social das mulheres” (UNCEDAW, 1987a).

A importância do combate a estereótipos também surge na *Recomendação Geral n.º 19*. No documento, que traz recomendações sobre o combate à violência de gênero, o Comitê apontou a relação entre estereótipos e violência. Ao contribuir para a visão de que a mulher é inferior ao homem, tais estereótipos legitimam ações como “[...] violência e abuso familiar, casamentos forçados, mortes por dote, ataques com ácido e circuncisão feminina” (UNCEDAW, 1992, §11). Para combater este ciclo, o Comitê recomenda, dentre outras ações, a promoção de campanhas midiáticas de respeito à mulher e a criação de programas de informação pública e programas educativos para eliminar preconceitos (UNCEDAW, 1992, §24). A *Recomendação Geral n.º 35* atualizou a *Recomendação n.º 19*. Nela, o Comitê discorreu longamente sobre medidas

preventivas que devem ser adotadas pelos Estados no combate à violência de gênero, dentre elas, a promoção de um currículo escolar que contemple a igualdade de gênero desde a infância, em uma perspectiva de direitos humanos e a criação de programas destinados a homens e mulheres em todos os níveis da sociedade, inclusive operadores do direito, que os sensibilizem para o tema e enfrentem o estigma experimentado pelas vítimas (UNCEDAW, 2017a, §30).

Na *Recomendação Geral n.º 23*, o Comitê CEDAW associou estereótipos de gênero à escassez de mulheres na política e à redução de sua participação no governo a cargos específicos relacionados a pautas ambientais, crianças e saúde. Argumentou também que a falta de mulheres em cargos relacionados a finanças, orçamento público e defesa externa está associada a estereótipos (UNCEDAW, 1997, §12). Segundo o Comitê, estereótipos de gênero também podem desencorajar a participação de mulheres no processo eleitoral (UNCEDAW, 1997, §20). Estes estereótipos devem ser combatidos, pois implicam prejuízo à fruição dos direitos previstos nos artigos 7 e 8 da CEDAW e dos direitos políticos previstos no PIDCP.

Na *Recomendação Geral n.º 25*, o Comitê CEDAW reforçou a relevância da transformação de estereótipos, ao incluí-la na lista tríplice de obrigações dos Estados-parte (UNCEDAW, 2004, §7). Além disso, o órgão associou o combate a estereótipos às medidas temporárias, dispositivos capazes de acelerar estes processos de transformação. Segundo o Comitê, as medidas temporárias “[...] devem ser implementadas em áreas de crédito e empréstimos, esportes, cultura e recreação e consciência jurídica (*legal awareness*) (UNCEDAW, 2004, §38).

Na *Recomendação Geral n.º 27*, o Comitê recordou que os Estados-parte têm o dever de combater estereótipos de gênero (UNCEDAW, 2010c, §36). Na *Recomendação Geral n.º 29*, o Comitê recomendou que os Estados avaliassem o impacto de estereótipos sobre a capacidade econômica das mulheres (UNCEDAW, 2013, §8). Na *Recomendação Geral n.º 31*, o caráter estrutural e sistêmico da desigualdade foi associado a práticas e pressupostos culturais discriminatórios que devem ser combatidos pelo Estado (UNCEDAW; UNCRC, 2014, §17). Na *Recomendação Geral n.º 32*, o Comitê alertou para os prejuízos que estereótipos de gênero podem causar a mulheres migrantes e recordou que mulheres

[...] são agentes ativos que exercem importantes papéis como líderes políticas, membros do governo ou de grupos de oposição, jornalistas, defensoras de direitos humanos e ativistas, advogadas e juízas, entre outros. Elas são visadas em razão de suas opiniões políticas e/ou atividades, incluindo a expressão de direitos das mulheres. (UNCEDAW; UNCRC, 2014, §31)

O Comitê reforçou essa posição recentemente na *Recomendação Geral n.º 38* (UNCEDAW, 2020, §97). Na *Recomendação Geral n.º 34*, o Comitê abordou estereótipos que afetam mulheres moradoras de zonas rurais, provocando o casamento forçado, poligamia, mutilação genital, herança de débitos ancestrais, direitos de primogenitura masculina e o confisco de propriedade de viúvas (UNCEDAW, 2016, §22).

Na data de redação deste trabalho, as duas manifestações mais analíticas do Comitê CEDAW a abordar a matéria são, além da *Recomendação Geral n.º 35*, as *Recomendações Gerais n.º 33 e 36*. Nelas, o órgão enumera ações concretas. Na *Recomendação Geral n.º 33*, o Comitê lista os problemas provocados no sistema de justiça pela existência de vieses de gênero baseados em estereótipos (UNCEDAW, 2015, §26):

- a) Distorcem “[...] percepções e resultados em decisões baseadas em preconceitos, crenças e mitos ao invés de fatos relevantes.”
- b) Levam juízes a “[...] adotar padrões rígidos sobre o que consideram ser um comportamento adequado para mulheres e a [...] [penalizar] aquelas que não se adequam a estes estereótipos.”
- c) Afetam “[...] a credibilidade de mulheres, seus argumentos e depoimentos como partes ou testemunhas.”
- d) Levam juízes a “[...] interpretar incorretamente ou aplicar incorretamente o direito.”
- e) Comprometem “[...] a imparcialidade e a integridade do sistema de justiça, o qual pode, a seu turno, levar a erros judiciais, inclusive à revitimização das reclamantes.”

Para evitar esses malefícios, o Comitê recomenda, dentre outras, as seguintes ações educativas e midiáticas (UNCEDAW, 2015, §§33 e 35):

- a) “[...] desenvolver a expertise em gênero, inclusive por meio do aumento da quantidade de assessores em gênero, com a participação de organizações da sociedade civil, instituições acadêmicas e a mídia;”
- b) “[...] disseminar materiais multi-formato para informar mulheres acerca de seus direitos humanos e da disponibilidade de mecanismos de acesso à justiça e informar mulheres da sua elegibilidade para apoio, auxílio legal e serviços sociais que interagem com sistemas de justiça;”
- c) “[...] integrar ao currículo em todos os níveis de educação, programas educacionais sobre direitos das mulheres e igualdade de gênero, incluindo programas de alfabetização, os quais enfatizem o papel crucial do acesso de mulheres à justiça e o papel de homens e meninos como defensores e interessados.”
- d) “[...] enfatizar o papel da mídia e de tecnologias de informação e comunicação na desconstrução de estereótipos culturais sobre mulheres em conexão com seu direito de acesso à justiça, atentando-se particularmente para desafiar estereótipos culturais sobre a discriminação de gênero e a violência, incluindo a violência doméstica, estupro e outras formas de violência sexual;”
- e) “[...] desenvolver e implementar medidas para criar sensibilidade entre a mídia e a população, em colaboração estreita com comunidades e organizações da sociedade civil, acerca do direito das mulheres de acessar a justiça. Estas medidas devem ser multidimensionais e direcionadas a meninas e mulheres, tanto quando a meninos e homens e devem levar em conta a relevância e o potencial das tecnologias de informação e comunicação na transformação cultural e de estereótipos sociais;”
- f) “[...] apoiar e envolver órgãos midiáticos e pessoas trabalhando com tecnologias de informação e comunicação em um diálogo público contínuo acerca dos direitos humanos das mulheres em geral e no contexto de acesso à justiça em particular;”
- g) “[...] adotar medidas para promover uma cultura e um ambiente social no qual a busca pela justiça pela mulher seja vista tanto como algo legítimo quanto aceitável ao invés de ser causa para discriminação adicional ou estigmatização.”

Na *Recomendação Geral n.º 36*, que versa especificamente sobre o direito à educação, o Comitê recomenda a adoção das seguintes medidas para combater estereótipos de gênero (UNCEDAW, 2017b, §27):

- a) “[...] desafiar e modificar ideologias patriarcais e estruturas que impedem meninas e mulheres de exercitar e usufruir livre e plenamente dos seus direitos humanos à educação, na educação e por meio da educação.”
- b) “[...] desenvolver e implementar políticas e programas, incluindo a sensibilização e campanhas educacionais sobre a CEDAW, relações de gênero e igualdade de gênero, em todos os níveis de escolaridade e entre a sociedade como um todo, direcionados à modificação de padrões culturais e sociais de conduta de homens e mulheres com vistas a eliminar preconceitos e práticas costumeiras, em linha com o artigo 5(a) da CEDAW.”
- c) “[...] encorajar a mídia a projetar imagens positivas e não sexualizadas das mulheres, incluindo mulheres e meninas de minorias étnicas, mulheres idosas e mulheres e meninas com deficiências e promover o valor da igualdade de gênero para a sociedade como um todo.”
- d) “[...] rever e desenvolver currículos não estereotipados, livros-texto e materiais didáticos para eliminar estereótipos tradicionais de gênero que reproduzem e reforçam a discriminação de gênero contra meninas e mulheres e promover uma projeção mais equilibrada, acurada, saudável e positiva das imagens e vozes de mulheres e meninas.”
- e) “[...] instituir treinamentos obrigatórios para professores em todos os níveis de educação sobre questões de gênero e sensibilidade de gênero e sobre o impacto de comportamentos generificados nos processos de ensino e aprendizagem.”

O *Protocolo Adicional à CEDAW*, ao permitir a apresentação de reclamações individuais perante o Comitê, incrementou o posicionamento deste órgão sobre a igualdade transformativa (BREMS; TIMMER, 2016, p. 16). Em *R.K.B v. Turquia*, o empregador de R.K.B. a demitiu acusando-a de ter tido um relacionamento extraconjugal com um colega de trabalho. O colega, entretanto, não foi demitido e R.K.B. recorreu ao Judiciário, alegando ter sido discriminada em

razão de seu gênero pelo patrão. O tribunal competente decidiu que, apesar do encerramento do contrato de trabalho ter sido imotivado, o fato de seu colega homem não ter sido demitido pela mesma acusação que lhe foi direcionada não caracterizava discriminação. Analisando o caso, o Comitê concluiu, em 2012, que a Turquia violou os artigos 5(a), 11(1a) e 11(1b) da CEDAW, uma vez que a conclusão da Corte doméstica de que não houve discriminação no caso estava baseada em estereótipos de gênero, os quais determinam que relações extraconjugais são normais para homens, mas não devem ser toleradas em relação às mulheres. Na decisão — que recomendou que R.K.B. fosse indenizada e o país adotasse uma política de treinamentos sobre estereótipos e igualdade de gênero para membros do sistema judicial —, o Comitê afirmou que “[...] a implementação plena da Convenção requer que os Estados-parte modifiquem e transformem estereótipos e eliminem a estereotipagem de gênero injusta, uma causa fundamental e consequência da discriminação contra as mulheres.” (UNCEDAW, 2012, §8.8).

Especificamente em relação à violação do artigo 5(a) da CEDAW, o Comitê entendeu que ela foi o resultado de um julgamento baseado em estereótipos de gênero por parte dos tribunais domésticos, seguido da incapacidade do órgão superior de remediar a decisão não convencional. O caso ressalta a importância do Judiciário como instância de controle de convencionalidade e a necessidade de se passar de uma igualdade nominal para a implementação concreta da CEDAW.

Em *Karen Tayag Vertido v. Filipinas* (UNCEDAW, 2010a), Vertido foi estuprada pelo Presidente da Câmara de Comércio e Indústria do país, onde trabalhava. O Judiciário absolveu o acusado, lançando dúvidas injustificadas sobre a credibilidade da acusação. Na sentença de absolvição, argumentou-se que Vertido teve mais de uma oportunidade de escapar do agressor, mas não o fez, o que aos olhos da Corte descaracterizaria o estupro. Em 2008, o comitê CEDAW concluiu que as Filipinas violaram os artigos 2(c), 2(f) e 5(a) da CEDAW. Em sua decisão, o Comitê afirmou que a Corte doméstica fundamentou sua sentença em um mito baseado em estereótipo de gênero, o qual atribui à vítima de estupro um comportamento padrão. De acordo com este mito, se a vítima não reagir ou fugir de seu agressor, não se trata de estupro. Nas recomendações, além do pagamento de indenização à autora, o Comitê recomendou que as Filipinas garantissem que estereótipos não afetem julgamentos sobre acusações de estupro por

meio, dentre outras medidas, da adoção de treinamentos e programas educativos direcionados aos operadores do direito.

Em algumas situações, para acelerar a participação equânime das mulheres na vida política, econômica, social e cultural, os Estados deverão adotar medidas temporárias especiais, também conhecidas como *ações afirmativas*²⁹⁹, como prevê o artigo 4 da CEDAW. Segundo, o Comitê CEDAW, o caráter temporário das medidas não implica que sejam de curta duração. Tampouco são ações opcionais, pois devem ser adotadas sempre que sejam necessárias (UNCEDAW, 2004, §23). Por outro lado, devem ser claramente distinguidas de medidas ordinárias (UNCEDAW, 2004, §§19 e 20). O Comitê também esclarece que o adjetivo “especial” qualifica a medida em si, indicando que ela deve ter um objeto específico, e não se refere ao fato de que as mulheres são frágeis, vulneráveis ou especiais (UNCEDAW, 2004, §21). Tais medidas podem ser de qualquer natureza, englobando

[...] uma ampla variedade de instrumentos legislativos, executivos, administrativos e outros instrumentos regulatórios, políticas públicas e práticas, tais como programas de suporte; alocação e/ou realocação de recursos; tratamento preferencial; recrutamento direcionado; contratação e promoção; objetivos numéricos conectados com janelas temporais; e sistemas de cotas. (UNCEDAW, 2004, §22)

Antecipando argumentos contrários à adoção de ações afirmativas baseados no caráter pretensamente discriminatório destas medidas contra o grupo majoritário — um argumento comum na história das ações afirmativas nos Estados Unidos — o Comitê afirmou que as medidas temporárias especiais não discriminam os homens (UNCEDAW, 2004, §18). Tampouco podem ser compreendidas como uma exceção ao princípio da discriminação, sendo, na verdade, uma estratégia para acelerar a realização da igualdade substantiva (UNCEDAW, 2004, §18). É o que justifica que, em caso de conflito entre critérios de mérito e as medidas temporárias, estas prevaleçam. A este respeito, o Comitê explica que

²⁹⁹ “The term ‘affirmative action’ is used in the United States of America and in a number of United Nations documents, whereas the term ‘positive action’ is currently widely used in Europe as well as in many United Nations documents. However, the term ‘positive action’ is used in yet another sense in international human rights law to describe ‘positive State action’ (the obligation of a State to initiate action versus a State’s obligation to abstain from action). Hence, the term ‘positive action’ is ambiguous inasmuch as its meaning is not confined to temporary special measures as understood in article 4, paragraph 1, of the Convention. The terms ‘reverse discrimination’ or ‘positive discrimination’ are criticized by a number of commentators as inappropriate.” (UNCEDAW, 2004, nota 4) No Brasil, a expressão “discriminação positiva” é utilizada por Cruz (2009).

como as medidas temporárias especiais visam a acelerar a realização da igualdade de facto ou substantiva, questões sobre a qualificação e o mérito, em particular na área do emprego nos setores público e privado, devem ser revistas com cuidado em busca de vieses de gênero, pois estes são normativa e culturalmente determinados. Em relação à indicação, seleção ou eleição de agentes públicos e políticos, outros fatores além da qualificação e do mérito, incluindo a aplicação dos princípios da equidade democrática e da escolha eleitora, podem também ter de desempenhar um papel. (UNCEDAW, 2004, §23)

Debates sobre ações afirmativas de gênero marcaram a jurisprudência do STF no início deste século³⁰⁰. Na ADI n.º 5617, o STF foi chamado a se pronunciar acerca das cotas destinadas a reverter o déficit de gênero na representação política. Ao analisar dispositivos da Lei 13.165/2015, o Tribunal se debruçou sobre o conceito de ação afirmativa e suas limitações em face da CEDAW, para declarar a constitucionalidade da política de cotas partidárias de gênero. Nos termos do acórdão, “[...] a lentidão com que o número de mulheres na política tem crescido [...]”³⁰¹ é um indicativo da necessidade de se adotar medidas positivas pelo Estado para reverter este quadro. Ademais, a realidade brasileira exemplifica um círculo vicioso, uma vez que o déficit de representação contribui para incrementar a desigualdade de gênero. Isto se dá, porque “[...] é por meio da participação política que as próprias medidas de desequiparação são definidas.”³⁰²

Ainda sobre ações afirmativas, na ADC n.º 19, o STF declarou a obrigatoriedade da adoção de mecanismos de combate à violência no âmbito das relações familiares. Registra o acórdão, de autoria do Ministro Marco Aurélio, que a reversão das desigualdades fáticas entre homens e mulheres, “[...] em uma sociedade machista e patriarcal como a nossa [...]”³⁰³, depende da adoção de medidas positivas por parte do Legislativo³⁰⁴, o que está em consonância com a

³⁰⁰ Sobre as ações afirmativas no direito constitucional brasileiro, ver Antunes Rocha (1996).

³⁰¹ ADI 5617, rel. min. Edson Fachin, Tribunal Pleno, julgado em 15/03/2018.

³⁰² ADI 5617, rel. min. Edson Fachin, Tribunal Pleno, julgado em 15/03/2018.

³⁰³ ADC 19, rel. min. Marco Aurélio, Tribunal Pleno, julgado em 09/02/2012.

³⁰⁴ O acórdão cita as seguintes medidas como realizações desta obrigação de diferenciar para promover a igualdade: “[...] foi por ter presente a constatação da história de desfavorecimento à mulher no mercado de trabalho que o constituinte, no art. 7º, XX, incumbiu o legislador de elaborar mecanismos jurídicos de incentivos específicos para a proteção do mercado de trabalho da mulher. Da mesma forma, a Constituição assegura à mulher, no art. 201, § 7º, I e II, aposentadoria com menor tempo de contribuição e menos idade, em comparação ao homem. E, enquanto o art. 10, § 1º, do ADCT, disciplinando provisoriamente a licença-paternidade prevista no art. 7º, XIX, da CF, fixa-lhe a duração de 5 dias, a licença à gestante, nos termos do art. 7º, XVIII, não será inferior a 120 dias.” ADI 5617, rel. min. Edson Fachin, Tribunal Pleno, julgado em 15/03/2018.

CEDAW. No mesmo sentido, a ADI n.º 4424, em que restou consagrado o caráter público e incondicionado da ação penal relativa à lesão corporal³⁰⁵.

Em síntese, recorrendo ao Comitê CEDAW, podemos esquematizar os conceitos de igualdade formal, substantiva e transformativa introduzidos no direito positivo brasileiro pela CEDAW da seguinte maneira:

³⁰⁵ ADI 4424, rel. min. Marco Aurélio, Tribunal Pleno, julgado em 09/02/2012.

Quadro 16-Obrigações relacionadas à igualdade na CEDAW

		<i>Respeitar</i>	<i>Proteger</i>	<i>Realizar</i>
Igualdade <i>formal</i>	Existência, na legislação, de dispositivos prescrevendo a igualdade de gênero e vedando a discriminação. Inexistência de dispositivos discriminatórios na legislação (discriminação direta).	Não elaborar dispositivo ou criar qualquer instituição que leve, direta ou indiretamente, à prejuízo na fruição de direitos civis, políticos, econômicos, sociais ou culturais por mulheres.	Proteger mulheres contra a discriminação e adotar medidas para eliminar quaisquer práticas que prejudiquem a mulher, que perpetuem a noção de inferioridade das mulheres ou que promovam estereótipos de gênero.	Adotar medidas, inclusive ações afirmativas, para garantir que mulheres e homens usufruam de igualdade formal e substantiva.
Igualdade <i>substantiva</i>	Existência de igualdade efetiva entre os gêneros, constatada por indicadores empíricos, em todos os domínios da vida social.			
Igualdade <i>transformativa</i>	Adoção de ações afirmativas para acelerar a realização da igualdade substantiva.			

Fonte: elaborado por Feital.

7.1.2 A responsabilidade da República Federativa do Brasil diante da CEDAW e o papel do legislador na concretização da Constituição

Apesar do silêncio da literatura (Cf. FEITAL, 2019), direito tributário e direitos humanos comunicam-se diretamente no direito brasileiro. Apenas para fins didáticos separamos do tecido constitucional as fibras do direito tributário e aquelas dos direitos humanos. Naturalmente, isto não é capaz de alterar a natureza da Constituição e sua unidade (DERZI,

2010k, p. 57), o que justifica metodologicamente a aproximação dos dois campos, entre os quais há, normativamente, uma hierarquia.

7.1.2.1 O conceito de responsabilidade internacional

A estrutura do sistema jurídico internacional se constrói ostensivamente ao redor e a partir dos Estados nacionais. Se já não se pode afirmar que estes sejam *normativamente* os seus sujeitos principais (CANÇADO TRINDADE, 2012, p. 17), continuam a ser vistos como seus sujeitos “originários” (SHAW, 2010, p. 201). Por isso, ao contrário do que se dá no âmbito doméstico — onde o desnível de poder entre o Estado e os seus súditos garante que aquele detenha a palavra final e o monopólio sobre o poder e a violência (BENJAMIN, 2012, p. 62; MÜLLER, 1995a) — na esfera internacional os Estados, entes naturalmente heterogêneos, são normativamente considerados como “[...] entidades políticas, iguais em direitos, similares em forma [...]” (CIJ, 1949), status que não parece ter se alterado desde a fundação do *jus gentium*, disciplina ocupada com a “relação entre governantes” (CRAWFORD; BROWNLIE, 2012, p. 03) e, portanto, entre *iguais*. Essa igualdade fundamental torna especialmente complexas as questões relativas à implementação e eficácia das normas de direito internacional. Ao mesmo tempo, a inexistência de uma igualdade ontológica entre os Estados é da mais alta importância para compreendermos como a pauta dos direitos humanos pode ser mobilizada pela lógica imperial nas arenas internacionais. É o que se passa, por exemplo, quando o discurso dos direitos humanos é invocado para justificar formas de “guerra justa” (GALLARDO, 2014, p. 32).

Em relação às fontes formais, o direito internacional origina-se — nos termos do artigo 38(1) do Estatuto da Corte Internacional de Justiça — dos tratados; do costume internacional; e dos princípios gerais de direito, compreendidos como fontes primárias. Além dessas, são meios auxiliares para a determinação do direito internacional: as decisões judiciais dos tribunais internacionais, a doutrina e a equidade. Alguns autores acrescentam à lista, na condição de dispositivos capazes de dar “[...] provas da existência [...]” (SHAW, 2010, p. 90) de normas jurídicas, as resoluções da Assembleia Geral das Nações Unidas, conclusões de conferências internacionais, obras de codificação da Comissão de Direito Internacional e atos unilaterais dos Estados (CRAWFORD; BROWNLIE, 2012, p. 42–44).

A construção do sistema jurídico internacional se dá, portanto, a partir de um espaço de liberdade que decorre da paridade (normativa, mas não factual) dos Estados. Desta igualdade e independência decorre que os Estados, inseridos em um espaço político descentralizado, normalmente só podem ser juridicamente obrigados por normas com as quais tenham expressamente consentido, o que se dá por meio de tratados³⁰⁶. É o que requer o artigo 34 da Convenção de Viena (CV), que de nenhum modo afeta a independência dos Estados, pois, conforme a conhecida observação de Anzilotti no caso *Regime Alfandegário entre a Alemanha e a Áustria*, a simples restrição da liberdade de um Estado em razão da sua adesão a um pacto não implica a quebra da relação de independência recíproca entre os contratantes³⁰⁷. A exceção corresponde aos casos em que as normas que compõem o tratado passam a integrar o direito consuetudinário internacional, quando então vincularão todos os Estados e não apenas aqueles que ratificaram o pacto originário (SHAW, 2010, p. 690). Um exemplo particularmente relevante para este trabalho é o princípio da não-discriminação, um dos pilares dos direitos humanos que foi assimilado ao direito consuetudinário e que, nesta condição, possui força *erga omnes*.

De resto, a vinculação a qualquer tratado é opcional, mas uma vez que um Estado a ele adira, passa a sujeitar-se ao princípio fundamental, segundo o qual os acordos celebrados de boa-fé devem ser cumpridos. Trata-se do proverbial *pacta sunt servanda*, positivado no artigo 26, CV³⁰⁸. Nesse sentido, é que se afirma a prevalência do Estado de direito no direito internacional, o que se contrapõe ao paradigma realista das relações internacionais como relações estabelecidas em um estado de natureza onde vigoraria a lei do mais forte. Essa imagem, conquanto útil analiticamente, é incompatível com a concepção democrática de direito que predomina na

³⁰⁶ A CV define tratado em seu artigo 2(1)(a), como “[...] acordo internacional concluído por escrito entre Estados e regido pelo Direito Internacional, quer conste de um instrumento único, quer de dois ou mais instrumentos conexos, qualquer que seja sua denominação específica.” (UNITED NATIONS, 1969)

³⁰⁷ “If Austria, which is now Germany's equal, contracts towards the latter an obligation equal to that which Germany contracts towards Austria, the legal position of the two States in relation to each other, in so far as concerns their reciprocal independence, is not changed, though their liberty is more restricted than before. Austria's independence would only be affected by a régime giving Germany a position of legal superiority; but such a position cannot ensue from a treaty which is recognized to have been drawn up on a basis of absolute legal equality and reciprocity.” (CIJ, 1931, voto divergente de M. Anzilotti)

³⁰⁸ “Artigo 26. Pacta sunt servanda. Todo tratado em vigor obriga as partes e deve ser cumprido por elas de boa fé.” (UNITED NATIONS, 1969)

atualidade e que costuma ser denominada de Estado humanista de direito, antítese da lei do mais forte.

É também na própria CV que encontramos os motivos que tornam um tratado inválido. Essas causas de invalidade devem ser suscitadas pelo Estado nos termos e limites ali previstos. Por outro lado, há os motivos que *não autorizam* a invalidação de acordos internacionais, sendo o mais relevante o direito interno. A proibição está materializada no artigo 46, CV, onde também há previsão da exceção aplicável³⁰⁹. Um Estado não pode, sob o pálio do direito internacional, invocar dispositivos de direito interno para justificar o inadimplemento de obrigações contraídas na esfera internacional. A norma foi concretizada no direito internacional diversas vezes, sendo talvez a mais paradigmática aquela relativa ao caso *Alabama Claims*. Naquela ocasião, após o término da Guerra Civil Norteamericana (1861-1865), os Estados Unidos reivindicaram indenização ao Reino Unido em razão de danos sofridos por navios da União que foram atacados por navios da Confederação *construídos em estaleiros britânicos* durante a Guerra Civil. A disputa foi submetida a um tribunal arbitral, em que restou estabelecido que nenhuma parte contratante pode empregar o direito interno como escusa para o descumprimento de normas internacionais³¹⁰. Não se prestando como excludente da responsabilidade por ato ou omissão ilegal, o direito interno é tomado pelo direito internacional como mera manifestação da vontade soberana do Estado e como elemento constituinte de sua atividade. É o que depreendemos de outro caso clássico, o *Certain German interests in Polish Upper Silesia*, no qual a Corte Internacional de Justiça consignou que “do ponto de vista do direito internacional e da Corte que é o seu órgão, leis municipais são meros fatos que expressam e constituem as atividades dos Estados, da mesma maneira que decisões judiciais ou medidas administrativas” (CIJ, 1926).

Por este mesmo motivo, características políticas relacionadas à forma que assume o Estado, às quais são ademais materializadas no direito doméstico, também não se prestam para

³⁰⁹ “Artigo 46. Disposições do Direito Interno sobre Competência para Concluir Tratados. 1. Um Estado não pode invocar o fato de que seu consentimento em obrigar-se por um tratado foi expresso em violação de uma disposição de seu direito interno sobre competência para concluir tratados, a não ser que essa violação fosse manifesta e dissesse respeito a uma norma de seu direito interno de importância fundamental. 2. Uma violação é manifesta se for objetivamente evidente para qualquer Estado que proceda, na matéria, de conformidade com a prática normal e de boa fé.” (UNITED NATIONS, 1969)

³¹⁰ Na jurisprudência da Corte Interamericana de Direitos Humanos a mera existência de dispositivo legal contrário à Convenção Americana de Direitos Humanos pode dar causa à responsabilização do Estado. Cf. Corte IDH., Case of “The Last Temptation of Christ” (Olmedo Bustos et al.) v. Chile. Merits, Reparations and Costs.

afastar a responsabilidade estatal. A CADH, por exemplo, possui cláusula expressa³¹¹ destinada a regular a aplicação do tratado em relação a países que adotam estrutura federativa, o que se justifica, tendo em vista que dentre os Estados-parte da CADH são federações, Argentina, Brasil, Canadá, Estados Unidos, México e Venezuela. Nesse caso, a responsabilização do Estado nacional como um ente uniforme decorre do fato de que a personalidade internacional não se estende aos entes subnacionais e mais especificamente do fato de que tecnicamente as unidades federativas não são parte da CADH, o que, por outro lado, não os desobriga de cumprir os tratados celebrados pela Federação (DULITZKY, 2014, p. 703). No mesmo sentido, o artigo 29, CV, segundo a qual “a não ser que uma intenção diferente se evidencie do tratado, ou seja estabelecida de outra forma, um tratado obriga cada uma das partes em relação a todo o seu território” (UNITED NATIONS, 1969). É verdade que a estrutura política de um Estado pode implicar maiores dificuldades para cumprimento de suas obrigações internacionais. Isto não é ignorado, por exemplo, pela Comissão Interamericana de Direitos Humanos que, em informe sobre a proteção dos direitos humanos no Brasil, datado de 1997 admitiu que a estrutura federal, bem como o fato “[...] de que os poderes Judiciário e Legislativo sejam independentes [...]” (CIDH, 2009), pode acarretar algum embaraço na implementação das obrigações pelo Estado parte. Todavia, como ressaltado pela mesma Comissão, as dificuldades internas do Estado, conquanto sejam motivo de interesse e preocupação por parte dos órgãos internacionais, não são suficientes para afastar a responsabilidade do governo federal³¹² a quem cabe, afinal, nos termos da CADH cumprir o tratado (Cf. CIDH, 2009). Como a Comissão Interamericana teve ocasião de

³¹¹ “Art. 28. Cláusula federal. 1. Quando se tratar de um Estado Parte constituído como Estado federal, o governo nacional do aludido Estado Parte cumprirá todas as disposições da presente Convenção, relacionadas com as matérias sobre as quais exerce competência legislativa e judicial. 2. No tocante às disposições relativas às matérias que correspondem à competência das entidades componentes da federação, o governo nacional deve tomar imediatamente as medidas pertinentes, em conformidade com sua constituição e suas leis, a fim de que as autoridades competentes das referidas entidades possam adotar as disposições cabíveis para o cumprimento desta Convenção. 3. Quando dois ou mais Estados Partes decidirem constituir entre eles uma federação ou outro tipo de associação, diligenciarão no sentido de que o pacto comunitário respectivo contenha as disposições necessárias para que continuem sendo efetivas no novo Estado assim organizado as normas da presente Convenção.” (OEA, 1969)

³¹² “As for the ‘difficulties’ invoked by the State at the January 20, 1998 hearing, the Court should note that the case law, which has stood unchanged for more than a century, holds that a State cannot plead its federal structure to avoid complying with an international obligation [...]” Corte IDH., Case of Garrido and Baigorria v. Argentina. Reparations and Costs. § 46.

No mesmo sentido: Corte IDH., Matter of Urso Branco Prison regarding Brazil. Provisional Measures. Order of the Inter-American Court of Human Rights of July 7, 2004. Opinion: Judge Cançado Trindade. § 15.

ressaltar, “uma interpretação diversa da obrigação constante da cláusula federal levaria ao absurdo de converter a proteção dos Direitos Humanos em uma decisão meramente discricional, sujeita ao arbítrio de cada Estado Parte” (CIDH, 2009, § 166).

Daí, em nosso ordenamento jurídico, a relevância do mecanismo de federalização de violações de direitos humanos, inserido na Constituição de 1988 pela Emenda Constitucional nº 45/04. Nos termos do artigo 109, V-A, § 5º da Constituição, cabe ao Procurador-Geral da República suscitar, perante o Superior Tribunal de Justiça, o deslocamento de competência de inquérito ou processo, independentemente da fase em que se encontrem, para a justiça federal quando se tratar de grave violação aos direitos humanos. Deste modo, pode o governo nacional, a quem cabe representar a República Federativa no plano externo, prevenir a responsabilização do Brasil por órgão de jurisdição internacional, em caso de inércia de entes subnacionais (MAZZUOLI, 2019, p. 263, ed. eletr.). Qualquer que seja o caso, é preciso reorientar o debate, para não cair na falácia de se reduzir o federalismo a um estorvo. Do ponto de vista da construção de um direito democrático, “[...] o federalismo não é um problema senão uma possibilidade” (DULITZKY, 2014, p. 705). Este deve ser compreendido, como ressalta Derzi (2018a), como um mecanismo de fomento à liberdade. Ora, a descentralização do poder que visa a maximizar a democracia não deve ser amesquinhada como obstáculo, mas como desdobramento, isto é, maximização das instâncias de realização dos direitos humanos.

Nem mesmo a constituição de um Estado, norma que ocupa o ápice do ordenamento jurídico interno, pode ser utilizada para o expediente de justificar o inadimplemento de obrigações internacionais. Isto não significa, contudo, que o direito internacional seja indiferente ao direito interno, mesmo porque frequentemente um tratado tem por objetivo justamente a alteração do direito doméstico, como é o caso da CEDAW que impõe obrigações legislativas. Segundo Pellet (2017, p. 07), a configuração da responsabilidade internacional, ao contrário da responsabilidade civil, independe da existência de dano efetivo, contentando-se com a existência de um ato ou omissão que “(a) seja atribuível ao Estado sob o direito internacional; e (b) constitua uma violação a uma obrigação internacional do Estado”. Do mesmo modo, como assentou a Corte IDH, ao contrário do que ocorre no direito penal interno, para o direito internacional dos direitos

humanos a atribuição de responsabilidade independe da culpa ou dolo do agente que tenha cometido o ilícito³¹³.

Naturalmente, a recusa do direito interno como causa exculpante para se desobrigar ao adimplemento de um tratado não significa uma afronta à soberania, ainda que o direito interno seja tradicionalmente considerado como a emanção da soberania por excelência. É que na literatura contemporânea dos direitos humanos, a ênfase na soberania³¹⁴ — este “[...] conceito [...] para o qual confluem todos os problemas e aporias da teoria positivista do direito e do Estado” (FERRAJOLI, 2010, p. 125) — cede espaço para uma perspectiva complexa das relações internacionais. No paradigma da soberania, que permaneceu praticamente inalterado até a criação da ONU em 1945, as bases do direito internacional eram constituídas pela (GRIMM, 2015, p. 101):

- a) restrição da personalidade internacional apenas aos Estados;
- b) proibição de intervenção;
- c) direito de autodeterminação interna;
- d) independência externa; e
- e) limitação da vinculação dos Estados a tratados.

A estas características, podem ser agregadas a concepção do Estado como entidade monolítica e a impossibilidade ou incapacidade de se conceder força executiva (*enforceability*) ao direito internacional (HENKIN, 1999). Em contraste com o paradigma clássico, a globalização nos obriga a compreender os Estados como instituições interdependentes. Neste contexto, torna-se pouco operacional o conceito de soberania como poder supremo, porque este não se presta mais a explicar satisfatoriamente a dinâmica mundial (SHAW, 2010, p. 101). Não se compreende mais a comunidade internacional como um campo povoado por “[...] Estados isolados, soberanos e competitivos [...]” (SHAW, 2010, p. 17). Isso se torna mais evidente quando nos aproximamos, por exemplo, de questões fiscais sujeitas à competição internacional. Dificilmente, em matéria de

³¹³ Corte IDH., Case of the “White Van” (Paniagua Morales et al.) v. Guatemala. Merits; Corte IDH., Case of the “Street Children” (Villagrán Morales et al.) v. Guatemala. Preliminary Objections. § 75.

³¹⁴ Para um panorama histórico do conceito de *soberania*, veja-se Brierly (2012).

tributação a ação de um Estado deixará de afetar os outros, assim como é pouco provável que um Estado adote qualquer política fiscal interna sem considerar aquilo que já foi implementado por seus pares. Também as matérias de cunho humanitário nos conduzem às mesmas conclusões. Tanto a autorização para o uso de força armada na manutenção da paz, quanto a proibição de recurso à força, bem como as relativizações crescentes do princípio da não-intervenção (GRIMM, 2015, p. 103–105) contribuem para uma redução do peso normativo da soberania. No plano político, (i) a criação da ONU; (ii) a reação universal ao *apartheid*; e (iii) a criação de mecanismos regionais e globais de proteção aos direitos humanos com jurisdição sobre os Estados são os fatores que levaram à atenuação daquele conceito (HENKIN, 1999, p. 43).

No plano normativo, o princípio da *responsabilidade pela proteção*³¹⁵ veiculado pela Resolução da Assembleia Geral A/RES/60/1, em seus parágrafos 138-140, acirra o enfraquecimento da concepção clássica de soberania. O fato de sua adoção na ONU ter sido unânime, autoriza a concluir que se trata de uma norma integrante do *jus cogens*, manifestação emergente de “[...] direito consuetudinário internacional [...]” (LAFONT, 2015, p. 68). Assim, uma certa responsabilidade partilhada — que decorre da descentralização das fontes normativas e da internacionalização dos direitos — redundando na ideia de uma soberania partilhada (DELMAS-MARTY, 2004, p. 24). Da soberania enquanto atributo natural dos Estados que a ordem internacional deve respeitar — remetendo à ideia de que os Estados seriam símiles de pessoas naturais — passamos à soberania como característica conferida aos Estados pela própria ordem internacional (TOMUSCHAT, 2008, p. 277), o que implica a possibilidade de que esta ordem estabeleça os seus próprios limites. A responsabilidade torna-se então uma condição da soberania, um predicado do Estado que, em suas relações internacionais, “[...] coexiste com outros entes que são igualmente soberanos [...], engaja sua própria responsabilidade e invoca as consequências da responsabilidade de outros [...]” (PELLET, 2017, p. 04). A dificuldade da literatura tradicional de compreender que a soberania estatal encontra limites no direito internacional e que os Estados podem sujeitar-se a determinadas normas, mesmo que com elas não tenham concordado expressamente, são efeitos do equívoco de se compreender os Estados como pessoas (Leviatãs) e não como instituições (BRIERLY, 2012, p. 52). Este equívoco remonta à ontologia liberal que

³¹⁵ Para um aprofundamento veja-se Lafont (2015).

projeta neste domínio um corpo político fantasmático como espelhamento do indivíduo (autônomo) (ANKER, 2016, p. 20). Na verdade, compreendidos como instituições, verificamos que os Estados movimentam-se em um contínuo de relações, cuja complexidade compreende, mas não se limita à soberania.

Se a soberania é um dos pilares do direito internacional contemporâneo, com a literatura mais recente somos levados a concluir que os direitos humanos também o são (TOMUSCHAT, 2008, p. 278). Neste sentido, uma das limitações da soberania particularmente interessante para nossa investigação é aquela que decorre da celebração de tratados de direitos humanos, pois uma vez que o Estado ingresse no pacto não poderá mais invocá-la para justificar o inadimplemento de qualquer de suas obrigações (CANÇADO TRINDADE, 2011, p. 83). É o que prescreve o já mencionado princípio da responsabilidade internacional dos Estados incorporado no artigo 27, CV³¹⁶. A posição mais harmônica com o princípio da prevalência dos direitos humanos, que orienta o direito internacional pós-1945, é a de que são justamente os direitos humanos, que impõem limites à liberdade dos Estados e não o contrário (CANÇADO TRINDADE; ROBLES, 2004, p. 206). A limitação da soberania mostra-se, portanto, como condição de efetividade do direito internacional (CASELLA; ACCIOLY; NASCIMENTO, 2012, p. 448) e, ainda mais, como efeito político da realização dos direitos humanos e da sujeição da arena internacional à democracia.

7.1.2.1.1 A posição dos direitos humanos no sistema jurídico brasileiro

A Constituição de 1988 alterou o paradigma do direito brasileiro após o regime ditatorial (PIOVESAN, 2012). O seu significado, como o de qualquer constituição (MÜLLER, 1996, p. 231), corresponde ao de um vetor fundamental da comunidade política que aponta para objetivos determinados e valores específicos. Não se trata, portanto, de um documento neutro³¹⁷ que se limitaria a repartir competências administrativas para o exercício do poder em um território ou a estabelecer a organização política do Estado. No esquema inaugurado com a

³¹⁶ “Artigo 27. Direito Interno e Observância de Tratados. Uma parte não pode invocar as disposições de seu direito interno para justificar o inadimplemento de um tratado. Esta regra não prejudica o artigo 46.”

³¹⁷ Sobre a impossibilidade de uma constituição neutra, veja-se o Capítulo 02.

redemocratização, a dignidade humana é o valor central que se desdobra no âmbito interno como fundamento da República (artigo 1º, III, CR) e se projeta no âmbito externo, como princípio regente das relações internacionais (artigo 4º, II, CR). Trata-se de um valor e de um objetivo a ser alcançado pelas instituições políticas. É assim que a Constituição abre-se para a realidade ao estabelecer a aplicabilidade imediata dos direitos fundamentais (artigo 5º, § 1º, CR) e a possibilidade de incorporação de novos direitos no sistema jurídico brasileiro por meio de tratados internacionais, ainda que estes não constem no catálogo constitucional original (artigo 5º, § 2º, CR).

O poder constituinte derivado adicionou ao texto originário da Constituição, por meio da Emenda Constitucional (EC) nº 45/04, a possibilidade de incorporação, na forma de emendas, de direitos previstos em tratados internacionais de direitos humanos, desde que aprovados no Senado e na Câmara dos Deputados, em dois turnos, por três quintos dos votos dos seus respectivos membros (artigo 5º, § 3º, CR) e a submissão à jurisdição de Tribunal Penal Internacional a cuja criação o Brasil tenha manifestado adesão (artigo 5º, § 4º, CR). Em seu texto original, a Constituição de 1988 era completamente silente acerca da hierarquia dos tratados internacionais de direitos humanos. O silêncio foi rompido com a mencionada EC nº 45/04 que colocou estes tratados em uma posição peculiar no direito brasileiro: não se encontram no mesmo patamar das leis internas, tampouco se equiparam aos tratados que veiculam normas relacionadas a outras matérias. A inovação promovida pelo constituinte derivado acarretou um aumento da complexidade estrutural do direito brasileiro e dividiu os tratados em três planos:

- a) tratados ordinários;
- b) tratados de direitos humanos que não foram aprovados nos termos do artigo 5º, § 3º da Constituição; e
- c) tratados de direitos humanos que foram aprovados nos termos do artigo 5º, § 3º.

Em relação à jurisprudência, destaca-se que o STF, antes mesmo da EC 45/04, vinha sinalizando para a necessidade de reconhecer a superioridade dos tratados de direitos humanos no

sistema jurídico brasileiro³¹⁸. Contudo, até o advento do RE nº 466.343/SP, o STF decidiu, em mais de uma ocasião, pela constitucionalidade de norma que afrontava a CADH. Nesse sentido foi o entendimento exposto nos habeas corpus nº 73.044 e 72.131³¹⁹. Nestes, o tribunal afirmou que, por possuir status de lei *ordinária*, a CADH não poderia contrariar a Constituição. Foi apenas a partir do RE nº 466.343/SP que restou consolidado o caráter peculiar dos tratados de direitos humanos³²⁰. Em seu voto naquele julgado, o Ministro Gilmar Mendes afirmou que os tratados de direitos humanos estariam acima da legislação interna, mas abaixo da Constituição. A decisão ficou conhecida como tese da *supralegalidade*. Observando-a, concluímos que até o momento, apenas a *Convenção Internacional sobre os Direitos das Pessoas com Deficiência*³²¹, seu *Protocolo Facultativo* e o *Tratado de Marraqueche para Facilitar o Acesso a Obras Publicadas às Pessoas Cegas, com Deficiência Visual ou com outras Dificuldades para Ter Acesso ao Texto Impresso*³²² são equiparados a emenda constitucional.

A controvérsia permanece, contudo, em relação aos tratados de direitos humanos que não foram submetidos a esse procedimento, quer porque não o tenha desejado o Congresso Nacional quer porque sejam anteriores à EC 45/02, como é o caso da maior parte dos tratados já ratificados pelo Brasil. Não restando qualquer dúvida sobre o status constitucional dos tratados de direitos humanos aprovados no regime do artigo 5º, § 3º da Constituição, resta saber se diante da cláusula de abertura contida no artigo 5º, § 2º, podem tratados de direitos humanos já ratificados permanecer nesta curiosa posição (abaixo da Constituição e acima das leis internas). Acompanhamos neste ponto, Mazzuoli (2011a) e Piovesan (2017), para quem os tratados de direitos humanos são dispositivos materialmente constitucionais independentemente de terem sido submetidos ao rito especial do artigo 5º, § 3º. Essa parece ser a posição mais adequada em face do princípio da efetividade³²³, segundo o qual “[...] a menos que seja concedida prioridade ao

³¹⁸ HC 81391, rel. min. Sydney Sanches, Primeira Turma, julgado em 05/02/2002.

³¹⁹ HC 73044, rel. min. Maurício Corrêa, Segunda Turma, julgado em 19/03/1996; HC 72131, rel. min. Marco Aurélio, Relator(a) p/ Acórdão: Moreira Alves, Tribunal Pleno, julgado em 23/11/1995.

³²⁰ RE 466343, rel. min. Cezar Peluso, Tribunal Pleno, julgado em 03/12/2008.

³²¹ Internalizado pelo Decreto Legislativo nº 186/2008.

³²² Internalizado pelo Decreto Legislativo nº 261/2015.

³²³ No sentido de que apenas os tratados aprovados pelo procedimento estabelecido no artigo 5º, §3º da Constituição integrariam o bloco de constitucionalidade, mas ainda assim em posição inferior às normas constitucionais, ver Dimoulis e Martins (2014).

direito internacional em face do direito interno, o direito internacional não pode ser aplicado de forma harmonizada, razoável e útil” (PASQUALUCCI, 2013, p. 301). A posição do STF, ainda que seja um avanço em relação ao entendimento anterior, que era juridicamente insustentável, parece submeter a natureza do tratado, não ao seu objeto, mas ao cumprimento de um procedimento formal.

De qualquer modo, a análise da dinâmica de internalização das normas de direitos humanos aponta para o caráter constitutivo da tensão entre estas e as normas internas — a inflamar as clássicas controvérsias sobre dualismo (direito interno é a fonte do direito internacional) versus monismo (direito internacional é a fonte do direito interno). Trata-se de um desejável conflito (BENVENISTI; HAREL, 2017) que conforma a legitimidade do princípio *pro homine*. Esta concepção exige, contudo, uma revisão do esquema piramidal com o qual se costuma representar a ordem jurídica pelo menos desde Kelsen, o que parece ainda longe de conquistar acolhimento da academia brasileira. Seria possível assim deslocar o foco da hierarquia formal entre as diferentes instâncias normativas para uma reorientação sistêmica conforme a sua substância (NEGISHI, 2017, p. 466). Diante do princípio *pro homine*, os tradicionais critérios para solução de antinomias cederiam espaço³²⁴ (MAZZUOLI, 2010, p. 226). É dizer, um tratado ratificado posteriormente a uma lei interna não afastaria a aplicação desta, caso ela fosse mais favorável relativamente ao princípio *pro homine* (HENDERSON, 2004, p. 96), o que contraria os tradicionais critérios hierárquico (*lex superior derogat legi inferior*) e cronológico (*lex posterior derogat legi priori*).

A Constituição e os diversos tratados de direitos humanos que a República Federativa venha a ratificar comungam de uma mesma finalidade, qual seja a proteção da pessoa humana. Por essa razão, em caso de conflito entre normas, ao invés de se socorrer em critérios formais que remeteriam ao eterno debate sobre a prevalência do direito interno ou do direito internacional, deve-se buscar a norma que melhor corresponda a este objetivo último. Esta será sempre a norma mais favorável à proteção da pessoa. O desafio consistirá obviamente em identificar no caso concreto a norma mais favorável. O princípio *pro homine* surge, por exemplo, como parâmetro de compatibilidade das normas internas com as normas internacionais e a jurisprudência da Corte

³²⁴ Em sentido contrário, ver Dimoulis e Martins (2014).

IDH³²⁵. A própria Constituição posiciona em seu centro, como vetor e direção de sua normatividade, a dignidade humana e a concretização dos direitos humanos (art. 4º, II, CR).

Como elucida Mazzuoli (2011b, p. 746), a Constituição de 1988 inaugura um novo sistema de controle da validade das normas, sendo que “[...] a compatibilidade da lei com o texto constitucional não mais lhe garante validade no plano do direito interno”. Doravante, segundo o autor, as normas internas deverão passar por dois filtros para que lhes seja atribuída validade no direito brasileiro. O primeiro filtro constituído pela Constituição e tratados de direitos humanos e o segundo filtro constituído pelos tratados comuns. Desse modo, o controle a que se submetem as leis no sistema jurídico brasileiro passa a ser tríplice, pois abarca o controle (MAZZUOLI, 2011b, p. 757):

- a) de constitucionalidade: análise da compatibilidade da lei com a Constituição;
- b) de convencionalidade: análise da compatibilidade da lei com tratados de direitos humanos ratificados pela República Federativa do Brasil;
- c) de suprallegalidade: análise da compatibilidade da lei com tratados comuns.

Na jurisprudência da Corte IDH, o controle de convencionalidade apresenta uma face dupla. É, em primeiro lugar, o controle exercido pela própria Corte quando sujeita ao seu juízo atos e disposições jurídicas dos Estados parte. Em outra acepção, o controle é o exercício de um juízo de compatibilidade entre o sistema interamericano e o direito nacional, a ser realizado pelos próprios Estados parte³²⁶. Esse controle interno é prioritário em relação ao controle exercido pela Corte IDH, mas não exclui o controle internacional. Aqui reencontramos a função crítica do

³²⁵ “O Judiciário, em todos os níveis, deve exercer ex officio uma forma de ‘controle de convencionalidade’ entre as provisões legais domésticas e a Convenção Americana, [...] deve considerar não apenas o tratado em si, mas também a interpretação da Corte Interamericana, que é a intérprete última da Convenção Americana.” Corte IDH., *Case of Cabrera García and Montiel Flores v. Mexico*. Preliminary Objection, Merits, Reparations, and Costs. § 225.

Veja-se também: Corte IDH., *Case of Almonacid Arellano et al. v. Chile*. Preliminary Objections, Merits, Reparations and Costs. § 125.

³²⁶ Corte IDH., *Case of Cabrera García and Montiel Flores v. Mexico*. Preliminary Objection, Merits, Reparations, and Costs. § 225.

O STF se manifestou em relação ao controle de convencionalidade em, pelo menos, duas ocasiões: ADI 5.240, rel. min. Luiz Fux, voto do min. Teori Zavascki, Tribunal Pleno, julgado em 20-8-2015; e RE 592.581, rel. min. Ricardo Lewandowski, Tribunal Pleno, julgado em 13-8-2015.

discurso dos direitos humanos, pois o princípio *pro homine* possui duplo aspecto, agindo ora como espada ora como escudo, para usar a imagem de Negishi (2017). Age como espada quando empregado para *romper* com a ordem interna e abrir a constituição aos direitos previstos na DADH. Tais direitos, que nem sempre estão expressamente previstos nas constituições de países latino-americanos, são vazados por força deste princípio no direito doméstico. Como escudo, o princípio assume sua função propriamente defensiva, funcionando para garantir e resguardar o respeito à dignidade da pessoa. Positivamente, o princípio *pro homine* está estabelecido no artigo 29³²⁷, CADH, o qual obriga a maximizar o alcance da norma mais apta a proteger a pessoa humana em cada caso. É o que faz a Constituição brasileira — ainda que de forma mais sutil quando comparada a outras constituições latino-americanas, a exemplo de Equador, Bolívia, República Dominicana e México, que possuem cláusulas expressas incorporando o princípio *pro homine* em suas constituições — quando se abre a elementos do direito externo, como o diálogo entre jurisdições, os empréstimos constitucionais e a interdisciplinaridade (PIOVESAN, 2012, p. 70).

Esse movimento de incorporação dos direitos humanos no discurso político-jurídico na América Latina vinha conduzindo, ao menos a nível discursivo, a uma revisão do paradigma predominante na região. Como anteriormente mencionado, este fluxo conduziria à formação de um *jus commune* latino-americano (BOGDANDY *et al.*, 2017; PIOVESAN, 2017). Considerando, porém, a guinada autoritária, a hegemonia do neoliberalismo e a instabilidade por que têm passado diversos países da região, esse prognóstico parece fruto de um excesso de otimismo calcado em uma visão ingênua da dimensão institucional dos direitos humanos³²⁸. Neste momento, o futuro dos direitos humanos na América Latina parece depender mais do que nunca

³²⁷ “Artigo 29. Normas de interpretação. Nenhuma disposição desta Convenção pode ser interpretada no sentido de: a. permitir a qualquer dos Estados Partes, grupo ou pessoa, suprimir o gozo e exercício dos direitos e liberdades reconhecidos na Convenção ou limitá-los em maior medida do que a nela prevista; b. limitar o gozo e exercício de qualquer direito ou liberdade que possam ser reconhecidos de acordo com as leis de qualquer dos Estados Partes ou de acordo com outra convenção em que seja parte um dos referidos Estados; c. excluir outros direitos e garantias que são inerentes ao ser humano ou que decorrem da forma democrática representativa de governo; e d. excluir ou limitar o efeito que possam produzir a Declaração Americana dos Direitos e Deveres do Homem e outros atos internacionais da mesma natureza.”

³²⁸ Para resistir a esse cenário, Alston (2017) apresenta seis elementos estratégicos: articulação de sinergias locais e globais; reiteração da importância dos direitos econômicos, sociais e culturais como direitos humanos; ampliação dos horizontes e da comunidade de aliados nas lutas pelos direitos humanos; melhoria da persuasão do discurso dos direitos humanos; reforço da importância dos direitos humanos nas faculdades de direito; e reflexão acerca do papel individual no fortalecimento dos direitos humanos.

da revisão de seus fundamentos éticos e de sua mobilização doméstica. Esta reelaboração deve evitar o colonialismo subjacente à sobrevalorização da dimensão institucional dos direitos humanos e também o solipsismo de teorias liberais que desconsideram o relevante papel da dimensão material da vida, o que pode passar por uma releitura da igualdade³²⁹. Naturalmente, trata-se de um problema que demanda reflexão filosófica, mas que não pode ser tomado como algo estranho ao direito. Pelo contrário, a degradação aguda das normas constitucionais — da própria ideia de uma constituição compreendida, de mais a mais, como um obstáculo ao desenvolvimento econômico e aos interesses nacionais (BELLO; BERCOVICI; LIMA, 2019, p. 1773) — exige um retorno aos fundamentos do direito. Em última instância, a crise atual não é uma crise da Constituição de 1988, mas da própria ideia de constituição enquanto dispositivo que materializa uma *razão jurídica*. É, portanto, uma crise do direito como tal (FERRAJOLI, 2010, p. 18).

7.1.2.2 *A responsabilidade interna*

Na perspectiva doméstica, a responsabilidade do legislador pelos efeitos das leis é tema de que se ocupa a Legística contemporânea. No direito brasileiro, o remédio para descumprimento da Constituição por ato do Legislativo (via aprovação de leis inconstitucionais ou omissão) remete às ações de controle de constitucionalidade³³⁰. Mas a questão é relevante também na perspectiva do direito internacional aqui adotada, pois a CEDAW exige, como visto, a alteração da legislação interna. Diante do descumprimento da obrigação convencional por ato atribuível ao Estado, adentramos no campo da responsabilidade internacional e do controle de convencionalidade pelas cortes internas e internacionais.

Unir a perspectiva interna da Legística àquela dos direitos humanos permite avaliar o sistema tributário brasileiro, enfatizando a atuação do Legislativo. Esta abordagem contribui para o campo de pesquisa de duas formas. Em primeiro lugar, aponta para uma agenda ainda incipiente no Brasil: a leitura do sistema tributário a partir de normas positivas de direitos humanos. Em segundo lugar, fornece os fundamentos teóricos para orientar o desenho de

³²⁹ Ver tópico 4.3.4.

³³⁰ Para um panorama do controle de constitucionalidade no direito brasileiro, ver Mendes (2012b) e Clève (2000).

alternativas ao sistema tributário atual. Serve, nesse último caso, à criação de marcos avaliativos para as propostas de reforma da tributação.

Como argumentamos ao longo deste trabalho, o Poder Legislativo brasileiro está constrangido, pela Constituição e por normas que integram o bloco de constitucionalidade, a concretizar a igualdade de gênero. Em sua dimensão formal, a igualdade de gênero associa-se a um postulado de racionalidade. Nesta dimensão, que é também um mandado de *coerência*, a igualdade apresenta-se como condição de validade ou de justiça do ordenamento jurídico (BOBBIO, 2010, p. 269), razão pela qual Müller (1989, p. 22–23) a compreende como uma regra metodológica.

A atividade legislativa, assim como a judicial, é um trabalho “[...] em, sobre e com a linguagem [...]” (WIMMER; CHRISTENSEN, 1989, p. 27). Como nenhum texto é capaz de reificar o seu próprio significado (MÜLLER, 1989, p. 09), nem mesmo o texto constitucional, o trabalho de criação de leis é precedido pela interpretação da Constituição por parte do legislador. Enquanto intérprete, o Legislativo pratica atos de linguagem tanto quanto o Judiciário (MÜLLER, 1996, p. 163) e também deve proceder de modo verificável e racional. Presumimos que as leis são constitucionais até que se tenha uma decisão definitiva em contrário, justamente porque presumimos que os atos do legislador são racionais (WINTGENS, 2002, p. 14).

Diante de comandos constitucionais como “erradicar a pobreza” ou “garantir o desenvolvimento”, o Legislativo dispõe de significativa liberdade para projetar soluções que realizem essas formas institucionais da igualdade (DA SILVA, 2009, p. 73). As propostas devem, contudo, atender a requisitos de racionalidade para que sejam democraticamente controláveis. É o que permite, por exemplo, a um tribunal constitucional analisar os fatos legislativos que fundamentaram a adoção da proposição, para verificar “[...] a relação entre a lei e o problema que se lhe apresenta em face do parâmetro constitucional” (MENDES, 2000, p. 08). Reservado o espaço de prognóstico do legislador — isto é, a discricionariedade que lhe é atribuída quando diante de mais de uma alternativa para concretizar uma norma constitucional — há uma linha tênue entre a vedação de controle das conjecturas feitas pelo Legislativo e o poder judicial de avaliar a realização de princípios formulados na Constituição em linguagem vaga. De qualquer forma, é indiscutível que o resultado da interpretação legislativa dos fatos (da vida social, econômica, política etc.) e a forma eleita para endereçá-los — a já citada “prognose legislativa”

(CANOTILHO, 2003, p. 1316) — não pode contrariar as normas constitucionais. O desenvolvimento exaustivo desse argumento nos levaria a refletir acerca dos limites do controle de constitucionalidade dos “fatos legislativos” (MENDES, 2014). Contudo, restringindo o escopo deste trabalho — opção que foi esclarecida desde o princípio — adotamos uma visão endógena para apresentar estes requisitos como normas a serem aplicadas pelo próprio Legislativo em seus atos³³¹. Além das alterações naturais porque passa uma proposição no processo legislativo, pode-se cogitar aqui tanto do controle político realizado pelas Comissões Parlamentares durante este mesmo processo quanto do controle realizado pelo Executivo por meio do veto (MENDES, 2000, p. 1059).

Nesta perspectiva, além dos requisitos relativos à forma (campo da legística formal), a lei deve ser avaliada considerando-se os resultados por ela alcançados com base nos resultados constitucionalmente exigidos (MORAND, 1988, p. 394). Analisando a jurisprudência do Tribunal Constitucional Federal da Alemanha, corte pródiga na sistematização da matéria (PHILIPPI, 1971) e que privilegia a investigação de dados empíricos³³² na formação das decisões (MENDES, 2012a, p. 664–665), Morand (1988, p. 396) sistematizou quatro obrigações atribuíveis ao legislador:

- a) “[...] obrigação de estabelecer os fatos que fundamentam a legislação [...]”;
- b) “[...] obrigação de apreciar os dados e as alternativas [...]”;
- c) “[...] obrigação de avaliar prospectivamente [...]”;
- e
- d) “[...] obrigação de observar e corrigir a legislação [...]”.

³³¹ Mendes (2018, ed. eletr.) enuncia os métodos de controle de constitucionalidade que formalmente cabem ao Legislativo e Executivo: “1) o exercício do poder de veto com fundamento na inconstitucionalidade da lei, típica atribuição do Executivo, entre nós; 2) a possibilidade de suspensão de atos normativos que exorbitem dos limites estabelecidos em lei (art. 49, V); 3) a correção de decisões judiciais pelo Poder Legislativo; 4) a possibilidade de anulação de atos normativos pelo Legislativo; 5) a possibilidade de que o Executivo se negue a aplicar a lei com fundamento no argumento da inconstitucionalidade; 6) a possibilidade de que se declare a nulidade de lei mediante ato de natureza legislativa.”

³³² “Até mesmo quando discute questões de princípio, relacionadas com concepções filosóficas ou de convicção, procura o Tribunal proceder a uma análise racional da controvérsia, evitando uma abordagem metafísica da questão. Temas relativos à recusa de prestação do serviço militar, à opção homossexual ou à pena de morte são tratados com base na experiência aferível e em verificações de índole fática.” (MENDES, 2014, ed. eletr.)

A primeira obrigação corresponde ao dever de estabelecer com rigor os fatos relativos à legislação. Como a justificativa de uma proposição normativa demonstra, o processo legislativo vincula-se a circunstâncias determinadas e pretende solucionar um estado de coisas específico. Assim, um passo prévio ao processo legislativo em sentido estrito é o estabelecimento adequado dos fatos que reclamam a introdução de novos textos legais no sistema jurídico. Para tanto, o legislador deve considerar o estado da arte relativo ao problema que pretende regular (WINTGENS, 2013, p. 21). Naturalmente, assim como o operador do direito deve buscar apoio nas ciências sociais para compreender o referencial factual das normas que constrói (MÜLLER, 1996, p. 356), o legislador também deve compreender adequadamente a realidade sobre a qual deseja intervir. Este dever de averiguar os fatos deve ser realizado de forma transparente, não apenas em relação a quais fatos justificam a apresentação da proposição, mas igualmente em relação ao modo como o órgão chegou a tais fatos (WINTGENS, 2012, p. 296).

À determinação dos fatos associa-se a formulação correta do problema que deve ser, além de transparente, razoável (MORAND, 1988, p. 395). Dentre as alternativas contidas no espaço de prognose legislativa (ÁVILA, 2010, p. 367), espera-se que seja escolhida aquela que produza o resultado ótimo. A falta de razoabilidade da lei — que pode se manifestar na “[...] inconsequência, incoerência, ilogicidade, arbitrariedade, contraditoriedade, completo afastamento do senso-comum e da consciência ético-jurídico comunitária [...]” (CANOTILHO, 2003, p. 1320) — pode derivar da adoção de fatos equivocados. Naturalmente, se no momento da elaboração da lei o legislador partiu de uma compreensão equivocada da realidade, ou se os seus dispositivos são inadequados para realizar o fim proposto a lei deverá ser alterada ou revogada. Analisando o contexto alemão, Mendes (2014, ed. eletr.) explica que a Corte Constitucional trata diferentemente o erro de prognóstico conforme ele seja constatável desde o início — caso em que a lei será declarada nula — ou apenas posteriormente — caso em que o erro não será suficiente para anular a lei, mas o legislador será compelido a corrigir a situação inconstitucional. Ainda segundo o autor, o Tribunal Constitucional Federal revisa os fatos ou prognósticos legislativos de quatro maneiras (MENDES, 2014, ed. eletr.):

- a) recorrendo a uma análise de causalidade embasada em resultados das ciências sociais;
- b) analisando o comportamento de tendências ao longo de um período qualquer;

- c) simulando a generalização de resultados para situações diferentes ou para o futuro; e
- d) buscando identificar a intenção dos atores no processo legislativo.

No Brasil, temos um exemplo magistral de fatos legislativos no Projeto de Lei n.º 6.787/2016 que instituiu a reforma trabalhista³³³. Dentre outras premissas, o projeto partia do argumento, reiterado na mensagem que o acompanhava, de que a quantidade de ações trabalhistas no país seria elevada ou excessiva. Tendo em vista que a *excessividade* do número de ações trabalhistas é uma medida relativa, resta a questão de se determinar qual o termo de comparação adotado pelo legislador. A questão — que não está respondida na justificativa do projeto — foi abordada nos debates de votação da proposição em que os congressistas em mais de uma oportunidade alegaram que nos Estados Unidos seriam ajuizadas apenas 75 mil ações trabalhistas por ano. A afirmação é desprovida de embasamento metodológico e não condiz com a realidade (CASAGRANDE, 2017).

Outro exemplo, comentado por Mendes (2014) e também por Ávila (2010), foi a decisão em sede de cautelar na ADI 855, confirmada no julgamento de mérito. Em face de norma que determinava a pesagem de botijões de gás diante do consumidor, argumentou-se que a medida seria antieconômica e pouco razoável, uma vez que implicaria custos que seriam adicionados ao preço final da mercadoria sem uma contrapartida substancial favorável ao consumidor. No voto do ministro Sepúlveda Pertence, a Corte recorreu à análise de fatos e a “esclarecimentos especializados³³⁴” como elementos determinantes para aferir a proporcionalidade e razoabilidade da norma impugnada. De qualquer modo, na Alemanha como no Brasil, o controle deve ter por objeto o resultado do processo legislativo, a partir da investigação objetiva dos fatos considerados — indagando se o legislador “[...] esgotou as fontes de conhecimento para prever os efeitos da regra do modo mais seguro possível e se se orientou pelo estágio atual do conhecimento e da experiência [...]” (ÁVILA, 2010, p. 368) —, e não o processo legislativo em si, sob pena de se violar a Separação de Poderes (MENDES, 2014, ed. eletr.).

³³³ Mendes (2012a) cita, dentre outros, os seguintes julgados nos quais o STF revisou os fatos ou prognose legislativos ADI-MC 885, ADI 3.034, RE 438.639, ADPF 54.

³³⁴ ADI 855 MC, rel. min. Sepúlveda Pertence, Tribunal Pleno, julgado em 01/07/1993.

Finalmente, as duas últimas obrigações correspondem a um dever de responsividade: a obrigação de avaliar e monitorar os efeitos positivos e negativos da lei, documentando-os para permitir o seu controle posterior e a correção das leis sempre que necessário. Todas essas obrigações compõem um “dever de refletir” (BICKENBACH, 2016, p. 244). Esse ampara-se na constatação de que o legislador não tem condições de (WINTGENS, 2012, p. 290):

- a) antever e determinar definitivamente as circunstâncias em que a lei será aplicada;
- b) precisar com exatidão os efeitos futuros destas mesmas leis; e
- c) determinar o sentido definitivo dos enunciados postos na lei.

Diante de tais limitações empíricas, cabe ao legislador monitorar periodicamente a legislação (OLIVER-LALANA, 2016, p. 259). É por esta razão que se diz que o legislador racional é responsivo à realidade social (WINTGENS, 2013, p. 19). Cabe lembrar que “a contingência e condicionalidade da vida histórica real são justamente a esfera de ação da normatividade e o que a torna necessária” (MÜLLER, 1996, p. 70). Fundamentalmente, o dever de monitorar o efeito das leis decorre da temporalidade do direito. A legislação, é inerentemente prospectiva, visa a modificar fatos futuros (OLIVER-LALANA, 2016, p. 259), por este motivo, é que a racionalidade exige que o legislador leve em consideração, na medida do possível, as circunstâncias futuras que interagirão com a lei bem como os efeitos previsíveis da legislação ao longo do tempo (WINTGENS, 2012, p. 301–302).

O dever de retrospectão, por outro lado, obriga o legislador a levar em conta o histórico de efeitos produzidos pela legislação. A justificativa de uma lei é algo dinâmico. Ela deve justificar-se ao longo do tempo e não apenas no momento de sua propositura. Uma alteração das circunstâncias que levaram à criação da legislação pode ser de diferentes tipos, segundo Wintgens (2012, p. 301):

- a) alteração dos fatos sociais independentemente da legislação;
- b) alteração dos fatos sociais como resultado da legislação;
 - a. resultado almejado pela legislação;
 - b. resultado não almejado pela legislação;

- a. resultado não almejado negativo (efeito negativo);
- b. resultado não almejado positivo (efeito positivo).

A questão dos efeitos da legislação ao longo do tempo também diz respeito aos conceitos de eficácia — *a legislação atinge o seu propósito?* —, efetividade — *é cumprida?* — e eficiência — *há relação adequada de custo-benefício entre a legislação e os seus efeitos?* (WINTGENS, 2013, p. 19–20). As combinações desses critérios apontam para a possibilidade de múltiplas respostas e diferentes disfunções. De todo modo, a análise retrospectiva deverá conduzir à revisão da legislação sempre que os fatos atuais não mais justificarem a sua existência.

Todas essas exigências de racionalidade derivam não tanto das pretensões teóricas de uma Legística normativa, mas da própria estrutura constitucional dos Estados democráticos de direito, em relação à qual o Brasil não é exceção. Em matéria tributária, estes requisitos restringem o campo de escolha do legislador — a Constituição e os direitos previstos na CEDAW, especialmente o direito à igualdade e não-discriminação, “[...] torna[m]-se premissa material da política”, para resgatar a conhecida asserção de Canotilho (2001, p. 487) — e permitem modelar propostas de reforma do Sistema Tributário Nacional mais adequadas às obrigações de direitos humanos assumidas pela República.

7.2 Da igualdade tributária à igualdade de gênero tributária

Para compreender o que significaria um sistema tributário sensível à igualdade de gênero (*gender mainstreaming*) a partir da CEDAW, podemos partir do conceito de igualdade previsto naquele tratado e analisado nas seções anteriores. Segundo o ECOSOC (1997), uma perspectiva de gênero requer que o objeto analisado “[...] seja definido de tal modo que as diferenças de gênero sejam diagnosticadas — isto é, não se pode presumir a neutralidade de gênero.” Não retornaremos a este ponto, tendo em vista que nos Capítulos 5 e 6 discorreremos sobre a relação entre tributação e gênero, revisando a literatura sobre o tema. Deste modo, assentada a premissa teórica de que a tributação não é neutra em relação ao gênero, podemos analisar aquilo que a igualdade prevista na CEDAW exige do legislador tributário. Antes, porém, apresentaremos

panoramicamente a jurisprudência do STF e a literatura brasileira sobre a igualdade tributária bem como os posicionamentos recentes de pesquisadores vinculados a organismos internacionais sobre tributação e igualdade de gênero.

7.2.1 A igualdade tributária na jurisprudência do STF

A Constituição de 1988 trata a igualdade em matéria tributária em dispositivo específico, incluso na Seção II, Título VI, denominada *Das Limitações do Poder de Tributar*³³⁵. A existência de dispositivo que determina o tratamento igualitário dos contribuintes, não é uma peculiaridade da Constituição em vigor. Na realidade, das sete constituições que o país teve, há previsão expressa da igualdade tributária ou da capacidade econômica em três:

³³⁵ O título ecoa a afirmação de Hensel (1956, p. 32) de que o direito tributário constitucional ocupa-se mais das limitações ao poder de tributar do que deste poder em si.

Quadro 17-Igualdade tributária nas constituições brasileiras

1824	Art. 179. A inviolabilidade dos Direitos Civis, e Politicos dos Cidadãos Brasileiros, que tem por base a liberdade, a segurança individual, e a propriedade, é garantida pela Constituição do Imperio, pela maneira seguinte. [...] XV. Ninguém será exempto de contribuir pera as despesas do Estado em proporção dos seus haveres. (BRASIL, 1891)
1891	-----
1934	-----
1937	-----
1946	Art. 202 - Os tributos terão caráter pessoal, sempre que isso for possível, e serão graduados conforme a capacidade econômica do contribuinte. (BRASIL, 1946)
1967	-----
1988	Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos: [...] § 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte. Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: [...] II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos. (BRASIL, 1988)

Fonte: Elaborado por Feital.

Porém, como vimos no Capítulo 2, a normatividade não é um predicado dos dispositivos. Isso significa que diante da inexistência de um texto de norma prevendo a igualdade na tributação não se pode concluir pela inexistência de uma norma constitucional em si. A única conclusão a que a ausência de texto nos permite chegar é acerca da inexistência de dispositivo expresso sobre a norma em questão e jamais sobre a inexistência da norma. Veja-se, a título de

exemplo, que a ausência de dispositivo sobre igualdade tributária não impediu Baleeiro (2010, p. 846) de desenvolver uma sólida teoria sobre a igualdade na Constituição de 1967.

Na jurisprudência do STF sobre o conceito de igualdade³³⁶ destaca-se — além dos julgados específicos sobre a igualdade na tributação — o Mandado de Injunção n.º 58. No caso, julgado em 1990, servidores públicos da administração direta pleiteavam equiparação remuneratória com servidores públicos da administração indireta. No voto divergente que consagrou a posição adotada pelo Tribunal, cuja questão de mérito é indiferente a este trabalho, o Ministro Celso de Mello traçou uma cisão conceitual entre a igualdade *perante* a lei e igualdade *na* lei, conceitos aos quais o STF se refere amiúde. Segundo o Ministro, a igualdade na lei é um comando constitucional dirigido ao legislador, o qual determina que este não inclua na lei “[...] fatores de discriminação, responsáveis pela ruptura da ordem isonômica.”³³⁷ Já a igualdade perante a lei “[...] pressupondo lei já elaborada [...]”³³⁸, dirige-se ao intérprete da norma e determina não “[...] subordiná-la a critérios que ensejem tratamento seletivo ou discriminatório.”³³⁹ Para os propósitos deste trabalho, o julgado é relevante por reforçar a existência de uma dimensão da igualdade que se dirige especialmente ao legislador.

Adentrando em matéria tributária, na ADI 1.276, o Governador do Estado de São Paulo pleiteava a declaração de inconstitucionalidade de um incentivo fiscal criado pela Assembleia Legislativa, o qual consistia em descontos no ICMS e no IPVA para empresas que possuíssem no mínimo 30% de empregados com mais de 40 anos. Em relação ao ICMS, o STF reconheceu a inconstitucionalidade do incentivo criado, pois não se sujeitara ao procedimento previsto no artigo 155, § 2º, XII, “g” da Constituição, o qual determina a obrigatoriedade de deliberação unânime do Conselho Nacional de Política Fazendária para concessão de benefícios de ICMS. Todavia, em relação aos descontos no IPVA, o Tribunal não vislumbrou inconstitucionalidade. No voto condutor da Ministra Ellen Gracie, o objetivo do incentivo — estimular a contratação de pessoas de “meia-idade” — foi analisado à luz de sua compatibilidade

³³⁶ À exceção do RE n.º 576.967 (que prejudicou a análise da ADI 5626 de mesma matéria) e do MI n.º 58, priorizamos neste trabalho a análise de ações de controle concentrado de constitucionalidade.

³³⁷ MI 58, rel. min. Carlos Velloso, Relator(a) p/ Acórdão: Celso De Mello, Tribunal Pleno, julgado em 14/12/1990.

³³⁸ MI 58, rel. min. Carlos Velloso, Relator(a) p/ Acórdão: Celso De Mello, Tribunal Pleno, julgado em 14/12/1990.

³³⁹ MI 58, rel. min. Carlos Velloso, Relator(a) p/ Acórdão: Celso De Mello, Tribunal Pleno, julgado em 14/12/1990.

com os fins constitucionais. A relatora destacou que a função extrafiscal dos tributos tem justamente o propósito de intervir no mercado, estimulando determinadas condutas. Tratando-se, ainda, de um benefício concedido “[...] de forma abstrata e totalmente impessoal³⁴⁰”, não haveria que se falar em qualquer mácula constitucional.

Na ADI 1.643, tratava-se de decidir se as sociedades constituídas por profissionais liberais podiam ser excluídas da Lei n.º 9.317/1996, que instituiu o regime simplificado e favorecido para microempresas e empresas de pequeno porte antes da Lei Complementar n.º 123/2006. No voto acompanhado pela maioria do tribunal, o Ministro Maurício Corrêa, argumentou que a exclusão não violou a isonomia. O determinante para chegar a esta conclusão foi a ausência de arbitrariedade no critério adotado pelo legislador, que optou, dentro do seu espaço de discricionariedade, por diferenciar “[...] ramos de atividade econômica [...]”³⁴¹. É digno de nota que o Ministro Sepúlveda Pertence, acompanhando o entendimento do Ministro Calos Velloso, entendeu que a exclusão afrontava o artigo 150, II, da Constituição, especialmente por se basear na ocupação profissional. O entendimento foi acompanhado pelo Ministro Marco Aurélio que afirmou ser necessário “[...] conferir a maior eficácia possível [...] ao inciso II do artigo 150 da Carta da República³⁴².”

Na ADI 1.655, o Governador do Estado do Amapá pleiteou a declaração de inconstitucionalidade de benefício fiscal concedido pela Assembleia Legislativa. O benefício, que consistia na isenção do IPVA, destinava-se apenas a veículos usados no transporte escolar que estivessem inscritos junto à Cooperativa de Transportes Escolares do Município de Macapá. Recuperando o critério da universalidade, mas sem analisá-lo de forma aprofundada, limitando-se a mencioná-lo, o Tribunal concluiu, seguindo o voto do Ministro Maurício Corrêa, “[...] não ser possível, no universo dos proprietários de veículos destinados ao transporte escolar, que somente os filiados a determinada cooperativa alcancem a isenção do IPVA³⁴³.”

Na ADI 453, questionava-se a instituição de taxa de fiscalização dos mercados de títulos e valores mobiliários, que tem como sujeito passivo auditores independentes. Enfrentando o

³⁴⁰ ADI 1276, rel. min. Ellen Gracie, Tribunal Pleno, julgado em 29/08/2002.

³⁴¹ ADI 1643, rel. min. Maurício Corrêa, Tribunal Pleno, julgado em 05/12/2002.

³⁴² ADI 1643, rel. min. Maurício Corrêa, Tribunal Pleno, julgado em 05/12/2002.

³⁴³ ADI 1655, rel. min. Maurício Corrêa, Tribunal Pleno, julgado em 03/03/2004.

argumento de que a taxa violaria a igualdade tributária, o Ministro Gilmar Mendes analisou detidamente os elementos estruturais do tributo, sua periodicidade e base de incidência e concluiu que a previsão de cobrança das taxas em faixas de diferente intensidade não equivale a uma “[...] diferenciação arbitrária³⁴⁴”, mas concretiza o princípio da capacidade contributiva.

Na ADI 3.105³⁴⁵, argumentou-se que o artigo 4º da Emenda Constitucional n.º 41/2003 viola a igualdade tributária, uma vez que determina tratamento diferenciado entre servidores que se aposentaram antes e após a promulgação da referida emenda. O STF, entendeu que a norma “[...] discrimina indevidamente entre contribuintes em condição idêntica [...]”³⁴⁶, uma vez que os servidores aposentados após a sua entrada em vigor, deveriam contribuir sobre o montante dos proventos que superassem o valor máximo de benefício do regime geral de previdência social, ao passo que os servidores que já estavam aposentados quando promulgada a emenda, deveriam contribuir sobre o que superasse 60% (servidores inativos da União) ou 50% (servidores inativos dos Estados ou Municípios) do valor máximo de benefício do regime geral de previdência social.

Nas ADIs 3.334 e 3.260³⁴⁷, o Tribunal decidiu que é inconstitucional isentar, respectivamente, membros do Judiciário e do Ministério Público de custas e emolumentos. Dada a sua natureza tributária³⁴⁸ (taxas), as custas e emolumentos sujeitam-se às limitações constitucionais. Na ADI 3.334, o Ministro Ricardo Lewandowski argumentou que “[...] não há nada que justifique a vantagem dada pela lei aos membros e servidores do Poder Judiciário, isentando-os de custas e emolumentos pelos serviços judiciais e extrajudiciais, uma vez que, quando utilizam esses serviços, são usuários como todos os outros cidadãos.”³⁴⁹

Na ADI 4.276, estava em questão a isenção de ICMS na aquisição de veículos por oficiais de justiça. Além das questões pertinentes ao procedimento para criar benefícios fiscais relativos ao tributo — também enfrentadas na ADI 1.276 e objeto de farta jurisprudência do STF

³⁴⁴ ADI 453, rel. min. Gilmar Mendes, Tribunal Pleno, julgado em 30/08/2006.

³⁴⁵ Cf. ADI 3188, rel. min. Carlos Britto, Tribunal Pleno, julgado em 18/10/2006.

³⁴⁶ ADI 3105, rel. min. Ellen Gracie, Relator(a) p/ Acórdão: Cezar Peluso, Tribunal Pleno, julgado em 18/08/2004.

³⁴⁷ ADI 3260, rel. min. Eros Grau, Tribunal Pleno, julgado em 29/03/2007.

³⁴⁸ A natureza tributária das custas e emolumentos foi reconhecida pelo STF nas seguintes ações: ADI 1378, rel. min. Dias Toffoli, Tribunal Pleno, julgado em 13/10/2010; ADI 2633 MC, rel. min. Sydney Sanches, Tribunal Pleno, julgado em 14/11/2002,; e ADI 3694, rel. min. Sepúlveda Pertence, Tribunal Pleno, julgado em 20/09/2006.

³⁴⁹ ADI 3334, rel. min. Ricardo Lewandowski, Tribunal Pleno, julgado em 17/03/2011.

— o Ministro Luís Fux — autor do posicionamento que se sagrou vencedor e alinhado com decisão monocrática anterior do Ministro Gilmar Mendes no processo — não identificou justificativa razoável para a distinção criado pela lei, o que a converteu em privilégio. Segundo o relator, “[...] não só os oficiais de justiça estaduais fazem uso, no amplo leque de categorias que compõem o funcionalismo público, dos respectivos carros particulares para o cumprimento de deveres funcionais [...]”³⁵⁰, concluindo assim que “[...] não se faz presente qualquer justificativa plausível para o tratamento pontual estabelecido na lei em pauta [...]”³⁵¹.

Na ADI 3.984, o tribunal reforçou a relação entre distinções e razoabilidade, ao afirmar a inconstitucionalidade de uma lei que instituía benefícios fiscais de ICMS, condicionando-os à aquisição da mercadoria (no caso, caminhões) de contribuinte do ICMS estabelecido em Santa Catarina. Nos termos do voto do Ministro Luiz Fux, a medida afronta duplamente a igualdade, seja por criar distinção desarrazoada entre contribuintes, seja por violar o artigo 152 da Constituição, estabelecendo tratamento privilegiado “[...] cuja razão de *discrímen* remonta à procedência dos bens e serviços tributáveis [...]”³⁵².

Como se nota, os julgados do STF sobre igualdade tributária são pouco analíticos. É possível agrupar os casos acima em três: aqueles que tratam de isenções subjetivas sem um aparente fim social manifesto — caso das ADI 3.334, 3.260 e 4.276 —, da criação de regimes jurídicos diferenciados — ADI 3.105 —, da instituição de novo tributo — ADI 453 — e do desenho de gastos tributários³⁵³ (SURREY, 2013; TORRES, RICARDO LOBO, 2005, p. 374) diversos — ADI 1.276, 1.643, 1.655 e 3.984. Em notas gerais, depreendemos da jurisprudência os seguintes parâmetros para avaliação das normas à luz da igualdade tributária:

- a) respeito às normas constitucionais que regulam o tributo (ADI 1.276) e às limitações ao poder de tributar (ADI 3.984);
- b) caráter abstrato e impessoal da medida (ADI 1.276 e 1.655); e

³⁵⁰ ADI 4276, rel. min. Luiz Fux, Tribunal Pleno, julgado em 20/08/2014.

³⁵¹ ADI 4276, rel. min. Luiz Fux, Tribunal Pleno, julgado em 20/08/2014.

³⁵² ADI 3984, rel. min. Luiz Fux, Tribunal Pleno, julgado em 30/08/2019.

³⁵³ O conceito será explorado no tópico 8.2.3, para o qual remetemos o leitor.

- c) ausência de arbitrariedade do critério adotado ou existência de justificativa plausível (ADI 1.643, 453, 3.105, 3.334, 3.260, 4.276 e 3.984).

Em matéria tributária, o Tribunal desenvolve de maneira muito tímida, quando desenvolve, considerações sobre a igualdade genérica. Também não se notam nos julgamentos referência a dimensões da igualdade (formal e substantiva, por exemplo) ou à relação entre igualdade e direitos humanos. A notável exceção é o RE 576.967, o que inclusive justifica a sua inclusão nesta lista — em que foram citadas apenas as ações de controle concentrado, à exceção do MI 58 — além do fato desse recurso ter prejudicado a ADI 5.626 que versava sobre a mesma matéria.

No RE 576.967, submetido à repercussão geral, o STF foi provocado a se manifestar acerca da incidência de Contribuição Previdenciária a cargo do empregador (CPP) sobre o salário maternidade³⁵⁴. Incidentalmente, o Tribunal reconheceu a inconstitucionalidade de dispositivos da Lei n.º 8.212/91 (Lei Orgânica da Seguridade Social — LOSS) que permitiam a tributação do salário-maternidade, fixando a seguinte tese (Tema 72): “é inconstitucional a incidência de contribuição previdenciária a cargo do empregador sobre o salário maternidade.” A decisão fundamentou-se em dois argumentos de autoria do ministro Roberto Barroso:

- a) o pagamento de salário maternidade não se adequa à hipótese de incidência da CPP; e
- b) a cobrança afronta a igualdade de gênero.

O primeiro argumento conduziu à declaração de inconstitucionalidade formal e o segundo à inconstitucionalidade material do artigo 28, § 2º e da parte final da alínea “a” do artigo 28, § 9º da LOSS. No que diz respeito ao primeiro argumento, o STF entendeu que o salário maternidade não possui natureza salarial. Com a publicação da Lei n.º 6.136/74, este se tornou um benefício previdenciário. Nesta condição, uma vez que o salário-maternidade não é uma contraprestação pelo trabalho, ele não está compreendido no artigo 195 da Constituição. O dispositivo prevê as fontes de financiamento do complexo sistema de seguridade social brasileiro,

³⁵⁴ RE 576967, rel. min. Roberto Barroso, Tribunal Pleno, julgado em 05/08/2020.

que é custeado por toda a sociedade, por meio dos imposto e de contribuições sociais recolhidas por pessoas físicas e jurídicas (STRAPAZZON, 2018).

As contribuições das pessoas jurídicas — previstas no artigo 195, I da Constituição — podem incidir sobre três diferentes bases, dentre elas “a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício.” Dado que o salário maternidade não é *rendimento do trabalho* não seria possível, portanto, fundamentar a cobrança da CPP neste dispositivo. A este respeito, o STF já decidiu — no Recurso Extraordinário n.º 565.160, também submetido à repercussão geral — que a CPP “[...] incide sobre ganhos habituais do empregado [...]”³⁵⁵ (Tema 20). Deste modo, circunscreveu o alcance da expressão constitucional *folha de salários e demais rendimentos do trabalho* aos rendimentos pagos com habitualidade no contexto da relação de emprego. Daí a inconstitucionalidade formal dos mencionados dispositivos da LOSS. Não estando prevista no artigo 195, I, a tributação do salário maternidade pela CPP equivale ao estabelecimento de nova fonte de financiamento da seguridade, o que só pode se dar por meio de lei complementar (DERZI, 2010f, p. 993–994) como prevê o artigo 195, § 4º, CR.

Materialmente, a cobrança também seria inconstitucional, uma vez que a tributação do benefício onera o empregador e torna mais dispendiosa a contratação de mulheres. Para chegar a essa conclusão, o relator agregou ao seu voto resultados de estudos sobre a desigualdade de gênero no mercado de trabalho. Neste sentido, a decisão também dialoga com um conceito multidimensional de igualdade e especialmente com o conceito de discriminação indireta. Sob a divergência dos Ministros Alexandre de Moraes, Ricardo Lewandowski, Gilmar Mendes e Dias Toffoli, o Tribunal concluiu que apesar de ser uma norma aparentemente neutra, a tributação do salário maternidade produz efeitos que prejudicam especialmente as mulheres. Estes efeitos são o resultado da interação da norma com fatores sociais — a exemplo da discriminação de gênero no mercado de trabalho — que colocam as mulheres em situação de vulnerabilidade.

É possível classificar os julgados sobre igualdade tributária acima analisados em função da dimensão da igualdade a que dizem respeito, ainda que neles as dimensões não estejam propriamente articuladas. Por influência talvez da literatura tributária, a jurisprudência do STF

³⁵⁵ RE 565160, rel. min. Marco Aurélio, Tribunal Pleno, julgado em 29/03/2017.

raramente emprega o termo *discriminação* quando analisa a matéria. Por outro lado, é corrente o uso de expressões menos técnicas, no entanto, consagradas pela literatura, como *privilégio odioso*. Na perspectiva adotada neste trabalho, sempre que um privilégio (constitucionalmente injustificável) é concedido a um grupo há uma discriminação de todos os outros grupos que não foram abarcados pela norma. Assim, uma norma que cria um privilégio tributário é uma norma que introduz uma discriminação no sistema. É, portanto, uma norma discriminatória. Por esta razão, classificamos os acórdãos nos quais o STF faz referência a privilégios injustificáveis como acórdãos relativos à dimensão formal da igualdade. Se concordarmos com Torres (2005, p. 347), que afirma que a igualdade formal rejeita “[...] discriminações arbitrárias”, podemos concluir que aquelas decisões do STF que tratam da atribuição de privilégios para determinados contribuintes são decisões fundamentadas na igualdade formal, uma vez que a atribuição de um privilégio, em sentido técnico-jurídico, equivale sempre a uma discriminação de todas as categorias que foram excluídas da norma privilegiadora. Ao mesmo tempo, nestes casos, não estamos diante de uma discriminação criada como resultado da interação da lei com fatores que lhes são extrínsecos, mas a discriminação decorre diretamente da lei o que é característica de uma violação à igualdade formal.

Todas essas decisões interpelam o legislador ao apontar as interpretações constitucionais adotadas pelo STF. Isto ressalta a importância da prognose legislativa mencionada no tópico 7.1.2.2.

Quadro 18-Igualdade tributária na jurisprudência do STF

Tese	Ação	Dimensão ³⁵⁶		
		F	S	T
Incentivo fiscal para empresa que contratar pessoas com mais de 40 anos não viola igualdade.	ADI 1.276			
Diferenciações em regime favorecido quanto à atividade econômica não violam a igualdade.	ADI 1.643			
Isenção destinada apenas a contribuintes associados a determinada cooperativa viola a igualdade .	ADI 1.655			
A graduação de taxa de fiscalização dos mercados de títulos e valores mobiliários em faixas de diferente intensidade não viola a igualdade.	ADI 453			
Tratamento previdenciário diferenciado entre servidores que se aposentaram antes e depois da Emenda Constitucional n.º 41/2003 viola a igualdade.	ADI 3.105			
Isenção de custas e emolumentos para membros do Judiciário e Ministério Público viola a igualdade.	ADI 3.260 e 3.334			
Isenção à operação de aquisição de automóveis por oficiais de justiça viola a igualdade	ADI 4.276			
Isenção condicionada a aquisição de mercadorias de vendedores situados em determinado Estado viola a igualdade.	ADI 3.984			
Tributação do salário maternidade pela Contribuição Previdenciária Patronal viola a igualdade de gênero.	RE 576.967			

Fonte: Elaborado por Feital.

Em relação à metódica processual da igualdade, discute-se se isenções criadas para determinados contribuintes podem ser estendidas para outros que estejam na mesma situação, mas tenham sido discriminados pela norma. O STF entende, pelo menos desde 1993³⁵⁷ — data de julgamento do RE 175.230 —, que não lhe cabe fazê-lo. Na sua interpretação, o princípio da separação de Poderes e a legalidade o impediriam de estender a norma aos contribuintes que, mesmo estando em idêntica situação, tenham sido dela excluídos. Os precedentes mais antigos do STF a este respeito tratam de isenção de IOF em operações de câmbio que acobertassem operações de importação cuja guia tivesse sido emitida a partir de determinada data. Questionando a norma, argumentaram os contribuintes que “[...] o fato jurídico do IOF se consuma no momento da liquidação do contrato de câmbio [...]. [Assim], o critério temporal

³⁵⁶ No quadro, F, S e T indicam, respectivamente, as dimensões formal, substantiva e transformativa da igualdade.

³⁵⁷ Ávila (2010, p. 349) cita acórdão de 1950 sobre o tema.

escolhido pela norma isentante [...] é estranho à hipótese do IOF e irrelevante para sua configuração” (DERZI, 2010u, p. 881). Deste modo, pleitearam que o critério temporal arbitrário fosse declarado inconstitucional, mantendo-se, contudo, a isenção. Analisando a matéria, o STF concluiu no RE 175.230 que “[...] não caberia ao Poder Judiciário estender, a pretexto de isonomia, isenção, alegadamente inconstitucional” e no RE 160.393, sobre a mesma matéria, que “a Corte Constitucional só pode atuar como legislador negativo, não, porém, como legislador positivo.”

O termo *legislador negativo* foi utilizado pelo STF pela primeira vez na Representação n.º 1.417, que não versava sobre matéria tributária, em 1987. À ocasião, o Tribunal assim se pronunciou:

[...] o S.T.F — em sua função de corte constitucional — atua como legislador negativo, mas não tem o poder de agir como legislador positivo, para criar norma jurídica diversa da instituída pelo poder legislativo. por isso, se a única interpretação possível para compatibilizar a norma com a constituição contrariar o sentido inequívoco que o poder legislativo lhe pretendeu dar, não se pode aplicar o princípio da interpretação conforme a constituição, que implicaria, em verdade, criação de norma jurídica, o que é privativo do legislador positivo.³⁵⁸

Não é nosso objetivo criticar as premissas equivocadas sobre a natureza da interpretação jurídica adotadas pela decisão, apesar de sua total inadequação diante do paradigma hermenêutico esposado neste trabalho, de modo que — remetendo o leitor para o Capítulo 2 — ressaltamos que a tese do legislador negativo é mais um fundamento a justificar a abordagem deste trabalho no sentido de deslocar o foco da análise para o Legislativo.

Além destes subsídios jurisprudenciais, para compreender o que cabe ao Legislativo na condição de concretizador da igualdade tributária de gênero, podemos olhar brevemente para a teoria jurídica tributária. Apesar da literatura dominante³⁵⁹ não abordar ou sequer se referir à igualdade de gênero, a sua revisão nos ajudará a identificar os subsídios teóricos aportados pela disciplina à compreensão da igualdade tributária em sentido genérico.

³⁵⁸ Rp 1417, rel. min. Moreira Alves, Tribunal Pleno, julgado em 09/12/1987.

³⁵⁹ Por razões que não temos condições de elucidar neste trabalho, no direito tributário a literatura *dominante* é composta majoritariamente por obras não revisadas por pares. Por esta razão, não deve causar estranheza que a revisão exposta no tópico seguinte seja quase que inteiramente baseada em monografias e capítulos publicados em obras coletivas.

7.2.2 A igualdade na literatura tributária

A teoria brasileira sobre a igualdade tributária carece de desenvolvimento — diagnóstico que comungamos com Ávila (2008) — especialmente no que diz respeito aos critérios de comparação constitucionais. Na ausência de um ponto de referência comum, termos como *distinção*, *discriminação*, *privilégio odioso* e *diferença* são usados de modo intercambiável e assumem significados diferentes de um autor a outro. Em monografia dedicada exclusivamente à igualdade tributária, Ávila (2008, p. 55) afirma que a Constituição de 1988 proíbe a *distinção* baseada no gênero. No léxico do autor, *distinção* é sinônimo de *discriminação*. Neste sentido, a afirmação não está incorreta, mas destoa da terminologia empregada no direito positivo dos direitos humanos³⁶⁰ e na jurisprudência acima analisada. Derzi (2010s, p. 878, 863) também utiliza os termos *discriminar* e *distinguir* em acepção diversa daquela empregada pela jurisprudência e pela literatura analisadas no tópico 7.1³⁶¹. Comentando o princípio da igualdade, a autora afirma que “critérios constitucionalmente válidos podem presidir as exceções à proibição de discriminar entre pessoas que demonstram idêntica capacidade contributiva”. Contudo, tecnicamente o argumento da autora não se debruça sobre *exceções* à proibição de discriminar, mesmo porque o princípio da não discriminação não comporta exceções. Rigorosamente, mesmo que a proibição de discriminar não seja um direito absoluto³⁶², as situações em que as diferenciações são admitidas não serão jamais discriminatórias. Discriminação e diferenciação são proposições contrárias, de tal modo que se uma ação é discriminatória (ilícita) não poderá ser ao mesmo tempo uma distinção (lícita). E vice-versa, se algo é mera distinção não pode simultaneamente ser qualificado como uma discriminação. Coêlho (2010, p. 231–234), por outro lado, inverte termos de uso consagrado ao discorrer sobre a existência de uma proibição de *distinguir* e de uma obrigação de *discriminar* os

³⁶⁰ Para os debates sobre os termos distinção e discriminação quando da redação do PIDCP, ver Ramcharan (1981).

³⁶¹ A título de exemplo, vejam-se os seguintes trechos: “[a igualdade é] [...] proibição de distinguir entre iguais [...]” (DERZI, 2008, p. 133); e “[a igualdade] [...] acarreta a necessidade de a lei discriminar [...]” (DERZI, 2008, p. 134).

³⁶² São considerados direitos absolutos, por não admitir qualquer exceção, aqueles previstos nos artigos 7, 8, 11, 15 e 16 do PIDCP.

desiguais. No mesmo sentido, em obra dedicada ao princípio da capacidade contributiva, Costa (2012, p. 40) afirma que este exige a *discriminação* entre contribuintes. Torres (2013, p. 1749) escreve que “o princípio da uniformidade de tratamento tributário busca evitar discriminações injustificadas entre contribuintes, quando diante de situações análogas.” Na acepção aqui adotada discriminações sempre serão injustificadas, sendo supérflua a adjetivação. Sob este aspecto, inclusive, seria mais apropriado falar em “desigualdade arbitrária” (ÁVILA, 2010, p. 369), em “[...] desequiparações fortuitas ou injustificadas [...]” (DE MELLO, 2000, p. 46) ou em discriminação simplesmente.

Em todos esses casos, a questão parece ser mais sintática do que semântica, mas a falta de rigor com os conceitos prejudica a análise e o desenvolvimento da teoria. É esta falta de rigor que permite que a literatura chegue a conclusões tautológicas, a exemplo de Torres (2005, p. 341) que afirma que o oposto da igualdade não é a sua negação. Se por *oposto* entendemos o seu antônimo em linguagem não especializada, realmente é inapropriado falar que a *desigualdade* é uma negação da *igualdade*, quando na realidade a última pressupõe a primeira. Por outro lado, em sentido técnico-jurídico, o oposto da igualdade não é a desigualdade mas a *discriminação*. A adoção da terminologia consagrada no direito internacional resolve o paradoxo aparente. Temos um contraexemplo em da Silva (2011) que aborda a igualdade tributária de maneira similar àquela que propomos neste trabalho. Para o constitucionalista, a proibição de discriminação prevista no artigo 150, II conjuga-se com o princípio da capacidade contributiva e com a pessoalidade do artigo 145, §1º para obrigar o legislador a diferenciar. A conclusão do autor é que a discriminação tributária é proibida, ao passo que a diferenciação ou distinção é obrigatória, por força do princípio da capacidade econômica.

Feitas essas considerações preliminares, passamos à análise da literatura sobre a igualdade tributária. Tendo em vista a permeabilidade da literatura brasileira à literatura estrangeira, optamos por analisar conjuntamente textos de autores nacionais e estrangeiros, selecionando estes últimos em razão de sua confluência com a literatura nacional.

7.2.2.2.1 Igualdade tributária e critérios de comparação

Em notas gerais, a literatura compreende a igualdade tributária como uma norma *multidimensional* (ÁVILA, 2010, p. 392), cujo “[...] padrão de referência básico [...]” (CARVALHO, 2013, p. 330) é a *capacidade econômica* — nos termos do artigo 145, § 1º da Constituição. Contudo, adotando perspectiva diferente daquela empregada neste trabalho, a maioria dos autores enfatiza o momento da *aplicação* da lei tributária. Sob este prisma, a igualdade é um elemento *ex post*, utilizado para determinar se a norma é constitucional. Tudo indica que a literatura, salvo as exceções citadas neste trabalho, sobrevaloriza o papel de “[...] determinante negativa heterônoma [...]” (CANOTILHO, 2001, p. 384) da igualdade — que Ávila (2008, p. 136) denomina de igualdade-regra —, o qual proíbe o legislador de editar determinados textos de norma (ROCHA, 1990, p. 74) e funciona como um direito de defesa (SARLET, 2018, p. 168–169), ao modo do status negativo de Jellinek (1892), agindo contra, de um lado “[...] perseguições e, de outro, favoritismos” (DE MELLO, 2000, p. 23). A função positiva da igualdade, aquela que “[...] exige uma atuação do Poder Público para igualar as pessoas (igualdade de chances, ações afirmativas) [...]” (ÁVILA, 2010, p. 349) é negligenciada no direito tributário³⁶³. Esta perspectiva coincide com a orientação geral da disciplina, que se entende incumbida de proteger os direitos fundamentais dos contribuintes (FEITAL, 2021b).

Diante da natureza relacional da igualdade tributária (BERLIRI, 1986, p. 30–31; TIPKE, 1984) — que nisso não poderia se diferenciar da igualdade genérica — a primeira questão que se coloca é a da identificação dos critérios de comparação admitidos pela Constituição em matéria tributária. O primeiro e mais óbvio é a capacidade econômica. Esta estabelece as margens dentro das quais a tributação será lícita e limita a discricionariedade do legislador (DERZI, 2010g, p. 1092), excluindo da imposição tanto o mínimo existencial (COSTA, 2022a, p. 113; MOSCHETTI, 1973, p. 68) quanto o “máximo confiscatório” (NABAIS, 2015, p. 154). A orientação majoritária insiste no fato de que a capacidade econômica aplica-se a todos os tributos (CONTI, 1996, p. 65; GRIZIOTTI, 1953, p. 319), mas há posicionamentos no sentido de que ela não se adequaria aos tributos sinalagmáticos (ESTANISLAU, 2017; SCHOUERI, 2012, p. 330), como as taxas. Historicamente denominado de capacidade *contributiva* (Cf. COSTA, 2012, p. 17–22), o princípio previsto no

³⁶³ Para uma exceção de inspiração liberal, orientação ideológica distinta da adotada neste trabalho, veja-se Godoi (1999).

artigo 145, §1º sinaliza para a adoção de um paradigma republicano de tributação que é incompatível com as tendências neoliberais individualizantes que orientam a redução do espaço fiscal dos Estados pelo menos desde a década de 1980.

O princípio obriga a ler a tributação não como um preço pela vida em sociedade — concepção individualista e liberal (FEITAL, 2021b), que se aproxima daquela visão do tributo como “seguro” criticada por Proudhon (1862, p. 25–27) ou como “mal necessário” (GALLO, 2007, p. 128) — mas como uma contribuição que “[...] liga os cidadãos à organização coletiva” (GIARDINA, 1961, p. 39). Na teoria de Griziotti (1953, p. 381), a capacidade contributiva é o critério de referência para determinar se o poder estatal exercido em determinado caso é poder fiscal ou extrafiscal. Quando o exercício do poder financeiro do Estado curva-se à capacidade econômica dos contribuintes, fala-se em fiscalidade. Afastando-se da capacidade econômica para atender fins constitucionais específicos, trata-se de extrafiscalidade. Deslocando a lente para o fim do tributo em si, Tipke (2008, p. 203) chega à conclusão similar, ao afirmar que, se o fim do tributo é fiscal, o critério de comparação é a capacidade contributiva. Se, por outro lado, o fim é “social” (TIPKE, 2008, p. 203), o critério de comparação não será a capacidade contributiva, mas deverá ser preservada a igualdade. Nesse último caso, a capacidade contributiva existente será poupada por meio de desonerações, para atingir fins sociais, ou será onerada para além de sua medida, para inibir comportamentos que impliquem em externalidades negativas.

Derzi (2004, p. 114) esclarece que a chave está na categoria essencial eleita — aquela empregada como critério de comparação —, pois tratando-se de tributo extrafiscal a capacidade econômica cede diante de outras categorias, mas isso não leva a afastar a igualdade. No contexto brasileiro, discorre a autora, outros critérios constitucionais também orientam a igualdade tributária, o que fica explícito no caso das imunidades (DERZI, 2004, p. 113) e de “[...] leis que tutelam interesses econômicos, sociais e políticos relevantes e razoáveis” (DERZI, 2010s, p. 878). A eleição de um critério alternativo — ainda que decorra da “prerrogativa de avaliação” (ÁVILA, 2010, p. 366) do legislador — sujeita-se, porém, à proporcionalidade (GODOI, 2002, p. 186), pois, como argumenta Torres (2005, p. 368), a essência do privilégio odioso repousa na sua falta de razoabilidade. Por esta razão, a presunção é de inconstitucionalidade das diferenças (ÁVILA, 2008, p. 197; TORRES, 2005, p. 358). Segundo Torres (2005, p. 343), na década de 50 o Tribunal Constitucional Alemão controlava a igualdade nas leis tributárias analisando a

razoabilidade do critério de diferenciação empregado pelo legislador. Em um segundo momento, a Corte passa a verificar se a diferença de tratamento concedida a determinado grupo em face de outro pode ser justificada por uma diferença efetiva entre os grupos. Em caso negativo, o Tribunal declarará que o tratamento é discriminatório.

Para Tipke (2008, p. 230), a capacidade contributiva pode ser relativizada ou ceder diante de outros critérios quando:

- a) o Estado perseguir objetivo atrelado ao bem comum;
- b) for preciso corrigir distorções econômicas; ou
- c) for necessário recompensar ou estimular ações meritórias dos contribuintes.

No mesmo sentido, Schoueri (2012, p. 335) afirma que, na realidade dos sistemas tributários concretos, vários critérios combinam-se simultaneamente para justificar e permitir diferenciações entre contribuintes. Nenhum dos critérios adotados pode contrariar a Constituição, como explica Ávila (2008, p. 193).

7.2.2.2.2 Igualdade tributária formal e discriminação

Em relação às dimensões da igualdade, ainda que termos como igualdade formal e material sejam citados pela literatura tributária, isto se dá no contexto de resgates didáticos de conceitos que a literatura relaciona à igualdade genérica, de modo que não se encontra uma definição analítica destas dimensões na tributação. Disso decorre que a literatura não critica a jurisprudência do STF à luz destes conceitos, tampouco os utiliza como um operador para analisar a legislação ou os julgados daquele tribunal. Como vimos acima, o próprio STF jamais definiu o que entende por igualdade formal em matéria tributária, apesar de ser possível classificar várias de suas decisões sobre o artigo 150, II como decisões que a concretizam.

No direito brasileiro, em relação aos critérios que podem substituir a capacidade econômica, a Constituição de 1988 fez uma opção política pela vedação ao uso da ocupação profissional ou função. O emprego desses predicados como critério de comparação entre

contribuintes está expressamente proibido pelo artigo 150, II da Constituição. O dispositivo tem fundamento histórico e relaciona-se especialmente ao imposto sobre a renda (COÊLHO, 2010, p. 235). Torres (2005, p. 392–396) enumera como exemplos de privilégios na história do sistema tributário brasileiro, a isenção de imposto sobre a renda destinada aos seguintes grupos:

- a) juízes, os quais, segundo o autor “[...] sempre resistiram ao pagamento de imposto sobre os seus rendimentos” e foram isentos do imposto sobre a renda durante a ditadura militar pela Lei Complementar n.º 35/1979;
- b) políticos militares durante a ditadura de 1964; e
- c) jornalistas, escritores e professores, nas Constituições de 34 e 46.

Torres (2005, p. 367) não usa o termo *discriminação*, preferindo empregar a expressão *privilégio odioso* para qualificar a vantagem consistente “[...] em pagar tributo menor que o previsto para os outros contribuintes, não pagá-lo (isenção) ou obter subvenções ou incentivos, tudo em razão de diferenças subjetivas, afastadas dos princípios da justiça ou da segurança jurídica.” Nogueira (1965, p. 25) também associa a igualdade formal à concessão de benefícios, enxergando-a como um “[...] reforço da legalidade” que determina que “[...] para uma mesma atividade de fato, não pode ser dada isenção a uma e não ser dada a outra, nas mesmas condições.” Ao proibir a discriminação, a igualdade tributária formal torna-se uma garantia de “efetividade da imposição”, segundo Melis (2018, p. 56), impedindo o abuso de direito por parte do contribuinte, sobretudo por meio do planejamento tributário.

A igualdade tributária formal é também atrelada à igualdade na aplicação do direito. Tudo isto é consistente com afirmação de Derzi (2010m, p. 853) de que a igualdade formal remete, na tradição jurídica brasileira, a Rui Barbosa (2003) e especialmente à *Oração aos Moços*. Comentando a tautologia da justiça em Kelsen, Derzi (2004, p. 105) argumenta que o Estado democrático de direito pressupõe tanto a aplicação uniforme das leis quanto a correção de leis que sejam injustas, do que se conclui que estas são as duas obrigações referentes à igualdade formal tributária para a autora.

Segundo Hensel (1956, p. 54), o princípio visa a impedir abusos por parte do legislador e limita-se a determinar o que o autor chama de “igualdade relativa., um desdobramento do

princípio da generalidade da tributação que proíbe a “[...] existência de qualquer (verdadeiro) privilégio tributário [...]. Ao mesmo tempo, obriga o legislador a “[...] formular a base impositiva, especialmente a medida do imposto de modo a não atribuir efeitos jurídicos distintos para casos economicamente iguais” (HENSEL, 1956, p. 54).

Comentando a jurisprudência do STF, a literatura também ressalta que na hipótese de um contribuinte vir a ser excluído de determinado benefício fiscal, concluindo que a exclusão é inconstitucional, o STF não estenderá o benefício ao contribuinte preterido, mas apenas declarará a sua invalidade (GODOI, 2002, p. 188). A tese adotada pelo Tribunal recebe o nome de teoria do legislador negativo³⁶⁴ e foi analiticamente enfrentada por Ávila (2010). Explica o autor que a tese desdobra-se em dois períodos no STF. Em um primeiro momento, compreende a conclusão de que o Judiciário não poderia alterar o conteúdo das normas submetidas ao controle de constitucionalidade³⁶⁵. A afirmação foi modificada posteriormente para admitir a declaração de nulidade de critérios de comparação discriminatórios, mantendo a validade da norma, desde que excluído o critério inconstitucional³⁶⁶. Contudo, o expediente não se presta ao controle abstrato de constitucionalidade, limitando-se a exames individuais de violação da igualdade por meio do controle concreto. Por meio da tese do legislador negativo, o STF se furta, segundo Ávila (2010), a avaliar a constitucionalidade de medidas criadas com propósitos extrafiscais, argumentando que isso está além da sua competência. Segundo o autor, a postura hermenêutica do STF é exatamente o contrário do que se espera de uma corte constitucional, pois quando chamado a se manifestar sobre a constitucionalidade de medidas extrafiscais, “[...] em vez de limitar-se ao exame do direito individual à igualdade, o Tribunal deveria controlar justamente a promoção dessas finalidades econômico-políticas” (ÁVILA, 2010). Para Costa (2012, p. 87) — que critica a ideia de que ao declarar a inconstitucionalidade de norma tributária confiscatória, o Judiciário estaria agindo como uma espécie de *legislador positivo* —, “não [se] estará, por meio da decisão judicial, outorgando, a alguém, benefício não concedido pela lei a outrem; trata-se, tão somente, de afastar a aplicação da lei tributária diante do reconhecimento de sua inconstitucionalidade no

³⁶⁴ Ver tópico 7.2.1. Para uma análise da doutrina do legislador negativo à luz da teoria do direito e do direito constitucional ver, respectivamente, ver Bustamante (2013) e Silva (2005b).

³⁶⁵ ADI 896 MC, rel. min. Moreira Alves, Tribunal Pleno, julgado em 03/11/1993.

³⁶⁶ RMS 22307, rel. min. Marco Aurélio, Tribunal Pleno, julgado em 19/02/1997.

caso concreto [...]”. Para a autora, nestas hipóteses, deve-se declarar a inconstitucionalidade parcial da norma em relação àquilo que extrapola a capacidade econômica.

Associando a tese do legislador negativo ao liberalismo clássico, Derzi argumenta que a Constituição em vigor não a ampara. Pelo contrário, segundo a autora, ao estender aos contribuintes discriminados uma norma que os excluía, “[...] o Poder Judiciário cumprirá a vontade legal e apenas tornará efetivo o princípio constitucional da isonomia [...]” (DERZI, 2010u, p. 885). Analisando o posicionamento da Corte Constitucional Alemã sobre o tema, Derzi conclui que, tal como faz aquela corte, pode-se aplicar também no Brasil a declaração de inconstitucionalidade sem pronúncia de nulidade³⁶⁷ a estes casos, conciliando “[...] a Constituição com a margem de discricionariedade do legislador, que tem, a partir da declaração da inconstitucionalidade, o dever de corrigir a norma.”

7.2.2.2.3 *Igualdade tributária substantiva*

Analisando a relação entre tipo e igualdade, Derzi (2008, p. 129–130) associa a igualdade ao princípio republicano. Recuperando Ataliba (1984), a autora aponta para o fato de que a democracia, enquanto ideal político histórico, pressupõe a igualdade, afinal, “[...] somente podem codecidir, codeliberar, as pessoas livres (não oprimidas e que se podem livremente expressar) e iguais (que não se suponham, entre si, inferiores e superiores)” (DERZI, 2010i, p. 07). Enquanto fundamento de um regime político que tem no povo o seu referencial axiológico (MÜLLER, 2003, p. 60), a igualdade concebida pela autora parece refletir a liberdade em acepção próxima daquilo que Young (1990) entende por justiça social³⁶⁸. Transposta para o campo da metódica jurídica, dirigindo-se ao legislador, a igualdade requer a criação de textos de norma gerais e abstratos. Generalidade e abstração, a seu turno, são “[...] inerentes ao tipo e ao conceito [...]” (DERZI, 2008, p. 133). Segundo a autora, a tendência dos conceitos ao fechamento, aproxima-os da igualdade formal (DERZI, 2008, p. 134, 2010w, p. 186). Por outro lado, a “[...] flexibilidade e abertura à realidade [...]” (DERZI, 2008, p. 134) dos tipos, os torna

³⁶⁷ “Trata-se de decisão de caráter mandamental, que obriga o legislador a suprimir, com a possível presteza, o estado de inconstitucionalidade decorrente da omissão.” (MENDES, 2014, 2018 ed. eletr.)

³⁶⁸ Ver tópico 4.2.2.

mais adequados à realização da igualdade substantiva que a autora denomina de igualdade *material*. Esta corresponde ao dever de distinguir em face de “[...] disparidades, na ordem dos fatos, que a lei não pode ignorar [...]” (DERZI, 2008, p. 134). A igualdade substantiva nasce, assim, da incapacidade da igualdade formal — na aplicação ou na formação direito (TORRES, 2005, p. 190) — de concretizar os objetivos constitucionais.

Distanciando-se do paradigma adotado neste trabalho, Baleeiro (2010, p. 846) — que associa o princípio da igualdade aos cânones de Smith (1977) — afirma que tanto a função extrafiscal dos tributos³⁶⁹ quanto o poder de polícia³⁷⁰ *afastam* a igualdade³⁷¹. A tese merece algum reparo, pois no paradigma democrático, o uso de ambos os expedientes justifica-se apenas quando visem a realizar a igualdade substantiva e não afastá-la. Neste sentido, Lapatzka (2007, p. 25) destaca que os tributos extrafiscais servem à realização de finalidades constitucionais. Se há, assim, afastamento de algo, é apenas de uma concepção formalista da igualdade como identidade, mas nunca da igualdade em si, pois como visto, a igualdade tributária admite o uso de outros critérios de comparação além da capacidade econômica, apesar desta ser o “critério geral” de comparação no sistema tributário brasileiro (ÁVILA, 2010, p. 372). É o caso, por exemplo, quando se cogita adotar alíquotas mais elevadas para atividades poluentes (HERBAIN, 2020). O que se afasta nessas hipóteses é a capacidade contributiva como critério de comparação, visando à preservação do meio ambiente. Este afastamento só se justifica perante um princípio de igualdade substantiva que determina o direito igual de todas as pessoas e, sobretudo, daqueles imediatamente atingidos por essas atividades a um ambiente saudável.

Recuperando Aristóteles, Becker (2007, p. 206) afirma que a igualdade na tributação só pode ser compreendida como igualdade geométrica e que a sua substância é resultado de um “[...]”

³⁶⁹ Para as funções dos tributos, ver Marinho (2019).

³⁷⁰ Para uma definição, ver Batista Júnior (2001).

³⁷¹ Em sentido contrário e corroborando nossa tese Derzi (2010s, p. 878–879) afirma: “A capacidade contributiva é, de fato, a espinha dorsal da justiça tributária. É o critério de comparação que inspira, em substância, o princípio da igualdade. Mas não é o único. [...] É, pois, coerente afirmar que as derrogações ao princípio da capacidade econômica não são ofensas à igualdade formal, estando dessa maneira submetidas às regras de regularidade e igual tratamento para seres da mesma categoria essencial.” Em sentido semelhante, Costa (2007, p. 407) afirma que “a justiça tributária revela-se como meta a atingir por meio dos princípios da generalidade e da universalidade da tributação, da capacidade contributiva e da vedação ao confisco — todos, desdobramentos da isonomia. Impõe uma tributação de boa qualidade, exercida mediante uma legislação clara e um sistema de tributos simples, eficientes e que dificultem a sonegação. Como objetivo último, a qualidade de vida do cidadão-contribuinte, impositiva do respeito a seus direitos.”

processo histórico em evolução contínua.” Em sentido similar, Torres (2005, p. 342) argumenta que o limite tolerável de desigualdade é determinado pela Constituição. Para o autor, a igualdade substantiva em suas três faces — “[...] proibição de arbitrariedade, de excesso ou de desproporcionalidade [...]” (TORRES, 2005, p. 344) — determina a consideração da desigualdade sistêmica e a correção do desequilíbrio entre tributos diretos e indiretos (TORRES, 2005, p. 350). Se a discriminação é o privilégio ou a distinção concedida de forma arbitrária, para Torres (2005, p. 357), a igualdade substantiva exige a diferenciação dos contribuintes amparada em critérios de justiça, segurança jurídica ou liberdade. Por essa razão, associa o princípio à proibição de discriminar e ao artigo 3º, IV da Constituição.

Derzi (2004, p. 121) desenvolve uma concepção bastante sofisticada de igualdade substantiva ao associá-la com o “[...] o eterno movimento de tensão em busca de inclusão” característico da democracia. Após discorrer sobre o percurso por que passou o paradigma estatal do Estado liberal até o Estado democrático de direito, a autora argumenta que a igualdade substantiva decorre de exigências constitucionais concretas e impõe a construção de uma igualdade fática “[...] de caráter econômico-material” (DERZI, 2010a, p. 859). No mesmo sentido, Gallo (2007, p. 98) afirma que a justiça social é o valor que guia a tributação. Para realizar esta difícil missão, a igualdade depende da efetivação da seletividade, da pessoalidade e da progressividade, esta um “[...] instrumento do Estado Democrático de Direito para atenuação das díspares situações concretas” (DERZI, 2010a, p. 870). Em sentido similar, Godoi (1999, p. 217) afirma que a igualdade tributária determina uma tributação progressiva que priorize a imposição sobre os mais ricos. Já a seletividade realiza a progressividade³⁷² nos tributos indiretos (GALLO, 2007, p. 119), concretizando a capacidade contributiva (COSTA, 2022b, p. 143), ainda que de maneira imperfeita, porque sujeita à praticabilidade³⁷³ (DERZI, 2004, p. 114).

Pessoalidade e progressividade, conjugam-se para proteger a família da tributação excessiva (DERZI, 2004, p. 111). O princípio da proteção da família, que integra a concepção de igualdade substantiva da autora³⁷⁴ (DERZI, 2021), nunca foi adotado pelo STF em decisões

³⁷² Explica Costa (2022b, p. 144) que a seletividade pode manifestar-se no direito brasileiro não apenas sob a forma da progressividade, mas ainda por meio de “variações da base de cálculo” e “instituição de incentivos fiscais.”

³⁷³ Para o conceito, ver Costa (2007) e Derzi (2008).

³⁷⁴ Segundo Derzi (2021), a proteção da família deve ser realizada pelo Estado para que não se abra excessivamente a instituição à influência indevida de outras instituições sociais, a exemplo da Igreja.

sobre matéria tributária e carece de elaboração na literatura brasileira (Cf. MENGUE, 2001). Na experiência estrangeira, a título de exemplo, veja-se que na citada decisão BverfGE 6, 55 (*Steuersplitting*) de 1957, o Tribunal Constitucional Federal da Alemanha³⁷⁵ mencionou o princípio como razão de decidir para invalidar a obrigatoriedade da declaração conjunta da renda. Alinhando-se ao princípio liberal de neutralidade da família (Cf. FISHKIN, 1983), o Tribunal concluiu que o agravamento da tributação provocado pela declaração conjunta constituía uma intervenção indevida do Estado na família, o que contraria o artigo 6º, par. 1, da Lei Fundamental. Entre nós, devemos a elaboração doutrinária do princípio da proteção da família a Derzi (1989, p. 156) que, já em 1989, afirmava que “urge incorporar ao Direito Tributário, o direito constitucional da família.” Vinte um anos depois, a autora lamentou a ausência de tratamento do princípio da proteção na família no direito tributário brasileiro, ao contrário do que se passa em outros países, o que demonstra o pouco avanço da literatura nesse aspecto (DERZI, 2010d), situação ainda não modificada. Analisando o princípio recentemente, Derzi (2018c, p. 420–421) o define como uma norma que determina que a capacidade econômica seja respeitada no contexto familiar, exigindo:

- a) A consideração dos “[...] gastos efetivamente realizados e necessários à manutenção da família”, o que demanda uma sensibilidade da norma tributária à capacidade econômica objetiva (dedução dos gastos com as atividades necessárias à manutenção econômica da família) e subjetiva (dedução dos gastos com o sustento de dependentes); e
- b) a observação do princípio da neutralidade do casamento em duas acepções:
 - i. como proibição de desestimular a participação da mulher no mercado de trabalho, “[...] não podendo o Direito Tributário assumir o papel [anti-]pedagógico de reconduzir a mulher ao lar, por meio de impostos mais agressivos à segunda renda familiar (em geral a da mãe de família)”;
 - ii. como vedação de discriminar entre casados e solteiros, não podendo a tributação “[...] prejudicar os casados em relação aos não casados,

³⁷⁵ Ver o tópico 5.1.2.

estimulando a constituição de famílias fora do casamento ou incentivando o divórcio, devendo para isso eliminar todas as normas que, economicamente, motivem a fuga ao casamento ou levem ao divórcio.”

Na literatura brasileira, além de Torres (2005), Ávila (2010, p. 402–403) comenta o princípio, tomando-o como justificativa de sua própria tese, segundo a qual, além do sistema tributário externo — aquele cujos dispositivos estão expressos no Capítulo I, Título VI da Constituição — deve-se considerar o sistema tributário interno, isto é, “[...] as normas que protegem os bens jurídicos restringidos na concretização da relação obrigacional tributária [...]” (ÁVILA, 2010, p. 403) dispersas em outros capítulos da Constituição. Na literatura estrangeira, Derzi está acompanhada de Tipke e Nabais que discorrem sobre o tema em suas obras. Para o último, a proteção da família determina apenas que a tributação não prejudique a entidade familiar, vedando que as pessoas casadas paguem mais impostos do que as solteiras. A preocupação é com os efeitos e não com a forma, de modo que seria indiferente a escolha da unidade tributária familiar ou individual (NABAIS, 2015, p. 157). Segundo Tipke (2008, p. 285), o legislador pode escolher tributar a família diferentemente, valendo-se de sua discricionariedade e, especificamente em relação à tributação da renda, está obrigado a isentar as despesas necessárias à subsistência do grupo familiar.

7.2.2.2.4 Igualdade tributária transformativa

Ainda em relação às dimensões da igualdade, podemos afirmar que Derzi e Torres vislumbram uma dimensão transformativa da igualdade tributária. A primeira, ao afirmar que a Constituição obriga o legislador a adotar “[...] medidas mais socializantes” (DERZI, 2010s, p. 858–859), isto é, efetivar, por meio da redistribuição, a função social da propriedade e intervir nas disparidades econômicas. E o último, ao afirmar que o legislador pode adotar dispositivos de “discriminação reversa³⁷⁶” (TORRES, 2005, p. 416–417). Tal como a Constituição orienta a igualdade entre pessoas naturais, ela também determina — seja por força da cláusula federal do

³⁷⁶ Para uma crítica da expressão *discriminação reversa* ou *positiva*, ver o tópico 7.1.1.3.

artigo 1º, seja pelo dever de reduzir as desigualdades regionais do artigo 3º, III — a igualdade entre os entes da Federação³⁷⁷ (ÁVILA, 2010, p. 369; DERZI, 2004, p. 107).

Encontramos a dimensão transformativa da igualdade tributária também em Melis (2018). O autor explica que a igualdade tributária substantiva remete, na constituição italiana, à obrigação do Estado de adotar medidas para corrigir os desequilíbrios injustos na distribuição de propriedade (MELIS, 2018, p. 54). Isso vincula a igualdade tributária à justiça redistributiva — e, consequentemente, à transformação da realidade econômica — ao mesmo tempo em que justifica a criação de benefícios tributários (MELIS, 2018, p. 55). Destacando a relevância do legislador para concretizar a igualdade, Gallo (2007, p. 71) argumenta que cabe a ele a concretização de uma igualdade fática por meio da adoção de medidas redistributivas.

7.2.2.2.5 O destinatário do princípio da igualdade tributária

Acerca do destinatário da igualdade, Coêlho (2010, p. 235) enfatiza a aceção negativa do princípio, ao afirmar que a sua concretização cabe ao Judiciário. Em relação ao legislador, limita-se a dizer que a igualdade é algo que o “contém”, exemplificando aquela compreensão da igualdade perante a lei que, na prática, “[...] deixa o Poder Legislativo fora do alcance do princípio [...]” (ÁVILA, 2010, p. 363). Diametralmente, Ferraz, Godoi e Spagnol (2014, p. 256) asseveram que a igualdade dirige-se prioritariamente ao legislador, restringindo seu campo de discricionariedade e permitindo o controle das escolhas materializadas na legislação por parte do Judiciário. Em sentido similar, Melis (2018, p. 50) afirma que a capacidade contributiva obriga o legislador a selecionar como fatos geradores de impostos apenas aquilo que “[...] exprima força econômica [...]”, concretizando a capacidade contributiva. Para Tipke (2008, p. 191–192) a igualdade compreende uma obrigação de legislar, pois na hipótese de se verificar que a aplicação da lei resulta em discriminação, o legislador tem o dever de “[...] produzir [...] igualdade na aplicação do direito por meio de leis apropriadas.”

³⁷⁷ Não temos condições de explorar esta importante dimensão da igualdade, por isso remetemos o leitor, além da obra acima indicada, a Derzi; Bustamante (2016), onde o tema é aprofundado.

No exercício desse dever, o legislador é limitado por princípios de justiça material e pela coerência³⁷⁸ (TIPKE, 2008, p. 196). Melis (2018, p. 97) argumenta que o princípio da igualdade reconduz o legislador à capacidade contributiva. Funciona, então, não apenas como um limite constitucional à tributação, mas como um comando de racionalidade que exige deste “[...] coerência, não contraditoriedade de suas escolhas.” No mesmo sentido, Gallo (2007, p. 83) afirma que a igualdade exige razoabilidade e não arbitrariedade, englobando obrigações que superam a paridade formal de tratamento e prevalecem sobre qualquer outra regra em relação à divisão dos encargos públicos (GALLO, 2007, p. 97). Sua realização só poderia ser controlada pelo Judiciário na hipótese de falta de razoabilidade do legislador (MELIS, 2018, p. 55). Trata-se de um dever de coerência, que Ávila (2008, p. 128) denomina de “igualdade sistemática”, recorrendo à jurisprudência constitucional alemã. Segundo o autor, esse aspecto da igualdade obriga o legislador a ser consequente, pois “[...] ao introduzir uma nova regra diferenciadora, está comprometido com as suas próprias decisões fundamentais [...]” (ÁVILA, 2008, p. 129) anteriores.

A igualdade funciona, portanto, como um comando de justificação para que o legislador justifique as exceções criadas (ÁVILA, 2008, p. 151, 2010, p. 365; TIPKE, 2008, p. 197). Contudo, nem sempre a omissão do legislador caracterizará uma violação da igualdade. Isso ocorre apenas naqueles casos em que a omissão legislativa leva à discriminação ou, na terminologia do autor, quando resulta em *distinção injustificada* (TORRES, 2005, p. 354). Dirigindo-se ao legislador, a igualdade substantiva exige que ele calibre os conceitos introduzidos no texto de norma, adequando-os a disparidades genéricas, isto é, “[...] comuns a um grupo de pessoas [...]” (DERZI, 2008, p. 134), como quando cria regimes tributários diferenciados ou isenções para atender à capacidade contributiva (DERZI, 2008, p. 134) e preservar o mínimo existencial³⁷⁹ (TIPKE, 2008, p. 263). Gallo (2007, p. 97–98) vai além e sistematiza as obrigações do legislador em face da igualdade:

³⁷⁸ Ver tópico 7.1.2.2.

³⁷⁹ Ressalta Costa (2022a, p. 113) que, em matéria tributária, o problema do mínimo existencial, um conceito histórico, “[...] é tormentoso, pois concerne a decisão política do legislador, que deverá basear-se, na falta de normas constitucionais específicas, no que, numa sociedade dada, razoavelmente se reputar necessidades fundamentais do indivíduo e de sua família, ou necessidades vitais da pessoa jurídica.”

- a) deve promulgar leis que estejam alinhadas ao interesse público e que correspondam à evolução econômica e social;
- b) deve dividir os encargos com as despesas públicas de acordo com “[...] os critérios de coerência interna, não contraditoriedade, adequação e não arbitrariedade [...],” prevendo regime tributário igual para iguais e regime diferente para os diferentes, além de promover a subsistência digna; e
- c) deve tratar a capacidade contributiva como uma potencialidade econômica.

Também na esfera internacional encontramos relevantes insumos para o debate sobre a igualdade tributária, pois diferentes instituições debruçaram-se recentemente sobre os impactos de gênero da tributação, a partir do princípio. Apesar de nem sempre se tratar de posicionamentos formais destas entidades, mas de estudos conduzidos no seu seio, são colocações importantes para compreender o estado da arte do debate.

7.2.3 A igualdade de gênero tributária em publicações de organismos internacionais³⁸⁰

Na Recomendação 398, adotada pela OCDE em 2013, a organização sugere aos Estados-membros “[...] promover políticas públicas favoráveis à família e condições de trabalho que permitam pais e mães equilibrar suas horas de trabalho com as responsabilidades familiares e facilitar que mulheres participem mais dos empregos nos setores público e privado”. A proposta é relevante, porque diz respeito ao dever de proteger a família, um princípio essencial da tributação na perspectiva de gênero. A mesma entidade, em estudo sobre a adoção de medidas fiscais sensíveis ao gênero publicado em 2017, destacou o caráter transversal da desigualdade de gênero e ao mesmo tempo a diversidade de medidas de orçamento sensível ao gênero (*gender budgeting*) adotadas pelos países membros. A OCDE mantém desde 2016 uma base de dados, contendo pelo menos 60 indicadores de igualdade de gênero. A base, denominada *Gender, Institutions and Development Database* (Database de Gênero, Instituições e Desenvolvimento, em inglês) abarca

³⁸⁰ Neste tópico analisaremos apenas relatórios e documentos oficiais adotados por organismos internacionais integrados por Estados. Eventuais estudos e relatórios de pesquisa de instituições internacionais não cogentes foram mencionados nos capítulos 5 e 6, quando relevantes.

162 países. Apesar de não conter indicadores específicos sobre a desigualdade tributária de gênero, a ferramenta pode contribuir para compreender os elementos empíricos que compõem o campo da norma tributária, ao explicitar a situação das mulheres em questões que vão do acesso à cidadania à participação política, passando pela existência de mutilação genital e outros riscos³⁸¹.

No contexto do sistema universal, destaca-se o trabalho da *Relatora Especial para a Pobreza Extrema e Direitos Humanos* publicado em 2014. Escrito por Magdalena Sepúlveda Carmona, o relatório foi o primeiro documento institucional a abordar analiticamente o tema da tributação e os direitos humanos à luz do sistema universal. Segundo a antiga Relatora Especial, ainda que as obrigações de direitos humanos não prescrevam políticas tributárias específicas, elas “[...] impõem limites à discricionariedade dos Estados na formulação de políticas fiscais” (UNHRC, 2014). Sobre a desigualdade de gênero, o relatório destaca o impacto dos padrões diferenciais de consumo na tributação — “mulheres, que tendem a consumir porções maiores de sua renda com bens básicos, por causa de normas de gênero que atribuem a elas a responsabilidade pelo cuidado de dependentes, suportam o impacto regressivo dos tributos sobre o consumo” (UNHRC, 2014, §46) — bem como o impacto de políticas fiscais em geral sobre as mulheres (UNHRC, 2014, §49). O relatório recomenda, além da adequação dos sistemas fiscais às normas de direitos humanos: “aumentar o recurso a tributos pessoais e direitos, e desenhar todos os tributos de modo a reduzir o impacto regressivo e o viés de gênero” (UNHRC, 2014, §79, c); além de “revisar as estruturas, os códigos e instrumentos tributários para identificar vieses de gênero e garantir que não reforcem as desigualdades de gênero existentes, por exemplo, mediante sua repercussão no trabalho doméstico não remunerado” (UNHRC, 2014, §79, f).

Em 2018, a ONU Mulheres publicou estudo conduzido por Lahey, no qual a pesquisadora avalia o sistema tributário de países em desenvolvimento à luz da igualdade de gênero. As conclusões do relatório são fundamentais para fazer avançar o debate, tanto pela sua pertinência e profundidade técnica, quanto pela tendência de se importar acriticamente problemas e soluções de países desenvolvidos para o debate brasileiro. Ademais, o relatório é sensível à situação econômica dos países em desenvolvimento, os quais, em sua maioria, dispõem de uma base tributária estreita no que diz respeito à tributação da renda. Segundo a autora, é necessário

³⁸¹ Neste sentido, também são relevantes a base de dados de gênero do Banco Mundial e o *Global Gender Gap Report* produzido anualmente pelo Fórum Econômico Mundial.

considerar a progressividade do sistema como uma pauta central, uma vez que mulheres são sobrerrepresentadas entre os mais pobres e a regressividade prejudica mais este grupo. Em relação à tributação da renda das pessoas físicas, destacam-se as seguintes propostas (LAHEY, 2018):

- a) adotar a tributação individual da renda e a declaração individual, inclusive no que diz respeito aos benefícios e deduções que devem ser individualizadas e não transferíveis entre cônjuges e familiares;
- b) isentar rendas que sejam suficientes apenas para a subsistência e implementar um imposto de renda efetivamente progressivo, em consonância com a capacidade contributiva, tributando com alíquotas maiores as rendas maiores independentemente de sua classificação;
- c) limitar despesas dedutíveis de cônjuges aos casos em que um deles esteja impedido de trabalhar temporária ou permanentemente;
- d) limitar a dedução de gastos com dependentes aos pais solteiros ou provedores secundários;
- e) revisar e reduzir os gastos tributários, substituindo-os por benefícios diretos;
- f) publicar relatórios anuais sobre tributação e gastos tributários com dados desagregados por gênero e realizar microsimulações para determinar o impacto de gênero de quaisquer medidas de alteração do sistema tributário;
- g) remover tetos da contribuição social, de modo a incrementar a sua progressividade;
- e
- h) implementar e subsidiar a estrutura necessária para redistribuir o trabalho de cuidado, com ênfase em pais solteiros ou provedores secundários.

Em relação à tributação do consumo, dentre as principais propostas da autora para reduzir impactos negativos de gênero na tributação, encontramos (LAHEY, 2018, p. 52):

- a) a substituição de tributos como o IVA por tributos diretos, pessoais e progressivos e, nos casos em que isto não seja economicamente possível, a sua redução a alíquotas de um dígito;

- b) a desoneração daqueles que se encontrem em situação de pobreza ou sob o seu risco do pagamento do IVA;
- c) o estabelecimento de desonerações para produtos essenciais à subsistência e a substituição de tarifas e taxas cobradas pela utilização de serviços públicos pelo subsídio direto por meio de receitas derivadas de tributos diretos;
- d) repelir ou atribuir alíquota zero às operações relativas a mercadorias que sejam gênero-específicas, tais como “[...] custos com o cuidado, todos os alimentos não preparados, preparados e servidos, transporte, equipamentos de trabalho e itens necessários ao cuidado pessoal ou de crianças, incluindo equipamentos para cuidados de bebês, roupas de crianças e itens de higiene pessoal”;

Em 2018, fazendo referência à CEDAW, o Parlamento Europeu aprovou uma moção para criação de resolução sobre a igualdade de gênero e políticas tributárias na União Europeia. O estudo (GUNNARSSON; SCHRATZENSTALLER; SPANGENBERG, 2017) que subsidiou a deliberação partilha de muitas das conclusões da literatura mais recente acerca da tributação da renda e do consumo. Acerca do imposto sobre a renda das pessoas físicas, o relatório afirma que os Estados membros da União Europeia devem elaborar políticas públicas consoantes com o ideal de que “os sistemas tributários não devem mais ser baseados na pressuposição de que os lares agrupam e partilham recursos igualmente [...]”. Por outro lado, os países devem assumir que “[...] a tributação individual [da renda] é instrumental para realizar a igualdade tributária para mulheres” (MATIAS; URTASUN, 2018, p. 10). O relatório também menciona a necessidade de que o trabalho reprodutivo seja partilhado por homens e mulheres. Além disso, ainda em relação à tributação da renda, os Estados membros devem garantir que “[...] incentivos fiscais relacionados ao emprego e ao trabalho autônomo não discriminam com base no gênero, devendo considerar incentivos tributários e outros benefícios fiscais para o assalariado de menor renda no casal e para pais solteiros” (MATIAS; URTASUN, 2018, p. 11). Sugere também que os Estados considerem o fato de que o viés de gênero pode se expressar igualmente em “[...] deduções relacionadas ao trabalho ou desonerações, tais como tributação favorecida de horas-extras, que beneficiam principalmente profissões que são atualmente ocupadas por homens” (MATIAS; URTASUN, 2018, p. 11). Recomenda, ainda, que os Estados não reduzam a progressividade de

seus impostos sobre a renda, a pretexto de simplificar a tributação. Finalmente, recomenda que os Estados desenhem políticas de tributação da renda expressamente voltadas para promover a distribuição igualitária do trabalho remunerado e não remunerado entre homens e mulheres. Para tanto, segundo o relatório, os Estados devem abolir incentivos tributários que perpetuem papéis de gênero desiguais.

Acerca da tributação do consumo, o relatório aponta que o percentual da receita tributária proveniente de tributos indiretos aumentou consideravelmente na União Europeia entre 2009 e 2016 e nota que a discriminação de gênero na tributação indireta ocorre “[...] quando a legislação tributária intersecciona relações de gênero, normas e padrões de consumo [...]” (MATIAS; URTASUN, 2018, p. 13). Segundo o documento, o IVA promove desigualdade de gênero, uma vez que os padrões de consumo³⁸² de homens e mulheres na Europa são distintos — estas consumindo mais produtos relacionados à saúde, educação e nutrição — o que, somado ao fato das mulheres auferirem menos renda, leva à conclusão de que elas suportariam uma carga tributária maior. Por esta razão, o relatório recomenda que os Estados adotem desonerações do IVA, alíquotas reduzidas e alíquota zero para produtos e serviços com efeitos sociais, sanitários ou ambientais positivos (MATIAS; URTASUN, 2018, p. 13). Finalmente, o relatório considera ainda o fenômeno da pobreza menstrual, lamenta que os absorventes íntimos não sejam considerados produtos básicos em todos os Estados membros e recomenda “[...] eliminar o assim chamado ‘imposto sobre o absorvente e o cuidado’ (*care and tampon tax*), utilizando a flexibilidade introduzida na Diretiva IVA e aplicando desonerações ou alíquota zero a estes produtos essenciais básicos [...]” (MATIAS; URTASUN, 2018, p. 13).

Em 2022, a OCDE (2022) publicou um extenso relatório, no qual analisa a legislação tributária de 43 países do G20 no intuito de “[...] analisar as abordagens nacionais da política tributária e dos resultados de gênero, incluindo avaliações sobre vieses explícitos e implícitos, reformas tributárias para melhorar a equidade de gênero e políticas públicas e prioridades.” De acordo com o relatório:

³⁸² Ver tópico 6.3.

- a) a igualdade de gênero tem se mostrado um elemento relevante para o desenho de políticas públicas na maioria dos países analisados;
- b) a maioria dos países indicou, por meio de questionário, ser provável encontrar vieses implícitos em sua legislação tributária;
- c) a maioria dos países produz dados desagregados de gênero referentes a renda e participação no mercado de trabalho e a maioria não produz dados sobre consumo, propriedade e riqueza;
- d) para a maioria dos países, a tributação do trabalho é o ponto focal de atenção, em segundo lugar, a criação de métodos para se refletir acerca do uso de vieses explícitos para reduzir a desigualdade de gênero e, finalmente, explorar os vieses de gênero na tributação da renda do capital e na tributação da herança.

7.3 Considerações finais

Este capítulo buscou analisar o programa normativo da igualdade de gênero. Para tanto, recorremos ao direito constitucional e ao direito internacional dos direitos humanos, a partir da jurisprudência do STF, da Corte IDH e do Comitê CEDAW. A perspectiva aqui adotada partiu da premissa de que, externamente, o Brasil possui responsabilidades perante a CEDAW e, internamente, o legislador é responsável por concretizar a Constituição. Essa responsabilidade interna é uma decorrência do Estado democrático de direito e aponta no sentido de que o legislador tributário está obrigado a considerar a norma que prescreve a igualdade de gênero no desenho do sistema tributário.

O estudo da CEDAW nos levou também a identificar o conceito de não-discriminação no direito internacional. Este conceito, que foi incorporado ao bloco de constitucionalidade brasileiro, permite traduzir as questões tradicionalmente enfrentadas pela literatura feminista para o léxico do direito positivo. Na CEDAW identificamos, ainda, três dimensões da igualdade: formal, substantiva e transformativa. Cada uma delas projeta-se no sistema constitucional tributário como uma norma autônoma, ainda que estejam relacionadas.

O procedimento que adotaremos para determinar o conteúdo do programa da norma da igualdade de gênero tributária consistiu em revisar a jurisprudência do STF sobre o artigo 150, II

e a literatura sobre a igualdade tributária. Nesta última identificamos o tratamento concedido aos critérios de comparação admitidos no direito tributário; um conceito de igualdade tributária formal e os rudimentos de uma noção de discriminação tributária; os conceitos de igualdade tributária substantiva e transformativa; e a discussão sobre o destinatário do princípio da igualdade. Após analisar a literatura acadêmica, nos debruçamos sobre relatórios de instituições internacionais que enfrentam a questão da igualdade de gênero tributária.

Percorrido este percurso, estamos prontos para esquematizar as obrigações que a igualdade de gênero impõe ao legislador tributário. Isto é, podemos passar à construção propriamente dita do significado da igualdade de gênero tributária formal, substantiva e transformativa.

8 A igualdade de gênero tributária: uma construção a partir da CEDAW

[...]

Todas as guerras do mundo são iguais.

Todas as fomes são iguais.

Todos os amores, iguais iguais iguais.

Iguais todos os rompimentos.

A morte é igualíssima.

Todas as criações da natureza são iguais.

Todas as ações, cruéis, piedosas ou indiferentes, são iguais.

Contudo, o homem não é igual a nenhum outro homem, bicho ou coisa.

Ninguém é igual a ninguém.

Todo ser humano é um estranho

ímpar.

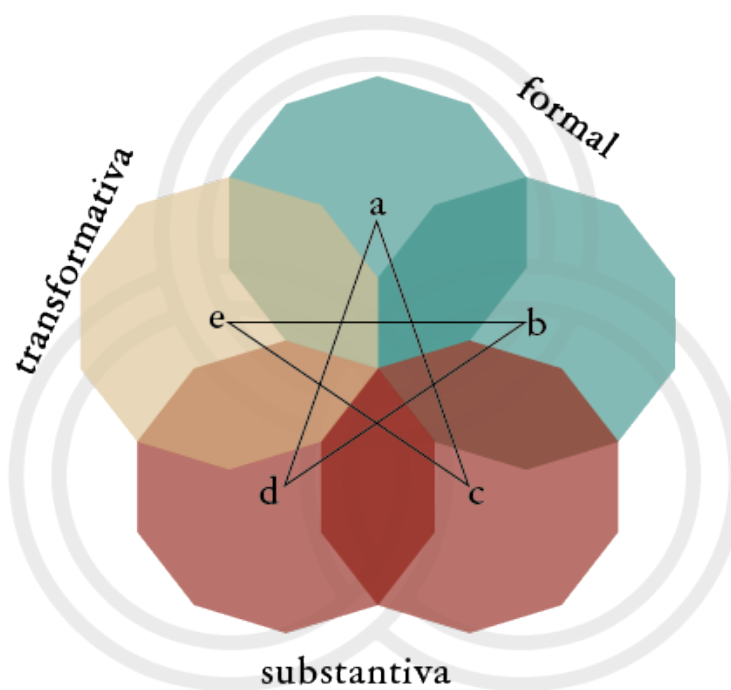
CARLOS DRUMMOND DE ANDRADE, Igual-Desigual.

Graças à análise jurisprudencial panorâmica e às observações sobre a literatura realizadas no capítulo anterior, podemos determinar o que cada uma das dimensões da igualdade de gênero previstas na CEDAW prescrevem ao legislador em matéria tributária. Nossa construção se apoiará no trabalho seminal de Derzi (2010s, p. 858–859), o qual consideramos como um suporte para desenvolvermos as três dimensões da igualdade de gênero tributária que serão analisadas neste capítulo. A autora identifica cinco dimensões da igualdade tributária:

- a) “[...] proibição de distinguir (universalmente) na aplicação da lei” (*segurança jurídica*);
- b) “[...] proibição de distinguir no teor da lei [...]” (*democracia*);
- c) “[...] dever de distinguir no conteúdo da lei [...]” (*capacidade econômica*);
- d) “[...] dever de considerar as grandes desigualdades econômico-materiais advindas dos fatos [...]” (*progressividade*); e
- e) “[...] possibilidade de derrogações parciais ou totais ao princípio da capacidade contributiva pelo acolhimento de outros valores constitucionais como critério de comparação [...]” (*progressividade, regressividade, isenções, benefícios fiscais*).

Conjugando o esquema acima com nossa construção, podemos afirmar que os itens *a* e *b* correspondem à igualdade tributária formal; os itens *c* e *d*, à igualdade tributária substantiva; e o item *e* à igualdade tributária transformativa. A partir deste modelo poderemos teorizar as obrigações do legislador em matéria tributária diante da CEDAW, não sem antes compreender o fundamento destas obrigações à luz da teoria adotada neste trabalho.

Figura 37-Dimensões da igualdade tributária



Fonte: Elaborado por Feital, a partir de Derzi (2010s, p. 858–859).

8.1 A responsabilidade do legislador à luz do Estado democrático de direito

A legitimidade da legislação tributária repousa sobre a sua capacidade de concretizar a Constituição. Por esta razão, a tarefa do direito tributário constitucional³⁸³ é orientar o legislador

³⁸³ Para uma definição, ver Baleeiro (2010, p. 71).

na elaboração de textos de norma que apontem no mesmo sentido das “[...] linhas de direcção à política [...]” (CANOTILHO, 2001, p. 152) que a Constituição oferece. Isto não significa que a criação desses textos pode ser “domada” pela teoria do direito. Mas a impossibilidade tampouco autoriza a academia a abdicar de sua participação crítica neste processo. Aí repousa inclusive a responsabilidade³⁸⁴ do jurista, sobre a qual já discorremos na primeira parte deste trabalho³⁸⁵.

A construção de normas constitucionais é um processo social (MÜLLER, 1996, p. 373) marcado por uma tensão incontornável (CATTONI DE OLIVEIRA; GOMES, 2011). Se essa tensão é discreta na atividade jurisprudencial, no Legislativo ela assume a sua exuberância. Na atividade legislativa vemos o ponto de contato entre direito e política com todas as suas nervuras (Cf. DERZI, 2009), ali está exposta a natureza política do direito que se mascara nos demais momentos. É aqui que identificamos o direito enquanto “[...] aposta política no sentido próprio de uma palavra que supõe jogadores prestes a se enfrentar por uma aposta prévia. [...] [pois] um texto jurídico é algo pelo qual nos mobilizamos ou contra o qual vamos nos insurgir” (RENARD; CAILLOSSE; DE BÉCHILLON, 2001, p. 47) Mas essa aposta “[...] não é um acto livre dentro da constituição; é um acto, positiva e negativamente determinado pela lei fundamental” (CANOTILHO, 2001, p. 244). Os direitos fundamentais e os direitos humanos impõem limites materiais ao legislador e balizam o seu “[...] poder de apreciação [...]” (MÜLLER, 1996, p. 89). Estes limites não são algo dado de antemão, uma coisa já fixada na Constituição. No paradigma aqui adotado, pós-giro linguístico, não se pode conceber o legislador como simples executor da Constituição, como se esta exaurisse o campo de escolha daquele (CANOTILHO, 2001, p. 63). Da perspectiva da interpretação da Constituição, o Legislativo encontra-se em posição similar ao Judiciário (MÜLLER, 1996, p. 47): deve concretizar as normas constitucionais a partir de seus dispositivos textuais (programa da norma), mas conjugando-os com a realidade (campo da norma). Ambos os Poderes exercem atividades produtivas (CANOTILHO, 2001, p. 59), ainda

³⁸⁴ O conceito de responsabilidade deve ser formulado à luz de sua relação com a estrutura social, como explica Young (2011): “Responsibility is always personal in that each must answer for himself or herself. However, the imperative to answer for oneself presumes a mediated structure of this self, that is, that I explain myself because I am already aware of myself as in relation to others, who call for a response from me. Thus answering qua responding to the other is even more originary than answering for myself. Relation to the other is prior, that is, to my self [...]”

³⁸⁵ Ver o Capítulo 2.

que sujeitas a requisitos funcionais distintos³⁸⁶. Uma nítida diferença entre Legislativo e Judiciário encontramos no exercício do poder constituinte originário, uma vez que, neste caso, o Legislativo não dispõe do suporte em um texto constitucional preexistente. O mesmo, é claro, não se verifica quando o Legislativo exerce o poder constituinte derivado. Outra diferença refere-se ao fato de que o Legislativo, ao contrário do Judiciário, encontra-se nas margens do sistema jurídico, de modo que a concretização legislativa, diferentemente da concretização judicial, sempre comporta “[...] um momento de iniciativa e impulso, no qual estão implícitas valorações político-constitucionais, conhecimentos de fato, juízos de prognose, considerações de resultados [...]” (CANOTILHO, 2001, p. 322), em suma tudo aquilo que se analisou quando tratamos da responsabilidade interna do legislador³⁸⁷. Por outro lado, a diferença entre Legislativo e Executivo é acentuada (à parte o problema das medidas provisórias), uma vez que o espaço de discricionariedade do Executivo é bem mais estreito do que aquele reservado ao legislador (CANOTILHO, 2001, p. 174). A diferença na amplitude da discricionariedade de cada um dos Poderes remete ao princípio da legalidade. De toda forma, o que deve ficar claro é que a concretização realizada pelo legislador é um processo que leva à “[...] ‘densificação’, ‘clarificação’ e ‘execução’ material das normas constitucionais pelas normas legais” (CANOTILHO, 2001, p. 322). Isto significa que o processo legislativo tem por finalidade a “[...] ‘criação’ de soluções materiais dentro do âmbito normativo das imposições constitucionais” (CANOTILHO, 2001, p. 322), dentro de uma “[...] instância de reconhecimento reflexivo de espaços públicos e privados abertos à interpretação [...]” (CATTONI DE OLIVEIRA, 2006, p. 117).

Os dispositivos constitucionais, sobretudo aqueles que estabelecem direitos fundamentais ou humanos, como é o caso da igualdade de gênero, são notadamente “saturados” (MÜLLER, 2013b) de significado, mas o Legislador que se sujeita a estes dispositivos move-se em um espaço amplo. O que garante a amplitude deste espaço é a separação de poderes e a legalidade, dois princípios cuja importância não pode ser exagerada no direito tributário brasileiro. É justamente a legalidade que estabelece uma ordem lexical entre os Poderes e chama primeiramente o Legislador a “[...] fazer evoluir o direito constitucional” (MÜLLER, 1996, p. 143). Esta evolução

³⁸⁶ Segundo Canotilho (2001, p. 323), a concretização feita pelo legislador é propriamente criadora e autônoma, ao passo que a concretização judicial ou administrativa é “[...] heteronomamente determinada em todos os aspectos fundamentais.”

³⁸⁷ Ver o tópico 7.1.2.2.

ou concretização da Constituição não se dá no vácuo, mas em um diálogo com os demais Poderes e sobretudo o Judiciário³⁸⁸. Recuperando Häberle (2003), identificamos no processo de concretização da Constituição um procedimento aberto³⁸⁹, do qual a sociedade civil participa ativamente, na medida em que experimenta a normatividade constitucional.

Dentre as instituições estatais envolvidas neste processo, a Constituição atribui ao Legislativo a mencionada prioridade³⁹⁰, porque este órgão, ao contrário, do Judiciário, deriva sua legitimidade diretamente do princípio democrático, entre nós expresso no artigo 1º da Constituição. Isto significa que a realização da Constituição repousa em um primeiro momento nas mãos do Legislativo, a quem cabe criar textos de norma e não apenas executar algo que estaria previamente determinado no texto Constitucional (CANOTILHO, 2001, p. 238). Se, porventura, os textos editados forem declarados inconstitucionais pelo Judiciário — o que, por força do mesmo princípio democrático, não se pode presumir — a um Legislativo responsivo cabe atualizar sua posição hermenêutica e formular novo texto de norma, adequando-o ao que decidira o Judiciário.

A compreensão da concretização constitucional como um processo dialógico entre Poderes e suas instituições não deve causar espanto no jurista dedicado ao estudo do direito tributário. Para ficar com apenas um exemplo, veja-se o caso do IPTU. Instado a se manifestar sobre leis que adotavam alíquotas progressivas para aquele imposto em razão do valor venal ou da localização e uso dos imóveis, o STF as declarou inconstitucionais, sob o argumento de que a Constituição proibiria a progressividade nos impostos reais³⁹¹ — aqueles que são indiferentes às

³⁸⁸ A relevância das posições do Judiciário acerca da interpretação de dispositivos normativos é o que justifica a atenção deste trabalho com a jurisprudência. Sobre o princípio da igualdade na tributação, ver o tópico 7.2.

³⁸⁹ A tese da sociedade aberta dos intérpretes da Constituição é assim sumarizada pelo seu autor: “[...] en los procesos de la interpretación constitucional están incluidos potencialmente todos los órganos del Estado, todos los poderes públicos, todos los ciudadanos y los grupos. ¡No hay un *numerus clausus* de intérpretes de la Constitución! Hasta ahora, la interpretación constitucional ha sido en exceso, de manera consciente y menos realiter, un asunto de una “sociedad cerrada”: la de los intérpretes constitucionales jurídicos y de quienes participan formalmente en el proceso constitucional, pero en la realidad es más un asunto de una sociedad abierta, es decir, la de todos los poderes públicos en tanto participen materialmente, porque la interpretación constitucional participa una y otra vez en la constitución de esta sociedad abierta y es constituida por ésta. Sus criterios serán tan abiertos como pluralista sea la sociedad.” (HÄBERLE, 2003, p. 150)

³⁹⁰ A este respeito, deve-se notar ainda a relação complexa entre Legislativo e Executivo na Constituição em vigor, o que coloca o Legislativo no centro do sistema presidencial brasileiro. Cf. Abranches (1988, 2018)

³⁹¹ Para um argumento teórico contra a aplicação da progressividade aos impostos reais, ver Einaudi (1949).

“[...] condições personalíssimas de cada contribuinte” (BALEIRO, 2015, p. 346) ³⁹². Constatado o posicionamento do Judiciário, o Legislativo, exercendo o poder constituinte derivado, alterou o texto constitucional, por meio da Emenda Constitucional n.º 29/2000, para prever literalmente a progressividade do imposto, o que, por sua vez, levou à publicação da Súmula 668 pelo STF. O caso leva a temperar a afirmação de que ao Judiciário caberia a palavra *final* sobre a interpretação constitucional.

Colocada em uma perspectiva institucional dinâmica, a palavra do Judiciário pode ser uma palavra final apenas em um sentido provisório, pois sujeita-se à alteração pelo Legislativo do dispositivo que suscitou o debate. Neste contexto, o próprio controle de constitucionalidade assume uma função política preventiva — além da função repressora de proteção das minorias —, a de provocar o Legislativo a considerar os direitos humanos e outros direitos e garantias fundamentais, sob pena de intervenção do Judiciário (CLÈVE; LORENZETTO, 2015). É à luz desta função política que apresentamos a jurisprudência do STF sobre igualdade tributária na seção seguinte. No contexto do processo legislativo, as posições do STF podem ser compreendidas como integrantes do programa da norma que o legislador deseja concretizar. O essencial é que a concretização leve em conta o campo da norma que, no caso da igualdade de gênero, é composta pela angustiante realidade referida no Capítulo 3. A prognose do legislador deve estar fundamentada em uma avaliação razoável desta realidade (CANOTILHO, 2001, p. 197; MENDES, 2000), representando uma tentativa de atualização (concretização, interpretação) da determinação constitucional de alterar o que esta realidade tem de injusto. Deste ângulo — que é um ângulo estritamente normativo — a responsabilidade institucional do legislador aponta para a conclusão de que se este não tem condições de “[...] antecipar a decisão de todas os casos futuros que devem ser imputados ao texto de norma que ele edita [...]” (MÜLLER, 1996, p. 179), por outro lado, seu trabalho é fundamental para a efetivação da igualdade entre homens e mulheres, pois o texto que ele elabora “[...] é um ponto de imputação para decisões concretas futuras [...]” (MÜLLER, 1996, p. 179).

Convém frisar, como visto no Capítulo 2, que o ponto de imputação referido é *o texto em si* e não uma presumida intenção que o constituinte tenha nele depositado. Como afirma Derzi

³⁹² Cf. RE 153771, rel. min. Carlos Velloso, Relator(a) p/ Acórdão: Moreira Alves, Tribunal Pleno, julgado em 20/11/1996.

(2010h, p. 49), parafraseando Baleeiro, “[...] não cabe ao intérprete psicoanalisar o legislador.” Em primeiro lugar, porque não seria apropriado atribuir a um texto que é resultado de um “[...] complexo de atos, qualitativa e funcionalmente heterogêneos e autônomos, praticados por sujeitos diversos [...]” (CANOTILHO, 2003, p. 871) uma vontade qualquer, como não é adequado compreender os textos como repositórios de sentido³⁹³. Em segundo lugar, e ainda mais essencial, porque esta busca pela vontade daquele que seria presumidamente o autor originário da norma jurídica, implica subjugar a Constituição a uma abstração que não é determinável empiricamente (FEITAL, 2021a; GUASTINI, 2017; WALDRON, 2000) e não pode ser o fundamento de autoridade da ordem jurídica. Do contrário seremos obrigados a concluir que “[...] a constituição não se situa sobre o legislador mas à sua disposição” (CANOTILHO, 2001, p. 63). Diferentemente, a autoria da Constituição repousa no *povo*, sua instância de legitimidade ética (BUTLER, 2015a, p. 156) e jurídica (MÜLLER, 2003, p. 56). Se o povo é, nos limites da ficção que funda o Estado democrático de direito, o autor da Constituição, o legislador é “[...] um local de actualização da linguagem constitucional [...]” (CANOTILHO, 2001, p. 427).

Quando colocado em perspectiva com uma concepção substantiva da igualdade, a legalidade manifesta-se como exigência de participação no processo de elaboração de textos de norma (CLÉRICO; RONCONI; ALDAO, 2013, p. 355). Nos limites deste trabalho, uma concepção substantiva da legalidade tributária — que tem sido interpretada apenas em sua dimensão forma, aquela que determina um processo específico para a criação ou aumento de tributos — comunica-se com o conceito de igualdade substantiva e exige a participação paritária de mulheres no Legislativo, ainda que apenas a participação não seja o suficiente (JABLONKA, 2021, p. 283). Trata-se de reinterpretar o clichê *nenhum tributo sem representação* (FREDMAN, 2019, p. 87) como exigência de participação de mulheres na “[...] luta política” (CALAMANDREI, 2013, p. 30) pela determinação das leis tributárias. Naturalmente, em um país em que as mulheres conquistaram plenamente o direito de votar há apenas 89 anos e os analfabetos há 55³⁹⁴, a realização deste direito dependerá de ações afirmativas. Como esclarece

³⁹³ Ver o Capítulo 2.

³⁹⁴ O voto garantido em 1932 pelo Código Eleitoral abarcava apenas mulheres casadas, que recebessem autorização do marido, ou às viúvas que tivessem renda própria. Foi apenas com a Emenda Constitucional nº 25 à Constituição de 1967 que o voto foi estendido aos analfabetos. Promulgada em 1985, a emenda permitiu que os analfabetos

Young (2000, p. 119), a inclusão torna mais complexo o processo decisório e aumenta a tensão que caracteriza a política. Uma democracia, no entanto, exige a inclusão, pois sem participação não há justiça social na acepção adotada neste trabalho.

O legislador tributário está obrigado a considerar a igualdade de gênero, materializando-a por meio da eliminação das desigualdades fáticas entre homens e mulheres. Esta obrigação ultrapassa as exigências da igualdade formal e supera o que a literatura majoritária e a jurisprudência do STF entendem como igualdade tributária. Por outro lado, o legislador não está inteiramente livre nesta tarefa, uma vez que a concretização da Constituição deve observar o programa da norma ou o seu “[...] espaço semântico (a ‘semanticidade’) constitucional” (CANOTILHO, 2001, p. 428). Isso nos convida a repensar a igualdade tributária a partir da igualdade de gênero à luz da CEDAW, no intuito de descortinar o espaço semântico disponível ao legislador.

8.2 A CEDAW como instrumento de vinculação material positiva da legislação tributária: as obrigações do legislador tributário em face da igualdade de gênero

O padrão de igualdade positivado pela CEDAW é multidimensional (FREDMAN, 2011). Assim como o PIDESC estabelece obrigações que os Estados-parte só podem adimplir ajustando o seu sistema fiscal, também a CEDAW exigirá um comprometimento tanto no que diz respeito às despesas públicas quanto à arrecadação de receitas³⁹⁵. Políticas fiscais interagem com os padrões sociais de discriminação, quer os seus elaboradores estejam conscientes disso quer não. Assim, uma política fiscal com efeitos desiguais elaborada em conformidade com balizadas teorias econômicas, ainda será uma política fiscal inapta a passar no teste da constitucionalidade e da convencionalidade estabelecido pelas normas adotadas no direito brasileiro. Os exemplos são inúmeros na literatura, mas para ficarmos com apenas um caso, basta pensar nas políticas de contração do Estado e redução dos serviços públicos. Uma política fiscal que elimine ou reduza a

votassem, mas não que se candidatassem. A norma foi reproduzida pela Constituição de 1988, que manteve os analfabetos inelegíveis.

³⁹⁵ “[...] there is no specific article in CEDAW that links ‘appropriate measures’ to resources, but it is inconceivable that the ‘appropriate measures’ to achieve substantive equality between women and men would have no implications for public finance.” (ELSON, 2006, p. 32)

prestação de um serviço que esteja relacionado ao cuidado, por exemplo, tem como efeito mediato deslocar o ônus com este cuidado para os ombros das mulheres. É esta a razão pela qual a economia feminista sempre esteve atenta à prestação de serviços públicos como fator determinante para o bem-estar das mulheres.

Toda a argumentação aqui desenvolvida leva à conclusão de que o legislador brasileiro não tem diante de si uma tela em branco onde possa desenhar um sistema tributário qualquer. Nenhum legislador dispõe desse privilégio, antes pelo contrário. Um sistema tributário, como qualquer outro subsistema jurídico, é uma estrutura sincrônica com raízes institucionais profundas, produto dinâmico de múltiplas decisões tomadas em diferentes legislaturas e, não raro, à sombra de mais de uma Constituição. Para compreender este aspecto institucional da tributação — que levou Stotsky (1996) a descrever o sistema tributário como uma tapeçaria³⁹⁶ — basta um lançar de olhos para o sistema tributário brasileiro e constataremos a *relativa* continuidade de estruturas e espécies herdadas de ordens constitucionais pretéritas e mesmo a questionável insistência do STF em interpretar tais estruturas hipostasiando a vontade de um legislador ou constituinte do passado (Cf. FEITAL, 2021a).

O vínculo da tributação com outras instituições e a falta de consenso em relação aos problemas que os tributos podem solucionar, torna a igualdade tributária de gênero um problema perverso, como vimos no Capítulo 2. Além das características do problema, os atributos do sistema tributário em si devem ser levados em conta, se desejarmos que nossas ambições estejam inseridas em um quadro realista³⁹⁷. Recordamos, ainda, a *humildade* metodológica proposta no Capítulo 2. Naturalmente, cabe aos estudiosos do tema apontar possíveis soluções³⁹⁸, além de criticar o direito injusto. Não obstante, as sugestões devem estar sempre amparadas por um arcabouço normativo compatível com a Constituição. Este arcabouço deve ser transparente para permitir a avaliação democrática de quaisquer propostas apresentadas, além de permitir situar o seu autor em relação aos seus compromissos ideológicos. A transparência nos permite ainda verificar a consistência destes compromissos com os valores e a ideologia constitucional.

³⁹⁶ A este respeito, ver o Capítulo 5.

³⁹⁷ A este respeito, a sociologia fiscal ainda incipiente no Brasil tem muito a contribuir. Cf. Tavares (2019).

³⁹⁸ Uma proposta recente pode ser vista em Piscitelli et al. (2020).

Quando elaboramos propostas de alteração de sistemas complexos, como é o sistema tributário, corremos também o risco do incrementalismo. Como sugere Mumford (2020, p. 151), é improvável que mudanças pontuais em um sistema tributário sejam o suficiente para torná-lo equitativo. No caso brasileiro, a desigualdade está entrelaçada em questões de raça e classe que vão além do problema do gênero. Este não pode ser compreendido como uma variável isolada, como argumentamos. Outro risco que não pode ser subestimado é o da importação acrítica da literatura estrangeira sobre o tema sem as devidas adequações ao contexto brasileiro. A ressalva aplica-se também à translação para o direito de conceitos oriundos da Economia³⁹⁹, a exemplo da expressão *viés de gênero*. O termo foi essencial, como visto no Capítulo 5, para o desenvolvimento dos primeiros trabalhos sobre tributação e gênero. Não há, porém, justificativas para a sua transposição para o direito hoje, uma vez que dispomos de conceitos jurídicos mais adequados e operacionais para lidar com o tipo de problema relativo à igualdade, conceitos estes que estão previstos no direito positivo. A transposição de conceitos ainda reflete, neste caso, uma indolência da teoria que tem dificuldades de mobilizar conceitos que estão fora dos limites disciplinares do direito tributário. Como uma alternativa jurídica às transposições, empregamos neste capítulo os princípios da não discriminação e igualdade nas três dimensões abarcadas pela CEDAW. A este propósito, não vislumbramos como um trabalho jurídico sobre igualdade de gênero na tributação poderia ignorar o tratado que introduz no direito constitucional brasileiro relevantes obrigações relativas à igualdade de gênero.

Como explica Müller (1996), a atividade do jurista não pode ser desempenhada no atual estágio histórico sem o recurso a outras disciplinas que lhe permitam conhecer a realidade. O mesmo vale para o legislador, intérprete privilegiado da Constituição. Aqui desponta a importância das ciências sociais, inclusive da Economia, como disciplinas instrumentais à concretização das normas. Se a transposição de conceitos não é recomendável, por outro lado, a ausência de dados concretos pode prejudicar o desenvolvimento de conclusões jurídicas e, no caso do legislador, pode levar a vícios na formulação das leis. A questão torna-se claríssima em matéria tributária, dada a natureza política da tributação e seus impactos na vida concreta das pessoas. Sem dados que possam corroborá-las, as conclusões de pesquisas jurídicas correm o risco de se

³⁹⁹ Um exemplo é a utilização dos termos igualdade *vertical* e *horizontal* que encontramos, dentre outros autores, em Nabais (2015, p. 153), e o uso do termo *equidade*, para cuja crítica remetemos ao tópico 7.1.1.

converter em petições de princípio, no melhor dos cenários, ou de fazer avançar mudanças discriminatórias, no pior.

O que desejamos ressaltar é que o cumprimento pelo legislador de obrigações mais imediatas em relação à igualdade tributária de gênero depende de um passo prévio: a criação de uma estrutura sensível ao gênero e adequada à reflexão e monitoramento das normas tributárias. Desta estrutura, espera-se a atenuação dos riscos mencionados. O primeiro passo é o fortalecimento e atualização permanente de estatísticas e indicadores de gênero (GROWN; BARNETT, 2004, p. 57). Especificamente em matéria tributária, um avanço considerável seria a previsão em lei da obrigatoriedade de se apresentar estimativas do impacto sobre homens e mulheres de proposições normativas tributárias, sobretudo aquelas que digam respeito a instituição ou aumento de tributos e aquelas que se destinem a conceder benefícios fiscais. Não ignoramos as dificuldades que permeiam a proposta. No Brasil, nem mesmo o controle de benefícios fiscais é exercido de forma transparente. É neste contexto que a transparência tributária assume o caráter de reivindicação de base de um direito tributário sensível ao gênero. Atualmente, não há no Brasil qualquer controle ou investigação institucional dos impactos de gênero de proposições normativas — sejam tributárias, sejam de qualquer outra natureza —, conquanto tenhamos órgãos extremamente capacitados para tanto no Poder Legislativo dos três níveis da Federação. A despeito de ser uma proposta quase utópica diante do cenário de degradação institucional e dos valores constitucionais por que passamos, sem este esforço estrutural, dificilmente o Brasil conseguirá realizar a igualdade substantiva prevista na CEDAW.

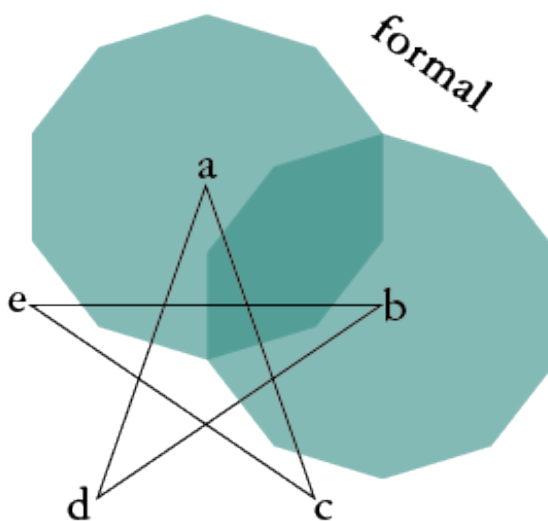
Sob este pano de fundo, passamos a discorrer sobre as obrigações relativas a cada uma das dimensões da igualdade de gênero em matéria tributária.

8.2.1 Tributação e igualdade de gênero formal: transparência e não discriminação

A igualdade formal tem duas dimensões que alcançam o legislador tributário, uma positiva e outra negativa. A primeira corresponde à proibição de criar leis tributárias que contenham discriminação formal de gênero e a última à obrigação de revisar o sistema tributário para identificar discriminações diretas e indiretas (GROWN; BARNETT, 2004, p. 57). Ambas

são obrigações imediatas, pois derivam do dever de não discriminar que é também imediato e incondicionado (OHCHR, 2017, p. 30; UN COMMISSION ON HUMAN RIGHTS, 1987). A igualdade formal possui também um vínculo com a transparência, valor que deve perpassar todo o sistema tributário.

Figura 38-Dimensões da igualdade tributária de gênero formal



Fonte: elaborado por Feital.

Isto significa que o legislador brasileiro está proibido de estabelecer, expressamente no texto da norma, tratamentos favorecidos para os homens ou prejudiciais a mulheres. Nesta acepção, não conhecemos dispositivo que viole a igualdade de gênero formal no direito tributário brasileiro, o que está de acordo com o que prevê a CEDAW. Veja-se que o revogado Decreto n.º 21.554/1932 previa que apenas o marido poderia deduzir do Imposto de Renda declarado em conjunto os gastos com os filhos menores. Esta hipótese histórica de discriminação direta não encontra equivalente no direito brasileiro contemporâneo.

Por outro lado, a obrigação de revisar o sistema tributário não é adimplida pelo país. Recorde-se que o dever de “avaliar periodicamente a funcionalidade” do sistema tributário brasileiro é uma obrigação do Senado Federal, prevista no artigo 52, XV da Constituição. O dispositivo foi incluído na Constituição pela Emenda Constitucional n.º 42/2003. Proposto pelo relator da PEC n.º 41/2003, o deputado Virgílio Guimarães, por sugestão de Derzi, que buscou

inspiração no *Conseil des Prélèvements Obligatoires*, órgão encarregado de “[...] apreciar a evolução e o impacto econômico, social e orçamentário do conjunto de tributos, bem como de formular recomendações sobre toda questão relativa aos tributos” (FRANÇA, 1994), nos termos do artigo L351-1 do Código das Jurisdições Financeiras da França.

Conforme parecer aprovado em 22 de agosto de 2003 por Comissão Especial da Câmara dos Deputados, buscava-se criar um Conselho Tributário na estrutura do Senado, o qual teria a atribuição de promover a referida avaliação do sistema tributário,

[...] não do ponto de vista burocrático do uso correto dos dinheiros públicos, que o Tribunal de Contas ou a Comissão de Fiscalização Financeira já examinam, mas muito mais amplamente, do ponto de vista da análise qualitativa da atuação delas como agentes do interesse público no aperfeiçoamento do sistema tributário nacional, na melhoria do atendimento, no barateamento de custos, no tratamento isonômico de pessoas, setores e situações, enfim, na eficácia da aplicação dos regimes contributivos (BRASIL, 2003).

Diante da abrangência do dispositivo aqui interpretado, pode-se concluir que a obrigação prevista no artigo 52, XV engloba a necessidade mais específica de revisar o sistema tributário em busca de discriminações de gênero. É uma interpretação plausível diante da literalidade do dispositivo que é aberto e perfeitamente compatível com o objetivo final de maximizar a transparência do sistema tributário. A norma equivale, então, a uma cláusula de substantivação do princípio do consentimento em relação à tributação. Neste sentido, não seria necessária a inclusão no direito nacional de um dispositivo específico, prevendo a obrigação de revisar os impactos de gênero da legislação tributária, pois esta já estaria abarcada pelo artigo citado. Basta lhe dar efetividade.

A insistência da literatura na necessidade de estudos capazes de aferir os impactos da tributação sobre as mulheres (GROWN; BARNETT, 2004, p. 57) não aponta apenas para uma questão metodológica essencial — afinal, sem dados não é possível sustentar proposições sólidas de alteração do sistema tributário —, mas remete também a uma questão fundamental para a democracia. Sem transparência na tributação não é possível garantir o efetivo controle social da tributação. Só a transparência garante que o sistema tributário não será discriminatório, possibilitando ainda “[...] religar a questão da observação das desigualdades àquela da transformação do Estado e da mobilização política” (PIKETTY, 2019, p. 770).

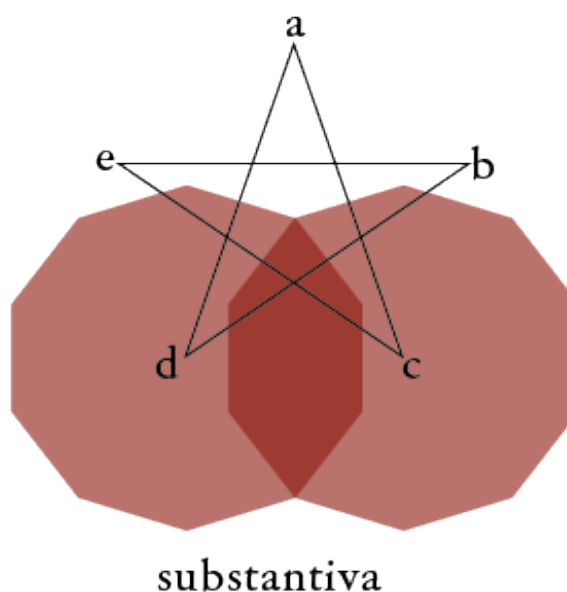
A preocupação da Constituição com a transparência está presente de forma mediata no princípio da legalidade, previsto no artigo 150, I. Trata-se de um dos princípios mais estudados pela literatura brasileira. Contudo, a relação entre legalidade e o consentimento à tributação, em uma acepção substantiva de cidadania política (Cf. FEITAL, 2021b) — que exige participação popular na construção da norma tributária — está por desenvolver entre nós. A relevância normativa da transparência encontra-se também na obrigação dos entes federados de esclarecer os consumidores acerca dos tributos incidentes sobre serviços e mercadorias, prevista no artigo 150, § 5º da Constituição (DERZI, 2013b). Neste sentido, pode-se afirmar que há no direito brasileiro uma vedação à complexidade desnecessária do sistema, o que se justifica pelos prejuízos que esta acarreta à democracia (MENÉNDEZ, 2001, p. 148). Em uma perspectiva sociológica, a transparência também contribui para estabelecer um senso de comunidade e coesão entre contribuintes. Pesquisas demonstram que os contribuintes são mais inclinados a pagar seus tributos quando notam que seus pares o fazem (ALGAN; CAHUC, 2007, p. 56).

Além da dimensão democrática — que veda a discriminação no conteúdo da lei e dirige-se ao legislador — a igualdade formal também possui uma dimensão atrelada à segurança jurídica que proíbe, como esclarece Derzi (2010j, p. 858), a criação de distinções na aplicação da lei. Trata-se de um comando dirigido prioritariamente aos órgãos de concretização da norma e que protege a confiança do contribuinte (DERZI, 2009), além de estabilizar o direito (ÁVILA, 2016). Dirigindo-se ao legislador, a igualdade formal lhe impõe um ônus argumentativo, qual seja o de justificar as razões que o levaram a adotar este ou aquele critério de comparação entre contribuintes (GRIBNAU, 2003, p. 18). Especificamente em relação à igualdade de gênero, a igualdade formal lhe atribui um dever de justificar a norma tributária em face dos seus impactos sobre homens e mulheres, ainda que a norma em questão seja *aparentemente* neutra, o que nos remete à igualdade de gênero substantiva.

8.2.2 Tributação e igualdade de gênero substantiva: capacidade econômica e progressividade

A igualdade de gênero substantiva no direito tributário desdobra-se no dever de concretizar a capacidade econômica e a progressividade. Ocupa-se, sobretudo, da discriminação indireta e exige considerar os elementos integrantes do campo da norma da igualdade tributária.

Figura 39-Dimensões da igualdade tributária de gênero substantiva



Fonte: elaborado por Feital.

No plano constitucional, os elementos do campo da norma remetem à desigualdade econômica entre homens e mulheres. No movimento opressivo que converte a diferença em desigualdade, encontramos o referencial empírico da norma de igualdade de gênero abrigada na Constituição. Portanto, para concretizar a igualdade de gênero, o legislador tributário deve considerar as discrepâncias econômicas entre homens e mulheres, sobretudo aquelas relacionadas ao emprego e ao trabalho reprodutivo. No contexto brasileiro, deve considerar também o fato de que para cada 100 homens pobres há 118,5 mulheres pobres (CEPAL, 2020), o que indica que a pobreza no Brasil tem um recorte de gênero determinado. Deve considerar, ainda, que o gênero não está isolada, mas conjuga-se com a raça e a classe para determinar padrões de desigualdade

específicos. Isto explica que, em relação a alguns indicadores econômicos importantes, como o rendimento médio habitual e a escolaridade, a situação de mulheres brancas seja melhor do que a de homens negros⁴⁰⁰. Ao mesmo tempo, os dados nos advertem contra propostas de alteração da legislação que visem a enfrentar o problema da desigualdade de gênero como se esse fosse um problema simples. Na realidade, a desigualdade no Brasil possui um viés predominante de raça e, no que diz respeito ao gênero, as mulheres negras estão em pior posição, o que justifica a focalização neste grupo para se pensar políticas públicas de combate à desigualdade. Recorde-se, como visto no Capítulo 3, que o rendimento médio habitual de mulheres brancas é aproximadamente 1,3 vezes maior do que de homens negros. Em relação à escolaridade, a proporção de mulheres brancas com ensino superior completo é 3,9 vezes maior do que a de homens negros. De maneira geral, podemos concluir que homens e mulheres brancos estão sobrerrepresentados no grupo dos mais ricos (BOTTEGA *et al.*, 2021, p. 05). Estes dados são relevantes para interpretar as normas estruturantes do sistema tributário, porque como afirma da Silva (1968, 2009, p. 78), este “[...] é parte de um sistema econômico-social concreto, e qualquer teoria de uma tributação justa que não leve em conta a totalidade do sistema social cai na abstração metafísica.”

Ao constataremos que (i) o sistema tributário brasileiro é regressivo e favorece a concentração de renda (GOBETTI; ORAIR, 2016, p. 28; MILÀ, 2018), pois tributa mais intensamente aqueles que dispõem de menor capacidade econômica e que (ii) as mulheres são sobrerrepresentadas entre os mais pobres, sendo especialmente afetadas as mulheres negras (PINHEIRO; REZENDE, 2020), concluímos que a concretização da igualdade substantiva exige uma alteração estrutural do sistema tributário. Como vimos no tópico 7.1.1.2, a igualdade substantiva de gênero corresponde a uma determinação de igualdade efetiva entre homens e mulheres, constatada por meio de indicadores empíricos. No que diz respeito ao sistema tributário brasileiro, a igualdade formal, uma igualdade nominal, que não discrimina no texto da norma entre homens e mulheres já foi alcançada — à exceção do dever de transparência —, falta, entretanto, concretizar a versão substantiva da igualdade e com isso realizar um cenário no qual as mulheres não recolham mais tributos proporcionalmente do que os homens.

⁴⁰⁰ Ver tópico 3.3.

Em um sistema jurídico marcado por uma constituição dirigente, o princípio da igualdade determina a “[...] eliminação das desigualdades fáticas” (CANOTILHO, 2001, p. 383). Medidas indiferentes ao gênero — como é o caso das políticas tributárias em geral no Brasil —, apesar de serem aparentemente neutras, pois não contêm dispositivos formalmente discriminatórios, tendem a produzir *efeitos* discriminatórios. Isto decorre do caráter estrutural da desigualdade de gênero. Dirigindo-se ao legislador tributário, a igualdade substantiva de gênero determina que ele considere as necessárias distinções no conteúdo da lei tributária para efetivar o princípio da capacidade contributiva (DERZI, 2010j, p. 858). O estado atual do sistema tributário brasileiro, um sistema discriminatório (FEITAL, 2021c), e a realidade socioeconômica do país tornam a regressividade um problema central para a igualdade de gênero.

Veja-se que, em relação à renda, apesar do Brasil estar à frente de outros países, por adotar a declaração individual como padrão, há questões que podem ser aperfeiçoadas no desenho do imposto. A primeira e menos controversa é a da progressividade das alíquotas. Em sua forma atual, o imposto contribui para a concentração de renda (GOBETTI; ORAIR, 2016; MILÀ, 2018) e funciona como um dispositivo de manutenção da pobreza no país (MAGALHÃES *et al.*, 2001). Isso é um paradoxo, uma vez que o imposto é em tese um dos melhores meios para realizar a igualdade substantiva (PIKETTY, 2019) por meio da redistribuição. O imposto está inserido, porém, em um sistema que contribui para o aumento da desigualdade estrutural (MEDEIROS; SOUZA, 2013) e que discrimina indiretamente mulheres negras (SALVADOR, 2016).

Além de ter uma base estreita, o imposto de renda brasileiro possui problemas estruturais que convergem para torná-lo incompatível com a igualdade substantiva de gênero. Além da pequena amplitude das alíquotas — atualmente, o imposto tem quatro alíquotas, 7,5%, 15%, 22,5% e 27,5%, distribuídas em cinco faixas de renda —, o valor base da alíquota mais alta em 2022 é de R\$ 4.664,68 mensais e a faixa de isenção compreende rendimentos de até R\$ 1.903,98 mensais. Como explicam Schiozer *et al.* (2021, p. 01), “[...] como o valor da faixa isenta de IRPF permaneceu relativamente constante enquanto o PIB *per capita* aumentava, um maior contingente da população passou a apresentar rendimentos tributáveis”, o que, somado à tendência de redução da alíquota superior experimentada desde 1990, demonstra a inadequação do Imposto sobre a Renda como instrumento redistributivo.

O Imposto sobre a Renda é subutilizado como ferramenta redistributiva no Brasil, o que destoa da experiência de outros países latino-americanos (FERNANDES; CAMPOLINA; SILVEIRA, 2019) e do cenário em países da OCDE, o que já foi reconhecido pelo próprio governo (BRASIL, 2020c). Além disso, a isenção de lucros e dividendos — considerando que nos estratos superiores “[...] a proporção de rendimentos do capital cresce em face do trabalho” (FERNANDES; CAMPOLINA; SILVEIRA, 2019, p. 40) — torna o imposto ainda mais incompatível com a igualdade substantiva, ao penalizar a renda derivada do trabalho, enquanto privilegia a renda do capital (GOBETTI, 2019). Se o imposto tem em geral progressividade baixa, ele se torna regressivo nos estratos superiores, faixas nas quais se concentram os rendimentos isentos (FERNANDES; CAMPOLINA; SILVEIRA, 2019; LAZZARI; LEAL, 2019).

Normativamente, a questão do tratamento privilegiado do capital é da maior importância à luz da obrigação de não discriminar. Como vimos, a classe, ou posição social, na terminologia da CADH, é uma categoria suspeita que deve ser interpretada em conjunto com o gênero, outra categoria suspeita, como demonstram as análises interseccionais do Comitê CEDAW e a jurisprudência da Corte IDH. O problema foi subestimado por Murphy e Nagel (2005, p. 225), que afirmam que “[...] a decisão de se dar à renda de investimentos e aos ganhos de capital um tratamento diferente do que é dado aos salários [...] só poderia ser baseada em efeitos econômicos de larga escala relacionados ao crescimento e à mobilidade do capital, e não na equidade intrínseca.” Realmente, não se trata de um problema de “equidade horizontal — terminologia que os autores tomam emprestado da Economia —, mas sim de uma questão de igualdade substantiva. Uma vez que os efeitos do tratamento preferencial têm um impacto negativo desproporcional sobre determinado grupo, a questão se torna um problema de igualdade muito mais do que um problema de eficiência (STEWART, 2005).

Na perspectiva adotada aqui, a questão de “[...] tomar-se a renda, o consumo ou a riqueza pré-tributárias como uma base moral e depois procurar formular um critério de justiça que diga o quanto de imposto cada indivíduo tem de pagar de acordo com sua posição nesta base” (MURPHY; NAGEL, 2005, p. 225) não é um problema jurídico. Fora da especulação filosófica o desenho de sistemas tributários encontra limites tangíveis em normas constitucionais — que são o produto de debates seculares (PIKETTY, 2021) — que determinam o que pode e quanto pode

ser tributado e mais: o que pode e o que não pode servir como critério para comparar contribuintes, um debate que, a despeito da tentativa dos autores de abandonar esta orientação, é “[...] construído em torno de uma lógica de direitos [...]” (PIKETTY, 2013, p. 766) e não de reivindicações morais. Para abordar a tributação, portanto, é preciso estar disposto a falar direito (*parler droit*), para evocar a imagem de Ewald (1987). Consequentemente, algumas opções tributárias serão incompatíveis com a igualdade, questão que não diz respeito à eficiência, mas à justiça social.

Ainda em relação à tributação da renda, seguindo a orientação de Butler (2020, p. 46), segundo a qual a individuação nunca está acabada, pode-se repensar em um nível teórico mais profundo a tendência individualista que perpassa a análise deste tributo, em favor de uma configuração sensível à interdependência. Segundo Nelson (1996, p. 97–98), o debate acerca da tributação da renda sob a perspectiva do gênero é prejudicado por duas premissas equivocadas:

- a) a ideia de que o lar seria uma unidade; ou
- b) a ênfase no indivíduo como unidade.

Ambas exemplificam o que a autora denomina de *engolfamento* (*engulfment*): a tendência da Economia de abstrair a multiplicidade de relações intersubjetivas presentes na vida de uma pessoa para apresentá-la como um agente econômico independente (NELSON, 1996, p. 99). O engolfamento é, assim, o oposto conceitual da interdependência. Como qualquer mecanismo de simplificação, ele permite não apenas à economia, mas às ciências sociais de maneira geral, criar modelos teóricos que, de outro modo, se tornariam muito complexos. Também como qualquer mecanismo de simplificação, seu emprego deve ser moderado e cauteloso para que a teoria não acabe por se distanciar excessivamente da realidade. Entre os dois extremos — conceber as pessoas como indivíduos isolados ou concebê-las como uma massa amorfa desprovida de individualidade — a autora propõe compreender os agentes econômicos como indivíduos *em relação uns com os outros* (NELSON, 1996, p. 99). Naturalmente, esta concepção é incompatível com o paradigma liberal, analisado no Capítulo 4, que é presumido no desenho de políticas tributárias e sintetizado por Knauer (1998, p. 232):

O contribuinte modelo é um sujeito liberal racional; um ator imbuído de considerável latitude de escolha e autonomia. O contribuinte geralmente não tem identidade articulada, mas é claro que isso significa que o contribuinte é branco, homem, heterossexual e se casa pelo menos uma vez. Este contribuinte existe em um mercado competitivo onde, como ator racional, ele procura maximizar o lucro e o ganho. As decisões que são condicionadas pelo motivo do lucro geralmente recebem tratamento fiscal preferencial àqueles que são considerados de natureza pessoal.

Pelo contrário, ao reconhecer a interdependência, as políticas fiscais devem reconhecer que a existência de um lar independe da existência de um vínculo formal de casamento (ou união estável) entre duas pessoas (NELSON, 1996). Neste mesmo sentido, parecem apontar Murphy e Nagel (2005, p. 232), quando os autores afirmam que não existe justificativa moral para “[...] que o código tributário simplesmente ignore todos os relacionamentos interpessoais que não o casamento.” Assim, pode-se pensar em uma política tributária orientada para a criação de uma progressividade efetiva (PUCKETT, 2010), respeitando o fato de que o casamento é apenas uma dentre as várias opções de conformação familiar contemporâneas (KAHNG, 2010). Uma política assim desenhada seria capaz de auxiliar as pessoas que exercem o papel de provedores e cuidadores no seio da família, capturando sua capacidade econômica, independente de seu estado civil (MCCLUSKEY, 2012) e considerando vínculos afetivos e familiares que se estendem para além do núcleo familiar tradicional (INFANTI, 2010).

Compreender os agentes econômicos como agentes interdependentes geraria três consequências para a elaboração de políticas fiscais (NELSON, 1996, p. 99–100):

- a) desconstruiria a ideia de papéis de gênero inatos e diferentes em homens e mulheres e especialmente “[...] a ideia de que a criação dos filhos é uma preocupação exclusivamente feminina [...]”;
- b) colocaria em questão a ideia de que aquilo que é produzido no lar não possui interesse econômico; e
- c) permitiria a crítica sistemática das manifestações de engolfamento na literatura.

Para a autora, quando a legislação prevê deduções relacionadas à criação dos filhos, gastos com dependentes e outras normas similares, não se pode falar a rigor que o indivíduo seria a unidade tributária, pois questões atinentes à vida familiar estão sendo consideradas para aferição

da renda tributável (NELSON, 1996, p. 107). É o que acontece no Brasil que adota um sistema misto, como a maioria dos países. Neste contexto, é de se notar a ausência e a desconstrução de políticas familiares no Brasil recente. O atual governo, apesar de invocar como um lema a defesa da *família* — espantalho que serve apenas para reforçar discursivamente a exclusão de homossexuais e famílias não tradicionais — pouco produziu em termos de políticas públicas nesta matéria. O que se nota é uma defesa da *família simbólica*⁴⁰¹ em detrimento das famílias reais, o que é uma violência por si só e corresponde a uma inclinação autoritária incompatível com a Constituição de 1988.

Neste aspecto, é importante considerar o princípio da proteção da família e os efeitos reflexos de medidas *em princípio* alinhadas com a igualdade tributária. Para compreender o caráter sistêmico da questão podemos analisar o debate sobre a tributação da pensão alimentícia. A matéria é objeto da ADI n.º 5.422 em trâmite no Supremo Tribunal Federal. Ajuizada pelo Instituto Brasileiro de Direito de Família (IBDFAM), a ação assenta-se na premissa de que a pensão alimentícia corresponde a uma “[...] verba destinada à sobrevivência [...]”⁴⁰² que, não possuindo natureza de renda ou de proventos, não está compreendida no fato gerador do Imposto sobre a Renda. Segundo a entidade, o tratamento dispensado pela legislação tributária à pensão alimentícia violaria o direito à vida, a justiça social, o direito ao planejamento familiar e a dignidade da criança e do adolescente. Assim, a incidência do imposto sobre a pensão reduziria o montante à disposição do alimentando, contrariando o próprio objetivo do pagamento de alimentos. Além disso, se estaria diante de uma hipótese de dupla tributação, pois

sendo o fato gerador do imposto de renda o aumento no patrimônio do contribuinte, nada justifica a tributação da pensão alimentícia, cuja renda já foi devidamente tributada quando ingressou no acervo do devedor dos alimentos, quando de fato estes recursos estão sendo duplamente tributados em sequela da separação oficial dos cônjuges ou conviventes, e tudo porque a mulher e os filhos foram residir em espaço físico diverso do alimentante, não obstante todos, mulher e filhos sempre fossem financeiramente

⁴⁰¹ Butler (2009, p. 119) emprega a expressão quando analisa a rejeição dos políticos franceses à legalização da maternidade/paternidade LGBTQ+. Diametralmente, Derzi (2021, p. 411) explica que “a proteção da família não é opressão da mulher, nem das uniões estáveis ou homoafetiva como parece supor uma política oficial, desencadeada por relatos da Bíblia (mal interpretados) de mais de quatro mil anos atrás e advindos de sociedades escravocratas e excludentes.”

⁴⁰² ADI 5.422, *petição inicial*.

dependentes do varão provedor e sempre tivessem vivido e dependido da única renda percebida pelo provedor⁴⁰³.

A ação foi conhecida em parte pelo Ministro Dias Toffoli que julgou procedente o pedido formulado, de modo a dar interpretação conforme à Constituição ao artigo 3º, § 1º, da Lei nº 7.713/88, aos artigos 4º e 46 do Anexo do Decreto nº 9.580/18 e aos artigos 3º, caput e § 1º; e 4º do Decreto-lei nº 1.301/73, para afastar a incidência do imposto de renda sobre valores decorrentes do direito de família percebidos pelos alimentados a título de alimentos ou de pensões alimentícias. O Ministro Roberto Barroso, acompanhou o voto do relator e sugeriu a seguinte tese: “É inconstitucional a incidência de imposto de renda sobre os alimentos ou pensões alimentícias quando fundados no direito de família.” Na data de redação deste trabalho, o julgamento encontrava-se suspenso em virtude de pedido de vista do Ministro Alexandre de Moraes.

Em relatório produzido pelo grupo *Tributação e Gênero*, defende-se a isenção da pensão alimentícia “[...] na declaração de ajuste anual do responsável não alimentante, até o montante mensal de isenção do imposto de renda, mantendo-se a possibilidade de dedução das despesas com dependentes até o limite legal” (PISCITELLI *et al.*, 2020, p. 23). Argumentam as autoras do relatório que a legislação penaliza as mulheres que são, na maioria dos casos, aquelas que gerenciam a pensão de filhos menores. Isto se dá, porque se o alimentante sempre pode deduzir a pensão da sua base tributável, o não alimentante, de outro lado, tem duas alternativas legais:

- a) declarar a pensão em separado, em nome do alimentando⁴⁰⁴; ou
- b) incluir a pensão em sua própria declaração de ajuste.

No primeiro caso, o não alimentante não poderá se valer da dedução de gastos com dependentes e “[...] terá que promover, com seus próprios recursos, pagamento de imposto de renda sobre uma verba destinada a custear despesas da criança [...]” (PISCITELLI *et al.*, 2020, p. 23). No segundo caso, pode valer-se da dedução de gastos com dependentes, mas a pensão

⁴⁰³ ADI 5.422, *petição inicial*.

⁴⁰⁴ A capacidade tributária, isto é, a possibilidade de ser compelido a pagar tributos independe da capacidade civil, nos termos do artigo 126, I do Código Tributário.

agregará à base tributável do não alimentante um valor que “[...] não é, nem de longe, compensado pelo limite anual de dedução de dependentes” (PISCITELLI *et al.*, 2020, p. 23).

O argumento do IBDFAM, por outro lado, ao afirmar que a renda já teria sido tributada no alimentante assemelha-se a um argumento entrevisto nas discussões sobre tributação de lucros e dividendos, segundo o qual estes não poderiam ser tributados na pessoa física, pois já teriam se sujeitado ao imposto na pessoa jurídica. Lá como aqui, o argumento é questionável. Se no caso dos lucros e dividendos não se pode falar em *bis in idem*, porque os fatos jurídicos tributados são diferentes — o lucro real da empresa pagadora de um lado e a renda da pessoa física recebedora de outro —, o mesmo se aplica à discussão sobre a tributação da pensão alimentícia. O recebimento de salário, dividendos ou qualquer rendimento do trabalho ou do capital pelo alimentante não se confunde com o recebimento de pensão por parte do alimentando. São fatos jurídicos diferentes. Além disso, a argumentação parece ignorar que o alimentante pode deduzir o valor pago em sua declaração anual⁴⁰⁵. Os argumentos sobre a destinação das verbas pagas a título de alimentos, parecem harmonizar-se com o princípio da capacidade econômica, uma vez que este determina que a tributação preserve o mínimo existencial (COSTA, 2012; DERZI, 2010g, p. 1092; MOSCHETTI, 1973, p. 68). Não obstante, a ressonância é superficial e o mesmo argumento levaria à conclusão — em tudo correta — de que o Imposto sobre a Renda deve possuir uma faixa de isenção adequada à capacidade econômica. A questão se resolveria, então, pela alteração da legislação do imposto para ampliar a faixa de isenção ou pela atualização das suas faixas, que foram corrigidas pela inflação pela última vez em 2015.

Não se trata aqui de uma questão sobre a natureza jurídica da pensão alimentícia, mas sobre o seu recebimento caracterizar manifestação de capacidade econômica ou não. Tampouco é correto afirmar que a pensão alimentícia em qualquer caso equivale ao mínimo existencial, como parece sugerir o IBDFAM. A obrigação alimentícia é uma obrigação recíproca entre ascendentes e descendentes, nos termos do artigo 1.696 do Código Civil, devida quando quem a pleiteia não dispõe dos meios suficientes para manter-se, como prevê o artigo 1.695 do mesmo Código. Nos termos do artigo 1.694 do Código Civil, os alimentos serão fixados em montante compatível com a condição social dos envolvidos. Além disso, a legislação civil determina que os alimentos serão

⁴⁰⁵ O que é estranho, porque adiante o fato do alimentante poder deduzir a pensão é invocado para argumentar sobre a injustiça do sistema ao tributar apenas o alimentando que seria “a parte mais fraca” nesta relação.

equivalentes ao mínimo necessário à subsistência apenas em caso excepcional. Assim, é razoável presumir que as pensões variarão conforme a situação econômica do alimentante e, tal como o salário, destinam-se em parte à subsistência daquele que aufera a verba, em parte ao seu lazer que é ademais constitucionalmente garantido. Se não há dúvida alguma de que a tributação do mínimo existencial contraria a capacidade econômica e é confiscatória — na terminologia da literatura tributária — e contraria o direito à vida, na trilha da jurisprudência do direito internacional citada neste trabalho, por outro lado, é preciso reconhecer que algumas pensões representarão fortes indícios de capacidade econômica. Novamente, a questão, na perspectiva do pedido formulado pelo IBDFAM, resolve-se nos limites do ajuste do imposto à capacidade econômica, tornando-o progressivo, em nada conduzindo à conclusão de ser necessário isentar os alimentos.

Os argumentos desenvolvidos pelo grupo *Tributação e Gênero*, nos parecem mais sólidos. Verifica-se, de fato, na disciplina legal da matéria uma discriminação de gênero — sequer vislumbrada pelo IBDFAM —, uma vez que os efeitos da norma, *em tese*, têm um impacto negativo sobre as mulheres. Ao permitir que o alimentante deduza as prestações, a legislação cria uma distinção entre alimentante e não alimentante que prejudica este último. Além do impacto econômico, a legislação parece penalizar o contribuinte que já é sobrecarregado pelo trabalho reprodutivo, normalmente, a mãe não alimentante. Contudo, a solução almejada pelo STF, ao preservar o direito à dedução do alimentante, cria uma tensão com o princípio da proteção da família. Na acepção compreendida neste trabalho, o princípio veda que a lei tributária prejudique os casados em relação aos não casados (DERZI, 2018c, p. 420–421). Considerando que, nos termos do artigo 72 do Decreto n.º 9.580/2018 (Regulamento do Imposto de Renda), o alimentante pode deduzir da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto a totalidade da pensão paga, caso os alimentos também não sejam tributados pelo próprio alimentando (em declaração própria) ou pelo responsável não alimentante (em sua declaração), *como seria o caso na hipótese de aprovação da tese sugerida pelo Ministro Barroso*, a tributação de casais divorciados contará com uma isenção inexistente para os casados. Ao passo que os divorciados terão ao seu dispor uma receita isenta — cujo montante pode equivaler a uma fração do salário mínimo ou chegar a dezenas de milhares de reais, a depender da situação econômica do alimentante —, os

casados que tenham filhos deverão se contentar com as deduções previstas em lei⁴⁰⁶. Daí, talvez, a previsão na proposta do grupo *Tributação e Gênero* de que a isenção se limite ao “[...] montante mensal de isenção do imposto [...]” (PISCITELLI *et al.*, 2020, p. 23).

A proposta do grupo *Tributação e Gênero*, conquanto bem mais razoável do que a tese sugerida no bojo da ADI n.º 5.422, pode ter repercussões preocupantes. Na perspectiva de gênero — além dos benefícios alcançarem apenas os estratos econômicos superiores —, a proposta criaria uma diferença entre mulheres divorciadas e mães solteiras, em prejuízo destas últimas. Isto também é um problema à luz do princípio da proteção da família, pois se estaria penalizando as famílias unipessoais. Pode-se pensar, ainda, nos alimentantes que recebam receitas isentas como os lucros e dividendos. Considerando que nem mesmo a sua renda pessoal seria tributada, verifica-se um incremento da desigualdade substantiva aqui analisada. Novamente, a solução parece apontar em outra direção. Neste caso, realmente parece que “o sistema tributário deve parar de olhar para o quarto das pessoas” (MCMAHON, STEPHANIE, 2011, p. 757) e focar no problema fundamental da progressividade.

Os modelos de tributação da renda analisados no Capítulo 5 apresentam três tratamentos tributários diferentes para as pensões alimentícias. Considerando as questões estruturais mais genéricas vistas no tópico 5.1 nenhum destes sistemas aproxima-se do brasileiro, mas pode-se afirmar que, caso a tese sugerida na ADI n.º 5.422 seja adotada pelo Supremo Tribunal Federal, a tributação da renda no Brasil estaria convergindo com o sistema estadunidense — provável inspiração do pleito — conquanto no Brasil, o estado civil do contribuinte seja praticamente irrelevante para fins de determinação da progressividade do imposto.

Nos Estados Unidos, o sistema tributário é indiferente às pensões alimentícias. Na terminologia do *Internal Revenue Service*, trata-se de um evento tributário neutro (*tax-neutral event*), de modo que não afeta a tributação de nenhuma maneira, nem para reduzir nem para agravá-la (ESTADOS UNIDOS DA AMÉRICA, 2016). O seu pagamento não é dedutível da renda do alimentante, tampouco é tributável na renda do responsável não alimentante, nos termos

⁴⁰⁶ Em 2022, a totalidade dos valores gastos com saúde, nos termos do 8º, II, a, da Lei nº 9.250/95, o máximo de R\$ 3.561,50, a título de despesas com educação, nos termos do 8º, II, b, da mesma lei e o valor de R\$ 2.275,08, a título de gastos com dependentes, nos termos do 8º, II, c, da referida lei.

da seção 61(a) do *Internal Revenue Code*. Aquele que possui a guarda do filho pode incluí-lo como dependente na sua declaração de renda e, com isso, deduzir os gastos que tenha com o seu cuidado, o que se sujeita a regras específicas. Como analisado no tópico 5.1.1, o sistema de tributação da renda dos Estados Unidos contém quatro modalidades de declaração diferentes, às quais são atribuídas faixas de renda distintas, conforme o estado civil do declarante. O intuito da medida é calibrar a progressividade do imposto em função da condição social do contribuinte que é presumida a partir do estado civil. Assim, as pessoas casadas que declarem o imposto separadamente sujeitam-se à maior progressividade, a qual é paulatinamente reduzida para solteiros⁴⁰⁷, arrimo de família e casados declarando conjuntamente. Uma pessoa divorciada será tributada como solteiro ou como arrimo de família. Neste último caso, em síntese, se tiver assumido mais da metade das despesas do lar durante o ano e se viver com um dependente nos termos legais, o qual pode ser o próprio filho (ESTADOS UNIDOS DA AMÉRICA, 2020).

Na Alemanha, onde vigora um sistema de *splitting* conjugal, a situação é diferente, tendo em vista os benefícios sociais atribuídos a crianças. Nos termos do § 33a EStG, o alimentante pode deduzir a pensão em sua declaração a título de despesas extraordinárias (ALEMANHA, 1934), quer more com o alimentando quer não, sendo o valor dedutível sujeito a um teto atualizado anualmente. Contudo, a dedução da pensão só é possível se a criança dependente não fizer jus ao *Kindergeld* (subsídio parental) e ao *Kinderfreibetrag* (dedução tributária), reservada a possibilidade de se deduzir os gastos com os filhos como despesas extraordinárias, nos termos do §62, EstG (ALEMANHA, 1934). Nos termos da legislação social alemã (ALEMANHA, 2005), o *Kindergeld* corresponde a um valor mensal pago a um dos pais de pessoas de até 18 anos. O período é estendido até os 21 anos, caso o filho esteja registrado na agência de emprego como um postulante, e até os 25 anos se o filho for pessoa com deficiência incapaz de se sustentar ou estiver cursando ensino superior ou técnico. Excepcionalmente, a administração tributária atribuirá ao contribuinte o *Kinderfreibetrag* — um crédito tributário a ser contabilizado no imposto de renda na forma de uma dedução — no lugar do *Kindergeld*, quando verificar de ofício que a dedução é mais favorável ao contribuinte. Isso ocorrerá naqueles casos em que o contribuinte tenha renda elevada e, conseqüentemente, sujeite-se ao pagamento de valores

⁴⁰⁷ Para uma crítica ao fato do sistema tributário estadunidense preterir pessoas solteiras, ver Kahng (2010).

consideráveis do imposto. Nessa hipótese, o contribuinte sofrerá a dedução do crédito respectivo e o *Kindergeld* recebido ao longo do ano será incluído na base do imposto de renda. Os benefícios são mutuamente exclusivos, mas como o *Kindergeld* possui bases quase universais e é mais vantajoso para a maior parte da população, na prática o direito à dedução da pensão é severamente limitado, aplicando-se apenas aos raros casos de filhos maiores de 25 anos que recebam alimentos dos pais. Despesas com saúde e educação também podem ser deduzidas, mas sujeitam-se a limites e condições especiais previstas na legislação tributária.

O tratamento concedido pela França às pensões alimentícias é similar ao brasileiro: a pensão é deduzida da renda do alimentante e tributada na declaração do responsável não alimentante. Naquele país, o alimentante pode deduzir a integralidade da pensão paga aos filhos menores⁴⁰⁸, caso seja fixada em dinheiro, desde que o alimentante não tenha a guarda do alimentando. Na hipótese de guarda compartilhada (*garde alternée*) — que é a regra —, a dedução é proibida, uma vez que o alimentando será contabilizado no quociente familiar do alimentante⁴⁰⁹, nos termos do artigo 156, II, 2º do Código Geral de Impostos (FRANÇA, 1950). De outro lado, o responsável não alimentante tem direito à dedução de 10% do total de pensões recebidas no lar. O abatimento não pode ser inferior a 400 euros por alimentando, nem ultrapassar 3.912 euros por lar (FRANÇA, 1950). A legislação autoriza também a dedução de gastos com a educação dos filhos que estejam cursando os estudos secundários ou superiores, em instituições públicas ou privadas, em montantes fixos de 61 euros para ensino fundamental (*collège*), 153 euros para ensino médio (*lycée*) e 183 euros para ensino superior (FRANÇA, 1950). Os valores caem pela metade se a guarda do filho for compartilhada.

A experiência estrangeira nos leva a refletir se a convergência com o direito estadunidense é o melhor caminho.

Também na tributação do consumo brasileira encontramos graves problemas na perspectiva da igualdade de gênero, tanto porque esta possui déficits intrínsecos de igualdade quanto porque o consumo é a base tributária predominante no sistema brasileiro. Isto torna a tributação indireta um problema prioritário em relação à igualdade de gênero. A discussão sobre a tributação do consumo está no centro da discussão sobre regressividade tributária, vez que é a sua

⁴⁰⁸ Também podem ser abatidas despesas com filhos maiores, dentro e fora do lar, em condições especiais.

⁴⁰⁹ Ver tópico 5.1.3.

preponderância que a causa. A este respeito, um debate importante é o da isenção de produtos cujo padrão de consumo aponte a predominância de mulheres, a exemplo dos absorventes menstruais e demais produtos relacionados ao cuidado pessoal e dos filhos. No contexto brasileiro, como o de qualquer outro país em desenvolvimento, outro exemplo são os produtos da cesta básica.

A tributação do consumo é um problema holístico. É no impacto geral do sistema e não apenas na fisiologia de um tributo como o IVA que serão encontrados os elementos relevantes para determinar a sua equidade (BIRD; GENDRON, 2007, p. 71; EBRILL *et al.*, 2001, p. 105; MURPHY; NAGEL, 2002). Não há nada de necessário e inevitável na legislação de qualquer imposto e o próprio IVA é, em tese, dispensável (PIKETTY, 2013, p. 770). *Qual seria, afinal, a vantagem de um IVA perfeitamente neutro e eficiente em um sistema tributário cujos resultados são, em geral, injustos?* Por isso, além do aspecto teórico, a questão deve ser encarada também à luz de uma dimensão sistêmica (EBRILL *et al.*, 2001, p. 80; MIRRLEES; ADAM, 2011, p. 41).

Em tese, os déficits de isonomia do IVA poderiam ser corrigidos por outros mecanismos tributários (aumento da progressividade de tributos diretos, por exemplo) ou financeiros (programas de renda universal ou de devolução de tributos, por exemplo). A literatura aponta, diversamente, que a adoção ou reforma do IVA leva frequentemente ao contrário: à redução dos tributos diretos (JAMES, 2015, p. 97). Ou seja, “[...] enquanto a imposição regressiva é um dado, o gasto progressivo é menos certo e contundente” (ENRÍQUEZ, 2008, p. 27), o que pragmaticamente enfraquece a defesa teórica de que o IVA não é em si um mal. Em fim de contas, a solução do problema passa pela ponderação de custos e benefícios (EBRILL *et al.*, 2001, p. 80): *o padrão de gastos do Estado permite afirmar que há mecanismos de compensação da regressividade em curso? O imposto sobre a renda é progressivo?* “O perigo é que, referindo-se genericamente ao potencial superior de outros instrumentos [...]”, explica Ebrill (2001, p. 106), “[...] pode-se facilmente ignorar as restrições enfrentadas para o uso destes instrumentos e assim deixar de confrontar as questões distributivas reais.”

No Brasil, a literatura sempre associou a seletividade das alíquotas do ICMS à capacidade contributiva e à isonomia (Cf. BALEEIRO, 2010, p. 728–729). As evidências apontam que, na prática, o mecanismo é utilizado apenas com finalidades arrecadatórias (FEITAL, 2021b; GODOI, 2017), o que ficaria explícito, segundo Gobetti e Orair (2019, p. 54)

“[...] quando verificamos que as maiores alíquotas são aplicadas para combustíveis, energia elétrica e comunicações, com impacto considerável sobre a cesta de consumo dos mais pobres [...]” Esta é uma tendência internacional. Segundo Bird e Gendron (2007, p. 127), a maioria das desonerações adotadas mundo afora não pode ser racionalmente justificada e, a despeito do que recomendam os especialistas, não há no horizonte qualquer tendência de eliminação de desonerações e tratamentos favorecidos. Pelo contrário, a pandemia serviu para aumentar a quantidade de desonerações praticadas pelos países, agora com o propósito de recuperar a economia (OECD, 2020).

Diante dos malefícios sistêmicos provocados pela isenção, na hipótese de o sistema tributário vir a ser reformado, no sentido de se implantar um IVA — como pretendem as Propostas de Emenda Constitucional n.ºs 45/2019 e 110/2019 — parece pouco adequado prever uma alíquota reduzida para absorventes ou quaisquer outros produtos com recorte de gênero. A orientação nestes projetos é maximizar a neutralidade do imposto, em linha com a inclinação consagrada por Mirrlees (2011, p. 40–41), segundo a qual a quebra da neutralidade na tributação do consumo deve ser a exceção. Não obstante, a decisão deve ser tomada à luz do cenário empírico. Este pode justificar a quebra da neutralidade, em situações em que outros valores se tornem preponderantes⁴¹⁰. Havendo quebra da neutralidade para contemplar produtos essenciais — como já é o caso da PEC 110/2019 —, absorventes devem ser tratados como produtos desta natureza e, assim, receber desoneração equivalente. Havendo quebra da neutralidade para contemplar outros produtos não essenciais — como é o caso da legislação do ICMS em vigor no Brasil, em *todos* os Estados — torna-se crucial corrigir esses desvios da neutralidade, mas isto não justifica bloquear a discussão sobre a tributação de produtos cujo consumo esteja relacionado a padrões diferenciais. Neste contexto, nos parece que quanto maior for a tolerância do sistema às quebras da neutralidade, tanto mais se justifica a desoneração dos absorventes. Diante de uma legislação tributária caótica, na qual as alíquotas são diferenciadas sem qualquer relação com a essencialidade das mercadorias⁴¹¹, não há nada que justifique a inexistência de tratamento tributário favorecido para produtos de higiene menstrual. A tributação destas mercadorias com as

⁴¹⁰ Discussão recente no contexto europeu é a possibilidade de se utilizar o IVA como instrumento para estimular o uso de matrizes energéticas sustentáveis. A esse respeito, veja-se Herbain (2020).

⁴¹¹ Não se trata de um fenômeno exclusivamente brasileiro, como se pode concluir da leitura de Cremer, Lozachmeur e Roeder (2019) que comentam o cenário do Reino Unido.

mesmas alíquotas aplicáveis a produtos supérfluos representa um desvio da igualdade substantiva, materializando uma discriminação indireta que penaliza mulheres e homens transgênero.

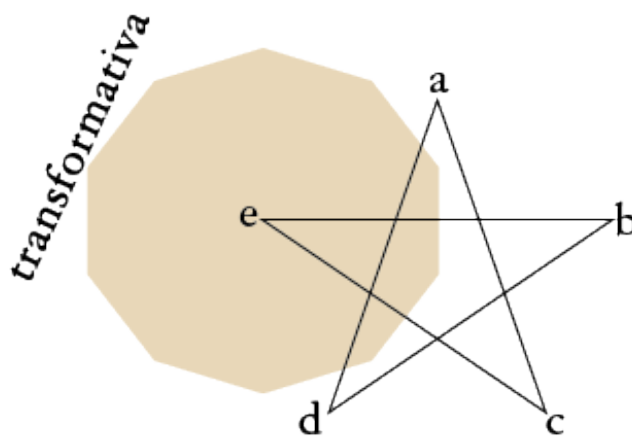
O foco na discussão tributária pode, entretanto, prejudicar a avaliação de outras medidas adequadas à realidade brasileira, como a distribuição gratuita de absorventes pelo Sistema Único de Saúde, a exemplo do que já ocorre com preservativos e medicamentos. Conquanto este seja um debate academicamente instigante, reduzir a discussão sobre a pobreza menstrual à *tributação* de absorventes — um risco que corre apenas a literatura tributária — é uma alternativa míope em um panorama que possui implicações colossais para os direitos humanos de pessoas que menstruam. Trata-se de um problema transversal, crítico e vital, no sentido forte do termo, para pessoas pobres (MCCARTHY; LAHIRI-DUTT, 2020), em situação de rua (VORA, 2020), privadas de liberdade (BOZELKO, 2020; ROBERTS, 2020), com deficiência (STEELE; GOLDBLATT, 2020) e refugiadas (HAWKEY; USSHER; PERZ, 2020).

Assim, a questão nos leva a considerar a efetividade de medidas tributárias voltadas para grupos vulneráveis, um debate que remete ao conceito de *gastos tributários* e diz respeito à dimensão transformativa da igualdade.

8.2.3 Tributação e igualdade de gênero transformativa: gastos tributários

Se a igualdade substantiva requer a consideração da desigualdade fática existente entre homens e mulheres e a *calibragem* do sistema tributário em face dessa situação, a igualdade transformativa aponta para corrigir essa desigualdade. Além da progressividade, os mecanismos de que dispõe o sistema tributário para tanto são as isenções e os benefícios fiscais, além da utilização da regressividade para desestimular comportamentos, como explica Derzi (2010j, p. 859). Diferentemente da dimensão substantiva, aqui a isenção não é utilizada para realizar de forma imediata a capacidade econômica. Se o faz é mediata e indiretamente. No âmbito da igualdade transformativa, o objetivo das desonerações é realizar fins extra-tributários que poderiam ser realizados por meio do gasto público.

Figura 40-Dimensões da igualdade tributária de gênero transformativa



Fonte: elaborado por Feital.

A igualdade transformativa associa-se, então, aos *gastos tributários*, termo criado por Surrey (2013). Na definição do autor, cuja análise debruçou-se sobre o imposto de renda estadunidense, gastos tributários são dispositivos que divergem da estrutura padrão do imposto, estabelecendo “[...] isenções, exclusões, deduções e outros benefícios tributários [...] [como] métodos para prover assistência financeira governamental” (SURREY, 2013, p. vii). Na prática, correspondem a *gastos* públicos que escapam do processo orçamentário (SWIFT, 2006; VILLELA; LEMGRUBER; JORRATT, 2010), porém, formalmente, estão previstos na legislação *tributária*, daí serem denominados de *gastos tributários*. Correspondem a isenções, deduções, créditos, alíquotas reduzidas e diferimentos (CEPAL, 2019).

Recentemente, o Ministério da Economia publicou relatório, contendo definição própria do instituto. Segundo o Ministério, os gastos tributários correspondem a desonerações “[...] alternativas às ações políticas do Governo [...] que têm como objetivo a promoção do desenvolvimento econômico ou social, não realizadas no orçamento, mas, sim, por intermédio do sistema tributário” (BRASIL, 2020d, p. 06). A definição causa alguma perplexidade, pois opta-se, sem justificativa convincente, por excluir da categoria a isenção concedida à distribuição de lucros e dividendos. Além de se desviar do sistema tributário de referência — basta ver que a maioria

dos países tributam essas transferências — a isenção foi instituída com o propósito de servir a uma política governamental determinada, visando à atrair capital estrangeiro e estimular o crescimento econômico. Na prática, contudo, a isenção criou um incentivo à substituição do pagamento de salários por dividendos, o que é socialmente inútil (SAEZ; ZUCMAN, 2019) e economicamente questionável (CARVALHO, 2018).

A política social dos Estados Unidos é amplamente baseada em gastos tributários (HOWARD, 1997). Também os países da OCDE (2010) fazem largo uso do instituto. No Brasil, os gastos tributários somaram mais 310 bilhões de reais em 2018 e a projeção do Ministério da Economia é de que o valor chegue a 351 bilhões em 2021, o equivalente a 23,61% da receita federal (BRASIL, 2020d). Segundo a CEPAL (2019), os gastos tributários no Brasil correspondem a 4,1% do PIB, valor que está próximo da média da América Latina que é de 3,7% do PIB.

Críticos apontam que os gastos tributários:

- a) são ineficientes (CAHUC; CARCILLO, 2014; GRIBNAU, 2003, p. 25; STANCANELLI, 2008);
- b) tornam o sistema tributário excessivamente complexo e opaco (BURTON; SADIQ, 2013; GRIBNAU, 2003, p. 26);
- c) facilitam a evasão (SLEMROD, 1989); e
- d) privatizam riscos (educação, saúde, cuidado) que foram coletivizados pela constituição, reduzindo a capacidade do Estado de prover serviços (PRASAD, 2011).

Há uma tensão entre a opção por gastos tributários e o ideal de Estado social (PIKETTY, 2021) materializado na Constituição de 1988 (KERSTENETZKY, 2019). Esta retirou a saúde e a educação da lógica mercantil, tratando-as como direitos. Em outros casos, essa tensão parece inexistir e é justamente aí que encontraremos os incentivos fiscais em sua forma ideal. Para ficar com apenas um exemplo, o qual não temos condições de analisar aqui, veja-se a Lei n.º 11.770/2008. Esta autoriza empresas do lucro real a deduzir do imposto devido, em cada período de apuração, o total da remuneração integral pago a empregada ou empregado que tenham solicitado prorrogação da licença maternidade. Nos termos do artigo 392 da

Consolidação das Leis Trabalhistas, a empregada gestante ou adotante tem direito a 120 dias de licença. Já o pai, nos termos do artigo 10 do ADCT pode licenciar-se por 5 dias, uma vez que ainda não foi promulgada a lei a que faz referência o art. 7º, XIX, da Constituição. A Lei n.º 11.770/2008 estimula empresas a autorizar que seus empregados prorroguem as respectivas licenças por 60 dias, no caso da gestante ou adotante, e por 15 dias no caso do pai. A norma é um exemplo, porque aparentemente não provoca nenhum conflito distributivo — ainda que se valha de instrumento tributário para realizar seu objetivo — e contribui para preservar os direitos da criança.

Para os fins deste trabalho, no âmbito da tributação da renda, os principais gastos tributários consistem nas deduções com despesas relativas à saúde e educação no Imposto sobre a Renda das pessoas físicas. Em relação à tributação do consumo, podemos tomar como paradigma a desoneração da cesta básica.

No contexto brasileiro, antes de entrar em qualquer minúcia do debate, é preciso ter claro que a base tributária do imposto de renda é estreita no país. Segundo dados da Receita Federal do Brasil, em 2021, 31.634.843 pessoas declararam o tributo. Isto corresponde a aproximadamente 15% da população (IBGE, 2019), número baixo até mesmo considerando que a população ocupada correspondia a 95,7 milhões de pessoas no último trimestre de 2021 (IBGE, 2022). Isso significa que mesmo em relação à população ocupada a base é estreita, pois 66% dessa população não declara o imposto de renda. Esses dados são um reflexo da desigualdade brasileira, pois o país é um dos que mais concentram renda no mundo. Segundo o *World Inequality Database*, no Brasil, os 10% mais ricos se apropriam de 58,6% da renda nacional.

É neste cenário que os gastos tributários deverão ser avaliados. Veja-se que em relação à dedução com despesas relacionadas à saúde — medida com a qual se pretende tornar o Imposto sobre Renda mais progressivo (BRASIL, 2020a) — o resultado parece ser o oposto. Avaliação recente concluiu que as deduções são regressivas individualmente — “1% dos indivíduos mais ricos da população apropria 18% do total desses subsídios” (BRASIL, 2020a) — e geograficamente, uma vez que esses contribuintes estão concentrados nas regiões mais ricas do país. Como o Imposto sobre a Renda sujeita-se a partilha constitucional entre Estados e

Municípios, a dedução também contribui para privá-los de receitas (OCKÉ-REIS, 2021). Trata-se de um conflito distributivo (PIOLA *et al.*, 2010) de difícil solução⁴¹².

Ao contrário de outros países, o Brasil permite a dedução de gastos com o pagamento de planos de saúde e não apenas a dedução das despesas com tratamento médico efetivamente realizado. Isto torna dedução um subsídio para as operadoras dos planos, socializando seus custos (OCKÉ-REIS, 2021, p. 14), situação que não se verifica em países como a Alemanha ou a França que ou restringem os contribuintes que podem deduzir despesas médicas ou restringem a dedução a gastos com o tratamento de enfermidades ou outras condições em si. Como não há um limite às deduções deste tipo, estas parecem ser mais regressivas do que as despesas com educação (FERNANDES; CAMPOLINA; SILVEIRA, 2019). Em relação à qualidade do gasto, estudos apontam que “[...] países que fazem uso mais intensivo de gastos tributários apresentam sistematicamente piores indicadores sociais em educação e saúde (PAES, 2014, p. 1246).

Em relatório recente, o Conselho de Monitoramento e Avaliação de Políticas Públicas — órgão integrante da estrutura do Ministério da Economia — recomendou a extinção da dedução, acompanhada do aumento dos limites de tributação ou da atualização da tabela do imposto além da redução das alíquotas, o que aumentaria a progressividade do Imposto sobre a Renda. Em relação à dedução de gastos com educação, a mesma regressividade mostra-se presente, ainda que em menor intensidade, o que se deve ao limite imposto à dedução (FERNANDES; CAMPOLINA; SILVEIRA, 2019). O recorte de classe do benefício é preocupante, tendo em vista o enorme potencial redistributivo da educação e sua importância para a concretização dos direitos humanos (BANDA, 2012), pois 79% do gasto tributário concentra-se nos 20% mais ricos (BRASIL, 2020e). Na perspectiva da igualdade federativa, a dedução

⁴¹² “No plano político, contrariar determinados interesses enraizados na relação Estado/sociedade pode gerar realinhamentos imprevisíveis no ciclo político-eleitoral. No primeiro momento, a legitimidade de redução, eliminação ou focalização do subsídio poderia ser contestada pelas ‘classes médias’, que têm certa influência na opinião pública; pelos trabalhadores do setor público, privado e das empresas de economia mista, que perderiam todo ou parte do subsídio; pelas operadoras de planos de saúde, por clínicas e hospitais privados e pelos profissionais de saúde, que perderiam também parte da sua receita, uma vez que o gasto tributário funciona como patrocínio para o consumo de bens e serviços privados. No plano institucional, não se pode deixar de registrar que os poderes Executivo, Legislativo e Judiciário — isto é, o núcleo do poder decisório do Estado brasileiro — são cobertos por planos privados de saúde ou por formas híbridas como os planos de autogestão, e contam com benefícios da renúncia de arrecadação fiscal. Além disso, seus membros recebem incentivos da União, sob a forma de salário indireto.” (OCKÉ-REIS, 2021, p. 16–17)

também é problemática, uma vez que 54,7% do gasto tributário fica no Sudeste e 2,7% com a região Norte⁴¹³ (BRASIL, 2020e).

Em relação à desoneração da cesta básica, conclui-se que a medida tem caráter regressivo, pois enquanto os 20% mais pobres recebem 1,6 bilhão, os 20% mais ricos receberam 4,5 bilhões de reais (BRASIL, 2019). A questão é um tanto diferente dos demais gastos tributários analisados, uma vez que, mesmo sendo regressiva, a desoneração da cesta básica contribui para reduzir a pobreza (BRASIL, 2019). Trata-se de um instrumento imperfeito, mas importante. A sua extinção provavelmente impactaria desproporcionalmente os mais pobres, daí a relevância de mecanismos de devolução de tributos pagos por famílias de baixa renda — um requisito prévio para a implementação de qualquer medida de incremento da neutralidade da tributação do consumo. A proposta é a substituição progressiva de gastos tributários por medidas focalizadas como a renda básica, o bolsa família (BRASIL, 2020b) e programas de devolução de impostos indiretos, como o ICMS. A economia sugere, portanto, cautela em relação aos gastos tributários. Contudo, estes são relevantes instrumentos de políticas públicas (CEPAL, 2019) que não podem ser desprezados no contexto brasileiro. Como explica Derzi (2019), diferentemente do que se passa em países desenvolvidos, nos quais as empresas contam com uma estrutura econômica favorável ao investimento, no Brasil os benefícios fiscais são necessários para o desenvolvimento e funcionam como subsídios ao investimento. A conclusão é similar à da CEPAL (2019, p. 117) que, analisando o papel dos gastos tributários para a realização dos Objetivos de Desenvolvimento Sustentável, ressalta que é necessário avaliar os incentivos tributários criados para racionalizá-los, revogando os que se mostrem ineficientes.

Feitas essas considerações, a dimensão transformativa da igualdade convida-nos a retomar o debate sobre o caráter sistêmico da tributação e a natureza perversa da desigualdade de gênero. Se a igualdade transformativa de gênero coloca à disposição do legislador uma série de instrumentos para efetivar um tratamento tributário igualitário entre homens e mulheres, ela o

⁴¹³ “Na análise da alocação espacial dos principais benefícios (subsídios) tributários em 2015 (R\$ 231,1 bilhões), equivalentes a 86% do valor total renunciado em 2015 e 91%, em 2018, depreende-se que Estados mais pobres, como o Maranhão, Piauí, Acre, Alagoas, Pará e Paraíba, receberam menos de 1/3 da média nacional dos benefícios tributários per capita. Apenas Amazonas, Santa Catarina e São Paulo apropriaram-se de maiores gastos tributários proporcionalmente à sua agregação de valor ao PIB.” (BRASIL, 2020f, p. 03)

convida a levar a sério a realidade com a qual os textos de norma vão interagir, quando da apresentação de propostas de correção das iniquidades tributárias.

8.3 Considerações finais

Se nos capítulos anteriores enfrentamos as principais questões sobre tributação e gênero sob a perspectiva da teoria da tributação e da economia, neste capítulo concentramos nossos esforços criativos. Aproximamos o conceito de igualdade de gênero do conceito de igualdade tributária para construir a norma referente à igualdade de gênero tributária em vigor no direito brasileiro.

Tendo concluído que a CEDAW vincula materialmente o legislador tributário, restringido o campo de políticas tributárias admissíveis no direito brasileiro, esquematizamos as obrigações do legislador tributário em face da igualdade de gênero. O resultado é um conceito tridimensional de igualdade de gênero tributária. Sumariamente, na esfera tributária, a igualdade de gênero formal determina obrigações de transparência e não discriminação; a igualdade de gênero substantiva comanda o respeito à capacidade econômica e determina que o sistema seja progressivo; e a igualdade de gênero transformativa prescreve um uso racional dos gastos tributários.

Podemos sintetizar as conclusões do presente capítulo no quadro abaixo. As três dimensões da igualdade previstas na CEDAW projetam-se no sistema tributário como três dimensões de gênero da igualdade tributária estabelecendo obrigações específicas para o legislador.

Quadro 19-A norma da igualdade de gênero na tributação

Igualdade <i>formal</i>	(i) Não introduzir no sistema tributário dispositivos que discriminem mulheres. (ii) Revisar periodicamente o sistema tributário para identificar dispositivos discriminatórios.
Igualdade <i>substantiva</i>	(i) Não introduzir no sistema tributário dispositivos que reduzam sua progressividade ou cujos efeitos impactam desproporcionalmente as mulheres. (ii) Corrigir o sistema tributário para torná-lo mais progressivo, fazendo uso do Imposto sobre a Renda como mecanismo redistributivo e de outros tributos diretos, reduzindo o peso dos tributos indiretos.
Igualdade <i>transformativa</i>	(i) Introduzir na legislação gastos tributários que sejam necessários para realizar a igualdade de gênero, considerando a capacidade econômica (e demais princípios constitucionais aplicáveis à tributação) e o contexto social do qual decorre a desigualdade de gênero.

Fonte: elaborado por Feital.

9 Conclusão

A igualdade tributária não é qualquer coisa inscrita no artigo 150, II, assim como a igualdade genérica não equivale ao artigo 5º, *caput* e I da Constituição. Estes dispositivos são apenas pontos de partida. A igualdade, como qualquer norma, é o ponto de chegada de um processo linguisticamente orientado por dispositivos legais e pela realidade fática. Assim como a igualdade genérica foi construída ao longo de décadas de jurisprudência, a igualdade tributária também pode ser melhor desenvolvida. Embora sua jurisprudência seja mais tímida, o futuro da igualdade tributária é igualmente promissor. As limitações atuais no desenvolvimento da teoria da igualdade tributária decorrem tanto (i) da dificuldade dos tribunais de transpor os resultados da igualdade genérica para a construção da igualdade tributária quanto (ii) da miopia da literatura, a quem caberia impulsionar os órgãos julgadores na melhor direção por meio da crítica fundamentada.

Não sendo um ponto de partida, a igualdade é a resposta que o legislador deve dar ao desafio lançado pela realidade concreta de interpretar a Constituição e criar um sistema tributário adequado ao pacto que ela materializa. Essa resposta surge do entrelaçamento entre a realidade concreta da desigualdade de gênero e os textos de norma em vigor na Constituição e no bloco de constitucionalidade. É neste sentido que buscamos demonstrar que a igualdade impõe limites materiais ao legislador.

Nossa contribuição para o debate sobre gênero e tributação se deu por meio da construção ou concretização da igualdade de gênero tributária. Esta construção é provisória, assim como o seu lugar, a academia, só pode ser o lugar desta controvérsia provisoriamente. A igualdade está no coração do Estado democrático de direito, o que a torna um problema vocacionado à pluralidade de visões. Do ponto de vista institucional, argumentamos neste trabalho que a Constituição concede alguma prioridade ao Legislativo nesta discussão. No direito tributário, essa primazia — que não se converte em exclusividade — decorre da própria natureza deste Poder e do princípio da legalidade, em cujo centro repousam as principais garantias do contribuinte.

Esperamos que este trabalho contribua para evidenciar o fato de que à teoria do direito cabe esclarecer os termos de uma polêmica que ela não pode pretender resolver, sob pena de se converter em apologia do arbítrio.

A igualdade de gênero tributária é uma projeção da estrutura tridimensional da igualdade de gênero. Dirigindo-se ao Legislador, esta determina que não sejam criados dispositivos tributários que discriminem mulheres bem como que o sistema tributário seja periodicamente avaliado à luz da equidade; veda a introdução no sistema de dispositivos que reduzam sua progressividade e, ao mesmo tempo, comanda a redução da regressividade existente para diminuir a participação dos tributos indiretos em favor de tributos diretos; e permite criar gastos tributários quando necessário para realizar a igualdade de gênero.

Trabalhos futuros deverão debruçar-se sobre:

- a) o papel do Judiciário no controle das prognoses realizadas pelo Legislador em matéria tributária;
- b) as possíveis contribuições do design de sistemas para a elaboração de políticas fiscais e para a solução de problemas perversos em matéria tributária;
- c) a relação entre legalidade tributária e representação à luz da paridade de gênero em cargos eletivos;
- d) a análise da discriminação racial tributária e dos instrumentos positivos de direitos humanos para combatê-la, vertente que este trabalho não pôde exaurir, apesar de sinalizar para a existência de uma norma de igualdade racial tributária;
- e) a implicação da igualdade de gênero para o direito financeiro e para o direito previdenciário. Em relação a este último, seria oportuno investigar — por meio de metodologias próprias ao direito comparado — o modo como diferentes modelos de previdência reconhecem o trabalho reprodutivo como elemento para concessão do direito à aposentadoria;
- f) a relação entre tributação do capital e igualdade de gênero; e
- g) o papel das transferências diretas de renda na redução da desigualdade de gênero.

A legitimidade social do direito tributário enquanto disciplina depende não da certeza das respostas dadas a estes problemas, mas de sua capacidade de reconhecê-los como questões que dizem respeito ao seu objeto. Depende também da capacidade da literatura de desenvolver os instrumentos necessários para fomentar a participação popular nas suas controvérsias. Ambos são

requisitos para a construção, senão de um direito tributário feminista, de um direito tributário democrático.

9.1 Teses

- I. A interpretação constitucional é uma atividade criativa. Sendo a norma jurídica o resultado de um processo socialmente compartilhado, a sua construção equivale à luta pela determinação do significado do direito.
- II. O que garante a legitimidade da interpretação no Estado democrático de direito é a estrutura textual ou discursiva do direito. Esta estrutura materializa-se nos requisitos metódicos que a Constituição impõe à interpretação.
- III. Enquanto intérprete privilegiado da Constituição, o legislador tributário deve considerar as dimensões políticas e econômicas da desigualdade entre homens e mulheres, além dos dispositivos textuais que determinam a igualdade de gênero na Constituição e no bloco de constitucionalidade, no qual se inclui a CEDAW.
- IV. Na qualidade de *problema perverso*, a desigualdade de gênero não admite respostas *certas* ou *erradas* e seu enfrentamento deve se dar no debate democrático com ampla participação social.
- V. Nas ciências sociais, a distinção entre sexo e gênero busca apreender a diferença entre o aspecto biológico e o aspecto social das diferenças. Esta dicotomia tem sido questionada pela literatura mais recente. No bojo da teoria queer, questiona-se a estabilização da *mulher* enquanto categoria ou sujeito essencial do feminismo. Este questionamento visa a identificar descontinuidades neste grupo e expor as particularidades do preconceito sofrido por mulheres negras. No campo jurídico, contudo, não se pode abdicar do referencial *mulher*, uma vez que este encontra-se na Constituição e em normas de direitos humanos. A este respeito a teoria da interseccionalidade e a teoria do gênero como serialidade oferecem alternativas capazes de conciliar o debate teórico com o discurso institucional.

- VI. A escassez de dados desagregados por gênero em matéria de política tributária dificulta o desenho de políticas públicas eficazes e abre margem para debates jurídicos descolados da realidade brasileira.
- VII. É por meio da desigualdade econômica que o gênero se torna um conceito relevante para interpretar ou concretizar a igualdade tributária na Constituição de 1988.
- VIII. As teorias contemporâneas da igualdade relevantes para o direito tributário podem ser divididas em *distributivistas* e *críticas*. São representativos das teorias distributivistas Rawls e Dworkin. Enquanto o primeiro elabora uma teoria comprometida com a fundamentação normativa das instituições sociais em uma sociedade justa, o último resgata a responsabilidade individual como fator moralmente relevante. No paradigma crítico, a igualdade é inserida no contexto maior da justiça social e enfatiza-se o seu caráter sistêmico. Para Anderson, o objeto de uma teoria da igualitária não é corrigir a falta de sorte das pessoas ou distribuir bens, mas eliminar a opressão e criar uma comunidade política democrática. Em Young, a teoria da igualdade tem o propósito de refletir sobre os problemas políticos concretos da comunidade e de permitir que as pessoas em situação desfavorecida possam mobilizar instrumentos adequados para reivindicar seus direitos.
- IX. Uma concepção abstrata do sujeito de direito, ao modo do liberalismo, é insuficiente para refletir sobre a igualdade de gênero. A fenomenologia e o conceito de relacionalidade, por outro lado, permitem questionar os pressupostos da tradição liberal, conectando a igualdade ao direito à vida. Nesta acepção, a reflexão sobre igualdade torna-se uma reflexão sobre a distribuição desigual dos bens concretos necessários para viver.
- X. A discussão sobre tributação da renda e gênero divide-se em três debates fundamentais: (i) sobre a unidade tributária ideal; (ii) sobre o conceito de família; e (iii) sobre a definição de renda.
- XI. A partir do direito positivo estrangeiro, identificamos três tipos ideais para compreender a relação entre gênero e tributação da renda. Estes tipos, facilitam a

compreensão das alternativas existentes, e correspondem a simplificações do modelo de tributação da renda dos Estados Unidos, Alemanha e França. Todos os outros modelos existentes no mundo aproximam-se em maior ou menor medida de um destes tipos ideais.

- a. O *modelo estadunidense* corresponde a uma tentativa de adequar a capacidade econômica do contribuinte ao seu estado civil. A legislação institui baremas diferentes, cuja progressividade se intensifica na seguinte ordem crescente: casados declarando conjuntamente; arrimo de família; solteiro; e casados declarando individualmente. Nos dois principais casos sobre a tributação conjunta da renda na história daquele país — *Lucas v. Earl* e *Poe v. Seaborn* — a Suprema Corte não articulou argumentos relativos à igualdade de gênero.
- b. O *modelo alemão* — que surge de uma preocupação explícita com a igualdade de gênero, um princípio constitucional expresso naquele país — determina que as rendas dos membros do casal sejam somadas e em seguida divididas por dois; ao resultado aplica-se a alíquota legal e, em seguida, multiplica-se o resultado por dois. Igualdade de gênero e proteção da família contra a interferência indevida do Estado foram as razões de decidir do Tribunal Constitucional Federal da Alemanha no célebre caso *BverfGE 6,55*, de 1957, no qual se estabeleceu que a tributação conjunta obrigatória sem o mecanismo do *splitting* afrontava a Lei Fundamental.
- c. O *modelo francês* toma o lar como uma comunidade econômica. Neste, a base de cálculo do imposto sobre a renda é dividida por um número fixo de partes em função da situação e das despesas presumidas da família com o cuidado com os filhos. A progressividade do imposto é, então, atenuada para famílias numerosas.

XII. A escolha da unidade tributária também possui implicações relacionadas ao gênero. Na hipótese da legislação obrigar à declaração conjunta, em países onde o casamento homoafetivo não seja reconhecido para fins fiscais — o que depende

tanto da legislação cível quanto da legislação tributária —, o tratamento tributário diferenciado destas famílias será discriminatório.

- XIII. A escolha da unidade tributária é uma escolha de política, mas sujeita-se a limitações de ordem lógica, sendo a principal aquela relativa ao caráter disjuntivo dos princípios da *neutralidade do casamento* e da *neutralidade entre casais*. Pelo princípio da *neutralidade do casamento* um Estado resolve que o estado civil de um contribuinte não afetará sua tributação. Pelo princípio da *neutralidade entre casais* um Estado escolhe que casais que auferem a mesma renda total devem suportar a mesma carga tributária. Em um sistema de tributação progressiva é impossível acolher simultaneamente os dois princípios.
- XIV. Em relação ao conceito de renda, a literatura econômica clássica tende a supervalorizar as peculiaridades do trabalho doméstico ou reprodutivo em relação às demais formas de trabalho. Destacam-se neste debate as propostas de tributação do trabalho doméstico, seja no intuito de estimular o ingresso da mulher no mercado de trabalho, seja no intuito de estender às donas de casa direitos previdenciários reservados àqueles que estão no mercado de trabalho formal. No contexto brasileiro, à parte a regressividade das propostas aventadas na teoria de países do Norte global, a discussão é relevante por provocar uma reflexão sobre o papel do Estado na criação de políticas públicas de redistribuição do cuidado.
- XV. Na literatura da tributação do consumo duas questões destacam-se: (i) aquela relativa à quantidade de alíquotas que devem ser adotadas; e (ii) a questão sobre a possibilidade de se exonerar determinados produtos para atender a finalidades extrafiscais ou para graduar o tributo segundo a capacidade econômica dos contribuintes de fato. A literatura majoritária afirma que um tributo sobre o consumo ideal deve ter poucas alíquotas e a menor quantidade de desonerações possível. Todos os IVA em vigor afastam-se em maior ou menor medida deste ideal para atender a interesses determinados e a questões de isonomia e justiça fiscal.
- XVI. Em relação ao gênero, a literatura aponta a existência de padrões diferenciados de consumo de homens e mulheres. Estas consomem mais produtos relacionados ao

cuidado dos filhos, do lar e da saúde. A partir desta constatação há quem defenda que estes produtos devem ser desonerados para aliviar o peso econômico suportado pelas mulheres com o cuidado. Este debate culmina na controvérsia sobre a desoneração de absorventes menstruais. Há uma tendência atual de desoneração destes produtos. Não há, contudo, consenso na literatura acerca da eficácia da desoneração e de seu impacto efetivo sobre o consumidor de fato. Independentemente da opção política por tributar ou não os absorventes, a pobreza menstrual é um problema que se impõe como pauta prioritária dados os prejuízos que esta acarreta à fruição de direitos humanos de meninas, mulheres e homens trans.

- XVII. A República Federativa do Brasil responde internacionalmente pelos compromissos que assumiu com a ratificação da CEDAW. Internamente, o legislador é responsável pela concretização dos direitos previstos na Constituição e no bloco de constitucionalidade. Esta responsabilidade interna decorre do Estado democrático de direito e permite concluir que o legislador tributário está obrigado a considerar a norma que prescreve a igualdade de gênero quando do desenho do sistema tributário.
- XVIII. A CEDAW introduz no direito brasileiro um conceito de não discriminação aplicável às normas de direito interno. Este conceito pode ser empregado para verter o debate da literatura feminista para o léxico do direito positivo.
- XIX. A igualdade na CEDAW compreende três dimensões: formal, substantiva e transformativa. Todas elas vinculam materialmente o legislador tributário, restringindo o campo de políticas tributárias admissíveis no direito brasileiro.
 - a. A *igualdade de gênero formal* determina que o sistema tributário seja transparente e não discriminatório.
 - b. A *igualdade de gênero substantiva* determina a observação da capacidade econômica e que o sistema seja progressivo.
 - c. A *igualdade de gênero transformativa* prescreve um uso racional dos gastos tributários.

Referências bibliográficas

ABOUHARB, M. Rodwan; CINGRANELLI, David L. IMF programs and human rights, 1981–2003. *The Review of International Organizations*, v. 4, n. 1, p. 47–72, 2009.

ABRANCHES, Sérgio. **Presidencialismo de coalizão**: o dilema institucional brasileiro. *Dados – Revista de Ciências Sociais*, v. 31, n. 1, p. 5–38, 1988.

ADORNO, Theodor W. **Minima moralia**: reflections on a damaged life. London: Verso, 2005.

AFONSO, José Roberto R.; LUKIC, Melina Rocha; CASTRO, Kleber Pacheco De. ICMS: crise federativa e obsolescência. *Revista Direito GV*, v. 14, n. 3, p. 986–1018, 2018.

ALAVUOTUNKI, Kaisa; HAAPANEN, Mika; PIRTILÄ, Jukka. The Effects of the Value-Added Tax on Revenue and Inequality. *The Journal of Development Studies*, v. 55, n. 4, p. 490–508, 2019.

ALCHOURRÓN, Carlos E.; BULYGIN, Eugenio. **Sistemas normativos**: Introducción a la metodología de las ciencias jurídicas. Buenos Aires: Astrea, 2012.

ALEMANHA. **Basic Law for the Federal Republic of Germany**, 1949. Disponível em: <<https://www.btg-bestellservice.de/pdf/80201000.pdf>>. Acesso em: 4 out. 2020.

ALEMANHA. **Einkommensteuergesetz (EstG)**, 1934. Disponível em: <<https://www.gesetze-im-internet.de/estg/BJNR010050934.html>>. Acesso em: 4 out. 2020.

ALEMANHA. **Neufassung des Bundeskindergeldgesetzes (Federal Child Benefit Act)**, 2005. Disponível em: <<https://www.gesetze-im-internet.de/estg/BJNR010050934.html>>. Acesso em: 4 out. 2020.

ALGAN, Yann; CAHUC, Pierre. **La société de défiance**: comment le modèle social français s'autodétruit. Paris: Rue d'Ulm, 2007.

ALSTON, Philip. Human Rights under Siege: how to respond to the populist threat facing human rights. *Sur*, v. 14, n. 25, p. 267–272, 2017.

AMAND, Christian. Are VAT Exemptions Compatible with Primary EU Law? *International VAT Monitor*, n. nov./dez, p. 409–416, 2010.

AMSELEK, Paul. **Méthode phénoménologique et théorie du droit**. Paris: L.G.D.J., 1964.

ANDERSON, Donna M. Tax Policy. In: PETERSON, JANICE; LEWIS, MARGARET (Org.). **The Elgar companion to feminist economics**. Cheltenham: Edward Elgar, 1999. p. 696–701.

- ANDERSON, Elizabeth S. What Is the Point of Equality? *Ethics*, v. 109, n. 2, p. 287–337, 1999.
- ANKER, Elizabeth S. *Fictions of dignity: embodying human rights in world literature*. Ithaca: Cornell University Press, 2016.
- ANTONIL, André João. *Cultura e Opulência do Brasil*. Belo Horizonte/São Paulo: Itatiaia/EdUSP, 1982.
- ARENDT, Hannah. *The origins of totalitarianism*. London: Penguin Books, 2017.
- ARISTÓTELES. *Metaphysics*. Tradução C. D. C. Reeve. Indianapolis: Hackett Publishing Company, 2016.
- ARISTÓTELES. *Nicomachean ethics*. Tradução Roger Crisp. Cambridge: Cambridge University Press, 2000.
- ARISTÓTELES. *Politics*. Tradução H. Rackham. Cambridge: Harvard University Press, 1944.
- ARRUZZA, Cinzia; BHATTACHARYA, Tithi; FRASER, Nancy. *Feminism for the 99 Percent: A Manifesto*. London: Verso, 2019.
- ATALIBA, Geraldo. *Instituições de direito público e república*. 1984. Tese de titularidade – Universidade de São Paulo, São Paulo, 1984.
- ATKINSON, A.B; STIGLITZ, J.E. The design of tax structure: direct versus indirect taxation. *Journal of Public Economics*, v. 6, p. 55–75, 1976.
- ATKINSON, Anthony. Optimal taxation and the direct versus indirect tax controversy. *The Canadian Journal of Economics*, v. 10, p. 590–606, 1977.
- ATREY, Shreya. *Intersectional discrimination*. Oxford: Oxford University Press, 2019.
- ÁVILA, Humberto. *Certainty in law*. New York: Springer, 2016.
- ÁVILA, Humberto. *Sistema constitucional tributário*. São Paulo: Saraiva, 2010.
- ÁVILA, Humberto. *Teoria da igualdade tributária*. São Paulo: Malheiros, 2008.
- BAKHTIN, M. M. *Speech genres and other late essays*. Austin: University of Texas Press, 1986.
- BALEEIRO, Aliomar. *Limitações constitucionais ao poder de tributar*. Rio de Janeiro: Forense, 2010.
- BALEEIRO, Aliomar. *Uma introdução à ciência das finanças*. Rio de Janeiro: Forense, 2015.
- BANDA, Fareda. Article 10. In: FREEMAN, Marsha; CHINKIN, Christine; RUDOLF, Beatte (Org.). *The UN Convention on the Elimination of All Forms of Discrimination against*

Women: A Commentary. Oxford: Oxford University Press, 2012.

BARBOSA, Rui. **Oração aos moços.** Rio de Janeiro: Edições Casa de Rui Barbosa, 2003.

BARGAIN, Olivier; DONNI, Olivier. Optimal Commodity Taxation and Redistribution within Households. **Economica**, v. 81, n. 321, p. 48–62, 2014.

BARROSO, Luís Roberto. A Constituição Brasileira de 1988: uma Introdução. In: MARTINS, Ives Gandra Da Silva; MENDES, Gilmar Ferreira; NASCIMENTO, Carlos Valder do (Org.). **Tratado de direito constitucional.** São Paulo: Saraiva, 2012. v. 1.

BARROSO, Luís Roberto. **Direito constitucional contemporâneo: os conceitos fundamentais e a construção do novo modelo.** São Paulo: Saraiva, 2013.

BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves. **O poder de polícia fiscal.** Belo Horizonte: Mandamentos, 2001.

DE BEAUVOIR, Simone. **Le deuxième sexe II: l'expérience vécue.** Paris: Gallimard, 1949.

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria Geral do Direito Tributário.** São Paulo: Noeses, 2007.

BEITZ, Charles R. **Political theory and international relations.** Princeton, N.J: Princeton University Press, 1979.

BELLO, Enzo; BERCOVICI, Gilberto; LIMA, Martonio Mont'Alverne Barreto. O Fim das Ilusões Constitucionais de 1988? **Revista Direito e Práxis**, v. 10, n. 3, p. 1769–1811, set. 2019.

BENJAMIN, Walter. Sobre a crítica do poder como violência. **O anjo da história.** Belo Horizonte: Autêntica Editora, 2012. p. 57–82.

BENNETT, Jennifer. The Tampon Tax: Sales Tax, Menstrual Hygiene Products, and Necessity Exemptions. **The Business, Entrepreneurship & Tax Law Review**, v. 1, n. 1, p. 183–215, 2017.

BENVENISTI, Eyal; HAREL, Alon. Embracing the tension between national and international human rights law: The case for discordant parity. **International Journal of Constitutional Law**, v. 15, n. 1, p. 36–59, 2017.

BERLIN, Lucia. Manual da faxineira. **Manual da faxineira: contos escolhidos.** São Paulo: Companhia das Letras, 2017.

BERLIRI, Luigi Vittorio. **El impuesto justo.** Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, 1986.

BETTIO, Francesca; VERASHCHAGINA, Alina. **Fiscal system and female employment in Europe.** European Network of Experts on Employment and Gender Equality issues., n° VC/2007/0221: EU Expert Group on Gender and Employment, 2009.

BICKENBACH, Christian. Legislative Margins of Appreciation as the Result of Rational

Lawmaking. In: MESSERSCHMIDT, KLAUS; OLIVER-LALANA, A. DANIEL (Org.). **Rational lawmaking under review: legisprudence according to the German Federal Constitutional Court**. Cham: Springer, 2016.

BIRD, Richard M; GENDRON, Pierre-Pascal. **The VAT in developing and transitional countries**. New York: Cambridge University Press, 2007.

BIRD, Richard M; SMART, M. Taxing Consumption in Canada: Rates, Revenues, and Redistribution. **Canadian Tax Journal**, v. 64, n. 2, p. 417–442, 2016.

BITTKER, Boris. A “comprehensive tax base” as a goal of income tax reform. **Harvard Law Review**, v. 80, n. 5, p. 925–985, 1967.

BLACK, Stephen T. Same-Sex Marriage and Taxes. **BYU Journal of Public Law**, v. 22, p. 327–357, 2008.

BLACKMAN, Lisa. **The body: the key concepts**. Oxford; New York: Berg, 2008.

BLUMBERG, Grace. Sexism in the Code: A Comparative Study of Income Taxation of Working Wives and Mothers. In: CRAWFORD, Bridget J.; INFANTI, Anthony C. (Org.). **Critical Tax Theory: an introduction**. Cambridge: Cambridge University Press, 2009.

BOBBIO, Norberto. **Teoria generale della politica**. Torino: Einaudi, 1998.

BOBBIO, Norberto. **Teoria geral do direito**. São Paulo: Martins Fontes, 2010.

BOBEL, Chris. Introduction: Menstruation as Lens—Menstruation as Opportunity. In: BOBEL, CHRIS *et al.* (Org.). **The Palgrave Handbook of Critical Menstruation Studies**. Singapore: Springer Singapore, 2020.

BOGDANDY, Armin Von *et al.* (Org.). *Transformative constitutionalism in Latin America: The emergence of a New Ius Commune*. First edition ed. Oxford, United Kingdom: Oxford University Press, 2017.

BORGES, José Souto Maior. Aspectos constitucionais do ICM. **Revista da Procuradoria Geral do Estado de São Paulo**, n. 10, p. 21–43, 1977.

BOTTEGA, Ana *et al.* Quanto fica com as mulheres negras? Uma análise da distribuição de renda no Brasil. **Nota de Política Econômica nº 018, MADE USP**, 2021.

BOURDIEU, Pierre. **Masculine domination**. Cambridge: Polity, 2001.

BOURDIEU, Pierre. **Pascalian meditations**. Stanford, Calif: Stanford University Press, 2000.

BOZELKO, Chandra. Opinion: Prisons that Withhold Menstrual Pads Humiliate Women and Violate Basic Rights. In: BOBEL, Chris *et al.* (Org.). **The Palgrave Handbook of Critical Menstruation Studies**. Singapore: Springer Singapore, 2020. p. 49–51.

BRASIL. *Annaes do Congresso Constituinte da Republica*. Rio de Janeiro: Imprensa Nacional, 1926. v. 2.

BRASIL. Conselho de Monitoramento e Avaliação de Políticas Públicas. **Relatório de avaliação: dedução das despesas médicas do IRPF**. Brasília: Ministério da Economia, 2020a.

BRASIL. Conselho de Monitoramento e Avaliação de Políticas Públicas. **Relatório de avaliação: transferência de renda diretamente às famílias em condição de pobreza e extrema pobreza**. Brasília: Ministério da Economia, 2020b.

BRASIL. *Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil de 24 de fevereiro de 1891*, 1891.

BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*, 1988.

BRASIL. *Constituição dos Estados Unidos do Brasil de 18 de setembro de 1946*, 1946.

BRASIL. Ministério da Economia. **Carga Tributária no Brasil 2018: Análise por tributos e base de incidência**. Brasília: Receita Federal do Brasil, 2020c.

BRASIL. Ministério da Economia. **Gasto tributário: conceito e critérios de classificação**. Brasília: Ministério da Economia, 2020d.

BRASIL. *Proposta de Emenda à Constituição n.º 41/2003*, 2003.

BRASIL. SECAP. **Boletim mensal sobre os subsídios da União: dedução de despesas com educação do Imposto de Renda Pessoa Física**. Brasília: Ministério da Economia, 2020e.

BRASIL. SECAP. **Boletim mensal sobre os subsídios da União: desoneração da cesta básica**. Brasília: Ministério da Economia, 2019.

BRASIL. SECAP. **Boletim mensal sobre os subsídios da União: distribuição regional dos gastos tributários**. Brasília: Ministério da Economia, 2020f.

BREMS, Eva; TIMMER, Alexandra. *Stereotypes and human rights law*. Cambridge: Intersentia, 2016.

BRIERLY, James L. *Brierly's law of nations: an introduction to the role of international law in international relations*. Oxford: Oxford University Press, 2012.

BROCKLEHURST, Clarissa; BARTRAM, Jamie. Swimming upstream: why sanitation, hygiene and water are so important to mothers and their daughters. *Bulletin of the World Health Organization*, v. 88, p. 482, 2010.

BROOKS, Kim. Delimiting the Concept of Income. *McGill Law Journal*, v. 49, p. 255–307, 2004.

BROWN, Dorothy A. Race, Class, and Gender Essentialism in Tax Literature: The Joint Return. *Washington and Lee Law Review*, v. 54, 1997.

BRUGÈRE, Fabienne; LE BLANC, Guillaume (Org.). **Judith Butler**: trouble dans le sujet, trouble dans les normes. Paris: Presses Univ. de France, 2009.

BURTON, M; SADIQ, K. **The politics of tax expenditure management**. Cambridge: Cambridge University Press, 2013.

BUSTAMANTE, Thomas. A integridade e os fundamentos da comunidade política: uma análise do capítulo 6 de Law's Empire. In: COELHO, André; DE MATOS, Saulo; BUSTAMANTE, Thomas. **Interpretando o Império do direito**: ensaios críticos e analíticos. Belo Horizonte: Arraes, 2018.

BUSTAMANTE, Thomas. Is Protestant Interpretation an Acceptable Attitude Toward Normative Social Practices? An Analysis of Dworkin and Postema. *The American Journal of Jurisprudence*, v. 66, n. 1, p. 1–25, 2021.

BUSTAMANTE, Thomas. L'interprétation juridique et la Cour suprême fédérale du Brésil: considérations sur le récent dépassement du positivisme juridique et sur la révision de la théorie du « législateur négatif ». *Les Cahiers de droit*, v. 54, n. 1, p. 15–31, 2013.

BUSTAMANTE, Thomas; DERZI, Misabel de Abreu Machado. **A potência do discurso e a interpretação constitucional**: reconstruindo a reflexão de Cattoni sobre Kelsen e Dworkin. *no prelo*.

BUTLER, Judith. A consciência nos torna a todos sujeitos. **A vida psíquica do poder**: teorias da sujeição. São Paulo: Autêntica, 2017a.

BUTLER, Judith. **Bodies that matter**: on the discursive limits of “sex”. New York: Routledge, 1993.

BUTLER, Judith. **Caminhos divergentes**: judaicidade e crítica do sionismo. São Paulo: Boitempo, 2017b.

BUTLER, Judith. Can One Lead a Good Life in a Bad Life?: Adorno Prize Lecture. *Radical Philosophy*, v. 176, 2012a.

BUTLER, Judith. **Corpos em aliança e a política das ruas**: notas para uma teoria performativa de assembleia. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 2018a.

BUTLER, Judith. **Excitable Speech**: a Politics of the Performative. New York: Routledge, 1997a.

BUTLER, Judith. **Frames of War**: When Life is Grievable? London: Verso, 2009.

BUTLER, Judith. **Gender trouble**: feminism and the subversion of identity. New York:

Routledge, 1999a.

BUTLER, Judith. **Giving an account of oneself**. New York: Fordham University Press, 2005.

BUTLER, Judith. Merleau-Ponty and the Touch of Malebranche. In: CARMAN, TAYLOR; HANSEN, MARK B. N. (Org.). **The Cambridge Companion to Merleau-Ponty**. Cambridge: Cambridge University Press, 2004a. p. 181–205.

BUTLER, Judith. **Notes toward a performative theory of assembly**. Cambridge: Harvard University Press, 2015a.

BUTLER, Judith. **Parting ways: Jewishness and the critique of Zionism**. New York: Columbia University Press, 2012b.

BUTLER, Judith. Por uma leitura cuidadosa. In: BENHABIB, Seyla *et al.* **Debates feministas: um intercâmbio filosófico**. São Paulo: Editora Unesp, 2018b.

BUTLER, Judith. **Precarious life: the powers of mourning and violence**. London ; New York: Verso, 2004b.

BUTLER, Judith. **Problemas de gênero: feminismo e subversão da identidade**. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 2012c.

BUTLER, Judith. **Relatar a si mesmo: crítica da violência ética**. Belo Horizonte: Autêntica Editora, 2015b.

BUTLER, Judith. Sexual Difference as a Question of Ethics: Alterities of the Flesh in Irigaray and Merleau-Ponty. In: OLKOWSKI, Dorothea; WEISS, Gail (Org.). **Feminist interpretations of Maurice Merleau-Ponty**. Re-reading the canon. University Park, Pa: Pennsylvania State University Press, 2006.

BUTLER, Judith. Sexual Ideology and Phenomenological Description. In: ALLEN, Jeffner; YOUNG, Iris Marion (Org.). **The Thinking Muse: Feminism and Modern French Philosophy**. Bloomington: Indiana University Press, 1989.

BUTLER, Judith. **Subjects of desire: Hegelian reflections in twentieth-century France**. New York: Columbia University Press, 1999b.

BUTLER, Judith. **The force of nonviolence: an ethico-political bind**. London/New York: Verso Books, 2020.

BUTLER, Judith. **The Psychic Life of Power: Theories in Subjection**. Stanford, Calif: Stanford University Press, 1997b.

BUTLER, Judith. **Undoing gender**. New York ; London: Routledge, 2004c.

BUTLER, Judith; ATHANASIOU, Athena. **Dispossession: The Performative in the Political**.

Cambridge: Polity Press, 2013.

BUTLER, Judith; LACLAU, Ernesto; LADDAGA, Reinaldo. The Uses of Equality: *Diacritics*, v. 27, n. 01, p. 02–12, 1997.

BVERFGE. *BVerfGE 6, 55 – Steuersplitting*, 1957

BYRNES, Andrew. The Committee on the Elimination of Discrimination against Women. In: HELLMUM, Anne; AASEN, Henriette Sinding (Org.). **Women's human rights: CEDAW in international, regional, and national law**. Cambridge: Cambridge University Press, 2013.

CAHUC, Pierre; CARCILLO, Stéphane. The Detaxation of Overtime Hours: Lessons from the French Experiment. *Journal of Labor Economics*, v. 32, n. 2, p. 361–400, 2014.

CAIN, Patricia A. Same-Sex Couples and the Federal Tax Laws. *Law & Sexuality: Rev. Lesbian & Gay Legal Issues*, v. 1, p. 97–131, 1991.

CAIN, Patricia A. Taxing Lesbians. *S. Cal. Rev. L. & Women's Studies*, v. 6, p. 471–481, 1997.

CALAMANDREI, Piero. **Non c'è libertà senza legalità**. Bari: Editori Laterza, 2013.

CAMPBELL, Meghan. CEDAW and Women's Intersecting Identities: A Pioneering New Approach to Intersectional Discrimination. *Revista Direito GV*, v. 11, n. 2, p. 479–504, 2015.

CAMPBELL, Meghan. **Women, poverty, equality: the role of CEDAW**. Oxford: Hart Publishing, 2018.

CANÇADO TRINDADE, Antônio Augusto. **The access of individuals to international justice**. Oxford; New York: Oxford University Press, 2011.

CANÇADO TRINDADE, Antônio Augusto. The Historical Recovery of the Human Person as Subject of the Law of Nations. *Cambridge Journal of International and Comparative Law*, v. 1, n. 3, p. 08–59, 2012.

CANÇADO TRINDADE, Antônio Augusto; ROBLES, Manuel E. Ventura. **El futuro de la Corte Interamericana de Derechos Humanos**. Costa Rica: Corte Interamericana de Derechos Humanos/ACNUR, 2004.

CANOTILHO, J. J. Gomes. **Constituição dirigente e vinculação do legislador: contributo para a compreensão das normas constitucionais programáticas**. 2 ed. Coimbra: Coimbra Ed., 2001.

CANOTILHO, J. J. Gomes. **Direito constitucional e teoria da constituição**. 7 ed. Coimbra: Almedina, 2003.

CANOTILHO, J.J. Gomes. **Estado de direito**. Lisboa: Gradiva, 1999.

CARRAZZA, Roque Antônio. **ICMS**. São Paulo: Malheiros, 2012.

CARRIÓ, Genaro R. **Notas sobre derecho y lenguaje**. Buenos Aires: Abeledo Perrot Lexis Nexis Argentina, 2006.

CARVALHO, Laura. **Valsa brasileira: do boom ao caos econômico**. São Paulo: Todavia, 2018.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário: linguagem e método**. São Paulo: Noeses, 2013.

CASAGRANDE, Cássio. Brasil, “Campeão de ações trabalhistas”: como se constrói uma falácia. **Jota**, São Paulo, 2017. Disponível em: <<https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/brasil-campeao-de-acoes-trabalhistas-25062017>>. Acesso em: 10 jan. 2021.

CASELLA, Paulo Borba; ACCIOLY, Hildebrando; NASCIMENTO, G.E. **Manual de direito internacional público**. São Paulo: Saraiva, 2012.

CATTONI DE OLIVEIRA, Marcelo Andrade. **Devido processo legislativo**. Belo Horizonte: Mandamentos, 2006.

CATTONI DE OLIVEIRA, Marcelo Andrade. **Teoria da Constituição**. Belo Horizonte: Conhecimento Editora, 2021.

CATTONI DE OLIVEIRA, Marcelo Andrade; GOMES, David Francisco. A constituição entre o direito e a política: novas contribuições para a teoria do poder constituinte e o problema da fundação moderna da legitimidade. In: CATTONI DE OLIVEIRA, Marcelo Andrade (Org.). **Constitucionalismo e História do Direito**. Belo Horizonte: Pergamum, 2011.

CATTONI, Marcelo Andrade. **Contribuições para uma teoria crítica da constituição**. Belo Horizonte: Arraes, 2017.

CECCHINI, Gian Luigi. **L’IVA nell’Ordinamento Comunitario**. Milano: Antonio Vallardi Editore, 1993.

CEPAL. **Fiscal Panorama of Latin America and the Caribbean: Tax policies for resource mobilization in the framework of the 2030 Agenda for Sustainable Development**. Comissão Econômica para a América Latina e o Caribe, 2019.

CEPAL. **Observatório de Igualdade de Gênero da América Latina e do Caribe. Indicadores**, 2020. Disponível em: <<https://oig.cepal.org/pt/indicadores>>. Acesso em: 4 out. 2020.

CHANCELLOR, Thomas. Imputed Income and the Ideal Income Tax. **Oregon Law Review**, v. 67, n. 561, 1988.

CHO, Sumi; CRENSHAW, Kimberlé; MCCALL, Leslie. Toward a Field of Intersectionality Studies: Theory, Applications, and Praxis. **Signs: Journal of Women in Culture and Society**, v. 38, n. 4, p. 785–810, 2013.

CHRISTENSEN, Ralph. Teoria estruturante o direito. **O novo paradigma do direito:**

introdução à teoria e metódica estruturantes. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2007. p. 233–246.

CIDH. **Relatório nº 26/09**. Caso 12.440. Admissibilidade e mérito (publicação). Wallace de Almeida. Washington, DC: OEA, 2009.

CIJ. *Certain German Interests in Polish Upper Silesia — Judgment of 25 May 1926 (Merits)*. Disponível em: <http://legal.un.org/PCIJsummaries/documents/english/PCIJ_FinalText.pdf>., 1926.

CIJ. **Customs Regime between Germany and Austria**. Disponível em: <<https://www.icj-cij.org/en/pcij-series-ab>>., 1931.

CIJ. **Reparation for Injuries suffered in the Service of the United Nations**. Disponível em: <<https://www.icj-cij.org/en/case/4>>., 1949.

CLÉRICO, Laura; RONCONI, Liliana; ALDAO, Martín. Jurisdicciones en interacción: ¿hacia la expansión del principio de igualdad en latinoamérica? In: PIOVESAN, Flávia; BOGDANDY, Armin Von; ANTONIAZZI, Mariela Morales (Org.). **Estudos avançados de direitos humanos: democracia e integração jurídica — emergência de um novo direito público**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2013.

CLÈVE, Clèmerson Merlin. **A fiscalização abstrata da constitucionalidade no direito brasileiro**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000.

CLÈVE, Clèmerson Merlin. Ações afirmativas, justiça e igualdade. In: CLÈVE, CLÈMERSON MERLIN (Org.). **Direito constitucional brasileiro: Teoria da constituição e direitos fundamentais**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014.

CLÈVE, Clèmerson Merlin; LORENZETTO, Bruno Meneses. Diálogos institucionais: estrutura e legitimidade. **Revista de Investigações Constitucionais**, v. 2, n. 3, p. 183, 2015.

CNDH. **Recomendação nº 21, de 11 de dezembro de 2020**. Disponível em: <https://www.gov.br/mdh/pt-br/aceso-a-informacao/participacao-social/conselho-nacional-de-direitos-humanos-cndh/SEI_MDH1638484Recomendacao21.pdf>. Acesso em: 10 ago. 2021.

COELHO, André; DE MATOS, Saulo; BUSTAMANTE, Thomas. Introdução: trinta anos de Law's Empire. In: COELHO, André; DE MATOS, Saulo; BUSTAMANTE, Thomas. **Interpretando o Império do direito: ensaios críticos e analíticos**. Belo Horizonte: Arraes, 2018.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Comentários à Constituição de 1988 — Sistema Tributário**. Rio de Janeiro: Forense, 1996.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. Rio de Janeiro: Forense, 2010.

COLLINI, Stefan. Introduction. In: MILL, John Stuart. **On liberty and other writings**.

Cambridge: Cambridge University Press, 1989.

COLLINS, Hugh; KHAITAN, Tarunabh (Org.). **Foundations of indirect discrimination law**. Oxford: Hart Publishing, 2018.

COLLINS, Patricia Hill; BILGE, Sirma. **Intersectionality**. Cambridge: Polity Press, 2016. (Key concepts series).

COMPARATO, Fábio Konder. Igualdade, desigualdades. **Revista Trimestral de Direito Público**, v. 93, 1993.

CONTI, José Maurício. **Princípios tributários da capacidade contributiva e da progressividade**. São Paulo: Dialética, 1996.

CORBO, Wallace. **Discriminação indireta: conceito, fundamentos e uma proposta de enfrentamento à luz da Constituição de 1988**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2017.

COSTA, Alcides Jorge. História da tributação no Brasil: da República à Constituição de 1988. In: DE SANTI, Eurico Marcos Diniz. **Curso de direito tributário e finanças públicas**. São Paulo: Saraiva, 2008.

COSTA, Alcides Jorge. **ICM na Constituição e na Lei Complementar**. São Paulo: Resenha Tributária, 1979.

COSTA, Regina Helena. Comentários ao artigo 43. **Código Tributário Nacional comentado: em sua moldura constitucional**. Rio de Janeiro: Forense, 2022a.

COSTA, Regina Helena. Comentários aos artigos 52 a 62. **Código Tributário Nacional comentado: em sua moldura constitucional**. Rio de Janeiro: Forense, 2022b.

COSTA, Regina Helena. **Praticabilidade e justiça tributária**. São Paulo: Malheiros, 2007.

COSTA, Regina Helena. **Princípio da capacidade contributiva**. São Paulo: Malheiros, 2012.

COTROPIA, Christopher; ROZEMA, Kyle. Who Benefits from Repealing Tampon Taxes? Empirical Evidence from New Jersey: Who Benefits from Repealing Tampon Taxes? **Journal of Empirical Legal Studies**, v. 15, n. 3, p. 620–647, 2018.

CRAWFORD, Bridget J; SPIVACK, Carla. Human rights and the taxation of menstrual hygiene products in an unequal world. In: ALSTON, Philip; REISCH, Nikki (Org.). **Tax, inequality, and human rights**. New York: Oxford University Press, 2019.

CRAWFORD, Ian; KEEN, Michael; SMITH, Stephen. Value Added Tax and Excises. **Dimensions of Tax Design: the Mirrlees Review**. Oxford: Oxford University Press, 2010.

CRAWFORD, James; BROWNLIE, Ian. **Brownlie's principles of public international law**. Oxford: Oxford University Press, 2012.

CREMER, Helmuth; LOZACHMEUR, Jean-Marie; ROEDER, Kerstin. Household bargaining, spouses' consumption patterns and the design of commodity taxes. **Oxford Economic Papers**, p. 1–23, 2019.

CRENSHAW, Kimberlé. Demarginalizing the Intersection of Race and Sex: A Black Feminist Critique of Antidiscrimination Doctrine, Feminist Theory and Antiracist Politics. **University of Chicago Legal Forum**, n. 1, p. 139–167, 1989.

CRUZ, Álvaro Ricardo de Souza. **O direito à diferença**: as ações afirmativas como mecanismo de inclusão social de mulheres, negros, homossexuais e pessoas portadoras de deficiência. Belo Horizonte: Arraes, 2009.

CUSACK, Simone; PUSEY, Lisa. CEDAW and the rights do nondiscrimination and equality. **Melbourne Journal of International Law**, v. 14, p. 1–39, 2013.

DA NÓBREGA, Cristovão Barcelos. **História do Imposto de Renda no Brasil**: um enfoque na pessoa física (1922–2013). Brasília: Secretaria da Receita Federal do Brasil, 2014.

DA SILVA, José Afonso. **Comentário contextual à Constituição**. São Paulo: Malheiros, 2009.

DA SILVA, José Afonso. **Curso de direito constitucional positivo**. São Paulo: Malheiros, 2011.

DA SILVA, José Afonso. **Tributos e normas de política fiscal na constituição do Brasil**. São Paulo: s.n., 1968.

DA SILVA, Virgílio Afonso. Interpretação constitucional e sincretismo metodológico. **Interpretação constitucional**. São Paulo: Malheiros, 2005a.

DA SILVA, Virgílio Afonso. La interpretación conforme a la constitución. Entre la trivialidad y la centralización judicial. **Cuestiones Constitucionales**, n. 12, p. 3–28, 2005b.

D'ASCENZO, Michael. Australian VAT Design and Federalism. **International VAT Monitor**, n. nov./dez., p. 266–273, 2019.

DAVIS, Aisha Nicole. Intersectionality and International Law: Recognizing Complex Identities on the Global Stage. **Harvard Human Rights Journal**, v. 28, p. 205–242, 2015.

DAVIS, Angela. A obsolescência das tarefas domésticas se aproxima: uma perspectiva da classe trabalhadora. **Mulheres, raça e classe**. São Paulo: Boitempo, 2016a. p. 225–244.

DAVIS, Angela. **Mulheres, raça e classe**. São Paulo: Boitempo, 2016b.

DE ENTERRÍA, Eduardo García. **La Lengua de los derechos**: la formación del derecho público europeo tras la Revolución Francesa. Madrid: Real Academia Española, 1994.

DE LA FERIA, Rita. **The EU VAT System and the Internal Market**. Amsterdam: IBFD, 2009.

DE LA FERIA, Rita; KREVER, Richard. Ending VAT Exemptions: towards a post-modern VAT. **VAT Exemptions: Consequences and Design Alternatives**. Alphen aan den Rijn: Wolters Kluwer, 2013.

DE LA FERIA, Rita; WALPOLE, Michael T. The Impact of Public Perceptions on General Consumption Taxes. **British Tax Review**, v. 67, n. 5, p. 637–669, 2020.

DE MELLO, Celso Antonio Bandeira. **O conteúdo jurídico do princípio da igualdade**. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2000.

DE OLIVEIRA, Regis Fernandes. **As desigualdades sociais, a mulher e a liberdade no direito**. Barueri: Novo Século Editora, 2020.

DE SOUZA, Rubens Gomes. O fato gerador no impôsto de renda. **Revista de Direito Administrativo**, v. 12, p. 32–58, 1948.

DE VILLOTA, Paloma. A Gender Perspective Approach Regarding the Impact of Income Tax on Wage-earning Women in Spain. In: BROOKS, Kim *et al.* (Org.). **Challenging Gender Inequality in Tax Policy Making: Comparative Perspectives**. Oxford: Bloomsbury Publishing, 2011.

DELMAS-MARTY, Mireille. **Les forces imaginantes du droit**. Paris: Éditions du Seuil, 2004.

DELPHY, Christine. **Classer, dominer: qui sont les “autres”?** Paris: La Fabrique Editions, 2008.

DELPHY, Christine. **Close to home: a materialist analysis of women’s oppression**. London New York: Verso, 2016.

DELPHY, Christine. *L’ennemi principal*. Paris: Éditions Syllepse, 2013.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. A evolução do conceito de igualdade. In: BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. Rio de Janeiro: Forense, 2010a.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. A evolução do princípio da igualdade na jurisprudência das Cortes Supremas norte-americana e alemã. In: BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. Rio de Janeiro: Forense, 2010b.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. A neutralidade necessária dos tributos de mercado e as dificuldades de sua implantação na ordem jurídica nacional. In: BALEEIRO, ALIOMAR. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. Rio de Janeiro: Forense, 2010c.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. A proteção da família. O novo enfoque ligado à capacidade contributiva, à igualdade entre os cônjuges e ao direito à intimidade (notas de atualização). In: BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. Rio de Janeiro: Forense, 2010d.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. A proteção da família sem repressão ou exclusão (a mulher

não deve ser mantida apenas como mão de obra de reserva para o mercado). In: ABREU, Anselmo; DANIEL NETO, Carlos; COSTA, Mário (Org.). **Direito constitucional tributário e tributação municipal: estudos em homenagem à professora Elizabeth Nazar Carrazza**. São Paulo: Quartier Latin, 2021.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. As alíquotas do Imposto sobre Heranças e Doações (Estate and Gift Taxes) nos Estados Unidos. In: BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. Rio de Janeiro: Forense, 2010e.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. As contribuições de custeio da Seguridade Social e a lei complementar. In: BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. Rio de Janeiro: Forense, 2010f.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. Capacidade econômica e autoaplicabilidade. In: BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. Rio de Janeiro: Forense, 2010g.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. Comentários aos RE n. 220.323-3 – Minas Gerais, 236.604 – Paraná e 153.771 – Minas Gerais. In: DERZI, Misabel De Abreu Machado (Org.). **Construindo o Direito Tributário na Constituição: uma análise da obra do Ministro Carlos Mário Velloso**. Belo Horizonte: Del Rey, 2004.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. Críticas à abordagem textual, à técnica de interpretação literal-restritiva e à pesquisa histórica da intenção do constituinte. In: BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. Rio de Janeiro: Forense, 2010h.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. Democracia e minorias, o poder “aberto”. In: BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. Rio de Janeiro: Forense, 2010i.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. Democracia, uma concepção não formal. In: BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. Rio de Janeiro: Forense, 2010j.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. **Direito Tributário, Direito Penal e Tipo**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2008.

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, p. 145–164, 1989.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. Federalismo, liberdade e direitos fundamentais. **Revista Estudos Institucionais**, v. 4, n. 1, p. 118–157, 2018a.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. Índole destes princípios no constitucionalismo atual. In: BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. Rio de Janeiro: Forense, 2010k.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. Justiça prospectiva na Previdência Social. **Folha de S.Paulo**, São Paulo, 28 fev. 2003.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. **Modificações da jurisprudência**: proteção da confiança, boa-fé objetiva, e irretroatividade como limitações constitucionais ao poder judicial de tributar. São Paulo: Noeses, 2009.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. Não cumulatividade, neutralidade, seletividade e livre concorrência. In: BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. Rio de Janeiro: Forense, 2010l.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. Notas de atualização ao artigo 43. In: BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. Rio de Janeiro: Forense, 2018b.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. Notas de atualização ao artigo 43 (A personalidade e a proteção da família no imposto de renda). In: BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. Rio de Janeiro: Forense, 2018c.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. Notas de atualização ao artigo 52. In: BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. Rio de Janeiro: Forense, 2013a.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. Notas de atualização ao artigo 53. In: BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. Rio de Janeiro: Forense, 2013b.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. Notas de atualização ao artigo 54. In: BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. Rio de Janeiro: Forense, 2018d.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. O conceito unívoco de igualdade formal. In: BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. Rio de Janeiro: Forense, 2010m.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. O sistema da tributação independente que distingue segundo o estado civil. In: BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. Rio de Janeiro: Forense, 2010n.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. O sistema de tributação independente. In: BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. Rio de Janeiro: Forense, 2010o.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. O “splitting” conjugal. In: BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. Rio de Janeiro: Forense, 2010p.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. O “splitting” limitado e a penalização do casamento no Direito norte-americano. In: BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. Rio de Janeiro: Forense, 2010q.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. O “splitting” total ou quociente familiar. In: BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. Rio de Janeiro: Forense, 2010r.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. **Os conceitos de renda e de patrimônio: efeitos da correção monetária insuficiente no imposto de renda.** Belo Horizonte: Del Rey, 1992.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. Os princípios da igualdade e do não confisco. In: BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar.** Rio de Janeiro: Forense, 2010s.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. Os pronunciamentos das Cortes Constitucionais dos Estados Unidos da América, da Alemanha, da Itália e da Espanha. In: BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar.** Rio de Janeiro: Forense, 2010t.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. Princípio da cautela ou não paridade de tratamento entre o lucro e o prejuízo. In: DE CARVALHO, Maria Augusta Machado (Org.). **Estudos de Direito Tributário em homenagem à memória de Gilberto Ulhôa Canto.** Rio de Janeiro: Forense, 1998.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. Proteção da confiança e incentivos fiscais para o desenvolvimento. (Os problemas centrais que os projetos de reforma tributária propostos não resolvem). In: CARVALHO, Paulo De Barros; SOUZA, Priscila De (Org.). **Constructivismo lógico-semântico e os diálogos entre teoria e prática.** São Paulo: Noeses, 2019.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. Sobre a questão se lei de isenção que tomew por critério fato estranho à hipótese de incidência, excluindo contribuintes em situação igual, deve ser inaplicada ou estendida aos demais. In: BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar.** Rio de Janeiro: Forense, 2010u.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. Técnica do imposto x imposto, adotada pela Constituição, para apurar o montante devido por cada contribuinte, art. 153, §3º, II; art. 155, §2º, I. In: BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar.** Rio de Janeiro: Forense, 2010v.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. Tipo e igualdade. In: BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar.** Rio de Janeiro: Forense, 2010w.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. Tipos e conceitos. A incompatibilidade do modo de pensar por tipos as regras de competência tributária constitucionais (federalismo, separação de poderes, segurança jurídica e direitos e garantias fundamentais). In: MITIDIERO, Daniel; ADAMY, Pedro (Org.). **Direito, razão e argumento: a reconstrução dos fundamentos democráticos e republicanos do direito público com base na teoria do direito.** Salvador: Juspodivm, 2020.

DERZI, Misabel de Abreu Machado; BUSTAMANTE, Thomas. O princípio federativo e a igualdade: uma perspectiva crítica para o sistema jurídico brasileiro a partir da análise do modelo alemão. In: DERZI, Misabel De Abreu Machado; BUSTAMANTE, Thomas. **Federalismo justiça distributiva e royalties do petróleo: três escritos sobre direito constitucional e o estado federal brasileiro.** Belo Horizonte: Arraes, 2016.

DERZI, Misabel de Abreu Machado; COELHO, Sacha Calmon Navarro. Distorções do

Princípio da Não-Cumulatividade no ICMS: comparação com o IVA europeu. In: COELHO, Sacha Calmon Navarro (Org.). *Temas de Direito Tributário*. Belo Horizonte: Del Rey, 1998.

DIAS, Maria Berenice. **União homossexual: o preconceito e a justiça**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2000.

DIAS NETO, Orlando Fernandes; FERIATO, Juliana Marteli Fais. A tributação como instrumento para a promoção da igualdade de gênero no mercado de trabalho. **Revista Direitos Sociais e Políticas Públicas**, v. 6, n. 2, 2018.

DIMOULIS, Dimitri; MARTINS, Leonardo. **Teoria geral dos direitos fundamentais**. São Paulo: Atlas, 2014.

DOMINGUES, Nathália Daniel. A tributação da herança sob a perspectiva liberal-igualitária de John Rawls: a necessidade de majoração da carga tributária sobre herança e doações no Brasil. In: BATISTA JÚNIOR, Onofre; OLIVEIRA, Ludmila Mara Monteiro; MAGALHÃES, Tarcísio Diniz (Org.). **Estudos críticos do Direito Tributário**. Belo horizonte: Arraes, 2018. p. 32–71.

DOUZINAS, Costas. The end(s) of Human Rights. **Melbourne University Law Review**, v. 26, n. 2, 2002.

DULITZKY, Ariel. Comentários ao artigo 28. In: STEINER, Christian; URIBE, Patricia (Org.). **Convención americana sobre derechos humanos: comentada**. Distrito Federal (ME)/Bogotá: Suprema Corte de Justicia de la Nación/Fundación Konrad Adenauer, 2014.

DUSSEL, Enrique. **20 tesis de política**. Caracas: Fundación Editorial El Perro y la Rana; Gobierno Bolivariano de Venezuela, 2008.

DUSSEL, Enrique. **Ética de la Liberación en la Edad de la Globalización y de la Exclusión**. Madrid: Trotta, 2006.

DWORKIN, Ronald. **Sovereign virtue: the theory and practice of equality**. Cambridge: Harvard University Press, 2002.

EASLEA, Brian. **Science and sexual oppression: Patriarchy's confrontation with woman and nature**. London: Weidenfeld and Nicolson, 1981.

EBRILL, Liam P. *et al.* (Org.). **The modern VAT**. Washington, D.C: International Monetary Fund, 2001.

ECOSOC. *Agreed Conclusions 1997/2*. New York: ONU, 1997.

EINAUDI, Luigi. **Principi di scienza della finanza**. Roma: G. Einaudi, 1949.

ELKINS, David. Horizontal Equity as a Principle of Tax Theory. **Yale Law & Policy Review**, v. 24, n. 1, 2015.

ELSON, Diane. **Budgeting for women's rights**: monitoring government budgets for compliance with CEDAW. New York: United Nations Development Fund for Women, 2006.

END. End the Tampon Tax. **The New York Times**, 8 fev. 2016. Disponível em: <<https://www.nytimes.com/2016/02/08/opinion/end-the-tampon-tax.html>>. Acesso em: 4 ago. 2021.

ENGELS, Friedrich. **The origin of the family, private property, and the state**. London: Penguin Classics, 2010.

ENGLISCH, Joachim. 'Hybrid' forms of taxing consumption: A viable alternative to EU VAT? **World Journal of VAT/GST Law**, v. 4, n. 2, p. 119–131, 2015.

ENRÍQUEZ, Corina Rodríguez. Gastos, tributos y equidad de género: Una introducción al estudio de la política fiscal desde la perspectiva de género (documento de trabajo n.º 66). **Centro Interdisciplinario para el Estudio de Políticas Públicas**, 2008. , p. Buenos Aires.

ESTADOS UNIDOS DA AMÉRICA. **26 U.S.C. — Internal Revenue Code.**, 2020.

ESTADOS UNIDOS DA AMÉRICA. **H.R.3396 — Defense of Marriage Act.**, 1996.

ESTADOS UNIDOS DA AMÉRICA. **Income of Families and Persons in the United States: 1947**. Disponível em: <<https://www.census.gov/library/publications/1949/demo/p60-005.html>>. Acesso em: 21 mar. 2020.

ESTADOS UNIDOS DA AMÉRICA. **Internal Revenue Service. Number: 201648001.**, 2016.

ESTADOS UNIDOS DA AMÉRICA. **Internal Revenue Service. Rev. Proc. 2019-44.**, 2019. Disponível em: <<https://www.irs.gov/pub/irs-drop/rp-19-44.pdf>>. Acesso em: 4 out. 2020.

ESTANISLAU, César Vale. **O princípio da equivalência no regime das taxas**. 2017. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2017.

EUROPEAN COMMISSION. **Proposal for a COUNCIL DIRECTIVE amending Directive 2006/112/EC as regards rates of value added tax — COM(2018)20**. Luxembourg: European Commission, 2018.

EUROPEAN COMMUNITIES. **A new Community action programme on the promotion of equal opportunities for women (1982-85) — Commission communication to the Council, presented on 14 December 1981**. Commission of European Communities, 1982. Disponível em: <<http://aei.pitt.edu/3954/1/3954.pdf>>.

EWALD, François. Parlons droit. **Le Journal Littéraire**, n. 1, 1987.

FACIO, Alda; MORGAN, Martha. Equity or equality for women? Understanding CEDAW's equality principles. **Alabama Law Review**, v. 60, n. 5, p. 1133–1170, 2009.

FAHS, Breanne; PERIANES, Milena Bacalja. Transnational Engagement: Designing an Ideal Menstrual Health (MH) Curriculum—Stories from the Field. In: BOBEL, CHRIS *et al.* (Org.). **The Palgrave Handbook of Critical Menstruation Studies**. Singapore: Springer Singapore, 2020. p. 449–465.

FAIRCLOUGH, Norman. **Discourse and social change**. Cambridge: Polity Press, 1995.

FALCÃO, Amílcar de Araújo. Imposto de Indústrias e Profissões, Tributo Discriminatório, Isonomia, Fato Gerador, Imposto de Vendas e Consignações. **Revista de Direito Administrativo**, v. 45, p. 577–587, 1956.

FALCÃO, Amílcar de Araújo. O Conceito de Consignação como Fato Gerador do Imposto de Vendas e Consignações. **Revista de Direito Administrativo**, v. 62, p. 22–43, 1960.

FANUCCHI, Fábio. **Curso de Direito Tributário brasileiro**. São Paulo: Resenha Tributária/IBET, 1980.

FEDERICI, Silvia. **Caliban and the witch**. 2., rev. ed ed. New York, NY: Autonomedia, 2014.

FEDERICI, Silvia. **O ponto zero da revolução: trabalho doméstico, reprodução e luta feminista**. São Paulo: Editora Elefante, 2019.

FEITAL, Thiago Álvares. A dependência entre os direitos humanos e o Direito Tributário. **Revista de Informação Legislativa**, v. 56, n. 224, p. 37–58, 2019.

FEITAL, Thiago Álvares. Hipóstase e estagnação: uma leitura crítica do Recurso Extraordinário n. 134.509. **Revista Direito GV**, v. 17, n. 2, 2021a.

FEITAL, Thiago Álvares. **Quem é o sujeito do direito tributário?** Tributação, desigualdade e cidadania. Rio de Janeiro: LumenJuris, 2021b.

FEITAL, Thiago Álvares. **Subjetividade e direito tributário: teorias da equidade na tributação e o sujeito do direito tributário**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2018.

FEITAL, Thiago Álvares. Tax regressivity as indirect discrimination: an analysis of the Brazilian tax system in light of the principle of non-discrimination. **Revista de Informação Legislativa**, v. 58, n. 230, p. 219–243, 2021c.

FERNANDES, Rodrigo Cardoso; CAMPOLINA, Bernardo; SILVEIRA, Fernando Gaiger. **Imposto de Renda e distribuição de renda no Brasil (Texto para discussão 2449)**. Brasília: IPEA, 2019.

FERRAJOLI, Luigi. **Derecho y razón: teoría del garantismo penal**. Madrid: Trotta, 1995.

FERRAJOLI, Luigi. **Derechos y garantías. La ley del más débil**. Madrid: Trotta, 2010.

FERRAJOLI, Luigi. **Manifesto per l'uguaglianza**. Roma: Laterza, 2018.

FERRAZ, Luciano; GODOI, Marciano Seabra De; SPAGNOL, Werther Botelho. **Curso de direito financeiro e tributário**. Belo Horizonte: Fórum, 2014.

FINNIS, John. Law, Morality, and “Sexual Orientation”. In: CORVINO, JOHN. **Same sex: debating the ethics, science, and culture of homosexuality**. Lanham, Md.: Rowman & Littlefield, 1997.

FISHKIN, James S. **Justice, equal opportunity and the family**. New Haven: Yale University Press, 1983.

FLEISCHACKER, Samuel. **A short history of distributive justice**. Cambridge: Harvard Univ. Press, 2005.

FOUCAULT, Michel. **Histoire de la sexualité I: La volonté de savoir**. Paris: Gallimard, 1997.

FOUCAULT, Michel. **Les mots et les choses: une archéologie des sciences humaines**. Paris: Gallimard, 2005.

FOUCAULT, Michel. **L'ordre du discours: Leçon inaugurale au Collège de France prononcée le 2 décembre 1970**. Paris: Gallimard, 1971.

FOUCAULT, Michel. **Naissance de la biopolitique: cours au Collège de France, 1978-1979**. Paris: Gallimard : Seuil, 2004. (Hautes études).

FOUGEYROLLAS-SCHWEBEL, Dominique. **Trabalho doméstico. Dicionário crítico do feminismo**. São Paulo: Editora UNESP, 2009.

FOYER. In: IMBS, Paul; In: QUEMADA, Bernard (Org.). **Trésor de la Langue Française informatisé**. Paris: Analyse et traitement informatique de la langue française, 2004. Disponível em: <<https://www.cnrtl.fr/definition/foyer>>. Acesso em: 21 mar. 2020.

FRANÇA. **Code des juridictions financières (Version en vigueur au 11 mars 2022)**., 1994.

FRANÇA. **Code Général des Impôts (Version consolidée au 10 novembre 2019)**., 1950.

FRANÇA. **Constitution du 4 octobre 1958**., 1958.

FRANÇA. **Décret n°55-486 du 30 avril 1955**., 1955.

FRANÇA. **Étude sur les différences de prix entre certains produits et services selon le genre: Rapport au parlement**. 2015.

FRANÇA. **Quel est le barème de l'impôt sur le revenu ?** (Service Public: Le site officiel de l'Administration Française). Disponível em: <<https://www.service-public.fr/particuliers/vosdroits/F1419>>. Acesso em: 4 out. 2020.

FRANCE, Anatole. **Le lys rouge**. Paris: n.a, 1894.

FRANK, S. E.; DELLARIA, Jac. Navigating the Binary: A Visual Narrative of Trans and Genderqueer Menstruation. In: BOBEL, Chris *et al.* (Org.). **The Palgrave Handbook of Critical Menstruation Studies**. Singapore: Springer Singapore, 2020. p. 69–76.

FRANK, Sarah E. Queering Menstruation: Trans and Non-Binary Identity and Body Politics. *Sociological Inquiry*, v. 90, n. 2, p. 371–404, 2020.

FRASER, Nancy. Falsas antíteses: uma resposta a Seyla Benhabib e Judith Butler. In: BENHABIB, Seyla *et al.* **Debates feministas: um intercâmbio filosófico**. São Paulo: Editora Unesp, 2018a.

FRASER, Nancy. Pragmatismo, feminismo e a virada linguística. In: BENHABIB, Seyla *et al.* **Debates feministas: um intercâmbio filosófico**. São Paulo: Editora UNESP, 2018b.

FREDMAN, Sandra. **Discrimination Law**. Oxford: Oxford University Press, 2011.

FREDMAN, Sandra. Taxation as a human rights issue: gender and substantive equality. In: ALSTON, Philip; REISCH, Nikki (Org.). **Tax, inequality, and human rights**. New York: Oxford University Press, 2019.

FREEMAN, Marsha. The Convention on the Elimination of All Forms of Discrimination Against Women. In: REILLY, Niamh (Org.). **International human rights of women**. International human rights. Singapore: Springer, 2019.

FREEMAN, Matthew C. *et al.* Assessing the impact of a school-based water treatment, hygiene and sanitation programme on pupil absence in Nyanza Province, Kenya: a cluster-randomized trial. **Tropical medicine & international health: TM & IH**, v. 17, n. 3, p. 380–391, mar. 2012.

FREIRE, Paulo. **Pedagogia do oprimido**. Rio de Janeiro: Paz e Terra, 2016.

FREUD, Sigmund. **Luto e melancolia**. São Paulo: Cosac e Naify, 2013.

FRIEDAN, Betty. **The feminine mystique**. New York: Norton, 2001.

GADAMER, Hans-Georg. **Truth and method**. London ; New York: Continuum, 2004.

GALEANO, Eduardo. **As veias abertas da América Latina**. Porto Alegre: L&PM, 2018.

GALLARDO, Helio. **Teoria crítica: matriz e possibilidade de direitos humanos**. São Paulo: Editora UNESP, 2014.

GALLO, Franco. **Le ragioni del fisco: etica e giustizia nella tassazione**. Bologna: Il Mulino, 2007.

GALVÃO, Maria Cristina; ALMEIDA, Alexandre Nunes. O padrão de consumo e comportamento familiar por gênero no Brasil: uma análise usando a Pesquisa de Orçamentos Familiares 2008/2009. **Planejamento e Políticas Públicas**, n. 50, p. 13–45, 2018.

GARCÉS, Marina. **Un mundo común**. Barcelona: Edicions Bellaterra, 2013.

GARN, Joshua V. *et al.* A cluster-randomized trial assessing the impact of school water, sanitation, and hygiene improvements on pupil enrollment and gender parity in enrollment. **Journal of Water, Sanitation, and Hygiene for Development: A Journal of the International Water Association**, v. 3, n. 4, 1 out. 2013.

GAUS, Gerald. **The Tyranny of the Ideal: Justice in a Diverse Society**. Princeton: Princeton University Press, 2016.

GIARDINA, Emilio. **Le basi teoriche del principio della capacità contributiva**. Milano: Giuffrè Editore, 1961.

GILMAN, Charlotte Perkins. **“The yellow wallpaper” and other stories**. Mineola: Dover Publications, 1997.

GIOKARIS, Joannis; POULIASI, Maria Eleni. To Tax or Not to Tax? Tampon Taxes and Gender (In)Equality: The Cyprus Case-Study. **The Cyprus Review**, v. 32, n. 1, p. 257–278, 2020.

GOBETTI, Sérgio Wulff. Tributação do capital: teoria e prática (e o caso brasileiro). **Economia e Sociedade**, v. 28, n. 3, p. 761–789, 2019.

GOBETTI, Sérgio Wulff; ORAIR, Rodrigo Octávio. **Progressividade tributária: a agenda negligenciada (2190 – texto para discussão)**. Brasília/Rio de Janeiro: Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada, 2016.

GOBETTI, Sérgio Wulff; ORAIR, Rodrigo Octávio. **Reforma Tributária e Federalismo Fiscal: Uma Análise das Propostas de Criação de um Novo Imposto Sobre o Valor Adicionado Para o Brasil (2530 — texto para discussão)**. Brasília/Rio de Janeiro: Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada, 2019.

GODOI, Marciano Seabra De. Igualdade tributária. **Sistema tributário nacional na jurisprudência do STF**. São Paulo: Dialética, 2002.

GODOI, Marciano Seabra De. **Justiça, igualdade e direito tributário**. São Paulo: Dialética, 1999.

GODOI, Marciano Seabra De. Tributação do consumo e efeitos redistributivos: alíquotas reduzidas conforme a essencialidade dos produtos/serviços versus alíquotas uniformes com transferências financeiras para famílias de baixa renda. In: AFONSO, José Roberto *et al.* (Org.). **Tributação e Desigualdade**. Belo Horizonte: Letramento/Casa do Direito/FGV Rio, 2017.

GONZALEZ, Lélia. Por um feminismo afro-latino-americano. In: DE HOLLANDA, Heloisa Buarque (Org.). **Pensamento feminista hoje: perspectivas decoloniais**. Rio de Janeiro: Bazar do Tempo, 2020.

GOONESEKERE, Savitri. The Indivisibility of Rights and Substantive Equality for Women.

In: REILLY, Niamh (Org.). **International human rights of women**. International human rights. Singapore: Springer, 2019.

GOTTLIEB, Alma. Menstrual Taboos: Moving Beyond the Curse. In: BOBEL, Chris *et al.* (Org.). **The Palgrave Handbook of Critical Menstruation Studies**. Singapore: Springer Singapore, 2020. p. 143–162.

GOUGES, Olympe De. **“Femme, réveille-toi !”**: Déclaration des droits de la femme et de la citoyenne et autres écrits. Paris: Folio, 2018.

GRAPPERHAUS, Ferdinand. **O tributo ao longo dos tempos: uma história em imagens**. Belo Horizonte: Fórum, 2019.

GREAR, Anna. **Redirecting human rights**: facing the challenge of corporate legal humanity. New York: Palgrave Macmillan, 2010.

GRIBNAU, J.L.M. Equality, Consistency and Impartiality in Tax Legislation. **Legal Protection Against Discriminatory Tax Legislation: The Struggle for Equality in European Tax Law**. London: Kluwer Law International, 2003.

GRIMM, Dieter. **Sovereignty: The Origin and Future of a Political and Legal Concept**. New York: Columbia University Press, 2015.

GRIZIOTTI, Benvenuto. L’incidenza e la traslazione delle imposte sulle rendite. **Giornale Degli Economisti e Rivista Di Statistica**, v. 44, n. 2, p. 143–170, 1912.

GRIZIOTTI, Benvenuto. **Saggi sul rinnovamento dello studio della scienza delle finze e del diritto finanziario**. Milano: Giuffrè Editore, 1953.

GROWN, Caren. Taxation and gender equality: a conceptual framework. In: GROWN, Caren; VALODIA, Imraan (Org.). **Taxation and Gender Equity: A Comparative Analysis of Direct and Indirect Taxes in Developing and Developed Countries**. London: Routledge, 2010.

GROWN, Caren; BARNETT, Kathleen. **Gender Impacts of Government Revenue Collection: The Case of Taxation**. London: Commonwealth Secretariat, 2004.

GUASTINI, Riccardo. Interpretare, costruire, argomentare. In: VELLUZZI, Vito (Org.). **Filosofia del diritto positivo: Lezioni**. Turin: G. Giappichelli, 2017.

GUNNARSSON, Åsa. Challenging the Benchmarks in Tax Law Theories and Policies from a Gender Perspective—The Swedish Case. In: BROOKS, Kim *et al.* (Org.). **Challenging Gender Inequality in Tax Policy Making: Comparative Perspectives**. Oxford: Bloomsbury Publishing, 2011.

GUNNARSSON, Åsa; SCHRATZENSTALLER, Margit; SPANGENBERG, Ulrike. **Gender equality and taxation in the European Union**. Brussels: European Parliament’s Committee on Women’s Rights and Gender Equality, 2017.

GUNNARSSON, Åsa; SPANGENBERG, Ulrike. Gender Equality and Taxation Policies in the EU. *Intereconomics*, n. 54, p. 141–146, 2019.

HABBAL, Hajar. *An Economic Analysis of The Pink Tax*. Lake Forest College Publications (Senior Theses), 2020. Disponível em: <<https://core.ac.uk/download/pdf/322850687.pdf>>. Acesso em: 25 jan. 2021.

HÄBERLE, Peter. *El Estado constitucional*. México, D.F.: Universidad Nacional Autónoma de México, 2003.

HÄBERLE, Peter. *Hermenêutica constitucional: a sociedade aberta dos intérpretes da constituição — contribuição para uma interpretação pluralista e procedimental da constituição*. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 1997.

HÄBERLE, Peter. *Libertad, igualdad, fraternidad: 1789 como historia, actualidad y futuro del Estado constitucional*. Madrid: Trotta, 1998.

HAICAULT, Monique. *L'expérience sociale du quotidien: Corps, espace, temps*. Ottawa: University of Ottawa Press, 2000.

HALBERSTAM, Judith. *Female masculinity*. Durham: Duke University Press, 1998.

HAMON, Francis; TROPER, Michel. *Droit Constitutionnel*. Paris: LGDJ, 2014.

HARAWAY, Donna Jeanne. *Simians, cyborgs, and women: the reinvention of nature*. New York: Routledge, 1991.

HART, H. L. A. *The Concept of Law*. 2. ed. Oxford: New York: Clarendon Press; Oxford University Press, 1994.

HAWKEY, Alexandra J.; USSHER, Jane M.; PERZ, Janette. “I Treat My Daughters Not Like My Mother Treated Me”: Migrant and Refugee Women’s Constructions and Experiences of Menarche and Menstruation. In: BOBEL, CHRIS *et al.* (Org.). *The Palgrave Handbook of Critical Menstruation Studies*. Singapore: Springer Singapore, 2020. p. 99–113.

HEIDEGGER, Martin. *L'être et le temps*. Paris: Gallimard, 1964.

HEIDEGGER, Martin. *Qu'appelle-t-on penser?* Paris: Gallimard, 1967.

HENDERSON, Humberto. Los tratados internacionales de derechos humanos en el orden interno: la importância del principio pro homine. *Revista IIDH*, n. 39, p. 71–99, 2004.

HENKIN, Louis. That ‘S’ Word: Sovereignty, and Globalization, and Human Rights, Et Cetera. *Fordham Law Review*, v. 68, n. 1, p. 1–14, 1999.

HENN, Elisabeth. *International human rights law and structural discrimination: the example of violence against women*. Berlin: Springer, 2019.

HENSEL, Albert. **Diritto tributario**. Milano: Dott. A. Giuffrè Editore, 1956.

HERBAIN, Charlene Adline. Should VAT Be the Next Environmental Policy Tool? **International VAT Monitor**, n. mar./abr., p. 69–73, 2020.

HERBAIN, Charlene Adline. **VAT Neutrality**. Windhof: Promoculture-Larcier, 2015.

HIGHFIELD, R *et al.* **Diagnosing the VAT compliance burden: A cross country comparison**. [S.l.]: UNSW, Sydney, 2019.

HINKELAMMERT, Franz. **Crítica a la razon utopica**. San José: Departamento Ecumenico de Investigaciones, 1984.

HOFFER, Stephanie. Adopting the family taxable unity. **University of Cincinnati Law Review**, v. 76, p. 55–104, 2007.

HOLTMAAT, Rikki. The CEDAW: a holistic approach to women's equality and freedom. In: HELLMUM, Anne; AASEN, Henriette Sinding (Org.). **Women's human rights: CEDAW in international, regional, and national law**. Cambridge: Cambridge University Press, 2013.

HOWARD, Christopher. **The hidden welfare state: tax expenditures and social policy in the United States**. Princeton: Princeton University Press, 1997.

HUNTER, Lea. **The “Tampon Tax”**: Public Discourse of Policies Concerning Menstrual Taboo. p. 10, 2016.

HUSSERL, Edmund. **La crise des sciences européennes et la phénoménologie transcendantale**. Paris: Gallimard, 1976.

HUSSERL, Edmund. **Leçons Pour Une Phénoménologie de La Conscience Intime Du Temps**. Paris: Presses Universitaires de France, 1964.

IBGE. **Censo Demográfico 2010**. Rio de Janeiro, 2010.

IBGE. **Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios Contínua, 2012, consolidado de primeiras entrevistas**. Rio de Janeiro, 2012a.

IBGE. **Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios Contínua, 2012, segundo trimestre**. Rio de Janeiro: [s.n.], 2012b.

IBGE. **Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios Contínua, 2016, consolidado de quintas entrevistas**. Rio de Janeiro, 2016.

IBGE. **PNAD Contínua - Divulgação: Fevereiro de 2022 Trimestre móvel: out-nov-dez/2021**. Rio de Janeiro, 2022.

IBGE. **Projeção da população do Brasil e das Unidades da Federação (Nota metodológica**

01/2019). Rio de Janeiro, 2019.

IFS. Quantitative Analysis of VAT Rate Structures (Report prepared for the European Commission, TAXUD/2010/DE/328.). In: IFS. **A retrospective evaluation of elements of the EU VAT system**. [S.l: s.n.], 2011.

INFANTI, Anthony C. Decentralizing Family: An Inclusive Proposal for Individual Tax Filing in the United States. **University of Pittsburgh School of Law**, n. 03, p. 605–664, 2010.

INFANTI, Anthony C. Deconstructing the Duty to the Tax System: Unfettering Zealous Advocacy on Behalf of Lesbian and Gay Taxpayers. In: CRAWFORD, Bridget J; INFANTI, Anthony C (Org.). **Critical Tax Theory: an introduction**. Cambridge: Cambridge University Press, 2009.

IPEA. **Retrato das Desigualdades de Gênero e Raça - 1995 a 2015**. Brasília: IPEA, 2017.

JABLONKA, Ivan. **Homens justos: do patriarcado às novas masculinidades**. São Paulo: Todavia, 2021.

JAMES, Kathryn. **The rise of the value-added tax**. New York: Cambridge University Press, 2015.

JEAMMAUD, Antoine. Normes juridiques et action: rôle du droit dans la régulation. In: MIAILLE, MICHEL (Org.). **La régulation entre droit et politique: Colloque du Centre d'Etudes et de Recherches sur la Théorie de l'Etat**. Paris: L'Harmattan, 1995.

JELLINEK, Georg. **System der subjektiven öffentlichen Rechte**. Freiburg: Mohr, 1892.

JÈZE, Gaston. **Cours élémentaire de science des finances et de législation financière française**. Paris: Mémoire du Droit, 2013.

JÈZE, Gaston. **Eléments de la science des finances et de la législation financière française**. Paris: V. Giard et E. Brière, 1986.

JOHNSTON-ROBLEDÓ, Ingrid; CHRISLER, Joan C. The Menstrual Mark: Menstruation as Social Stigma. In: BOBEL, Chris *et al.* (Org.). **The Palgrave Handbook of Critical Menstruation Studies**. Singapore: Springer Singapore, 2020. p. 181–199.

JOUANJAN, Olivier. De la vocation de notre temps pour la science du droit: modèles scientifiques et preuve de la validité des énoncés juridiques. **Revue européenne des sciences sociales**, n. 41, p. 129–144, 2003.

JOUANJAN, Olivier. D'un retour de l'acteur dans la théorie juridique. **Revue européenne des sciences sociales**, n. 39, p. 55–64, 2001.

JOUANJAN, Olivier. Faillible droit. **Revue européenne des sciences sociales**, n. 38, p. 65–78, 2000.

JOUANJAN, Olivier. Présentation du traducteur. In: MÜLLER, Friedrich. **Discours de la méthode juridique**. Paris: PUF, 1996.

JOUANJAN, Olivier; MÜLLER, Friedrich. **Avant dire droit: le texte, la norme et le travail du droit**. Laval: Laval: Presses de l'Université Laval, 2007.

JUNG, Carl. Chegando ao Inconsciente. **O homem e seus símbolos**. São Paulo: Harper Collins, 2016.

KAHNG, Lily. One Is the Loneliest Number: The Single Taxpayer in a Joint Return World. **Hastings Law Journal**, v. 61, p. 651–686, 2010.

KAPLOW, Louis. Horizontal Equity: Measures in Search of a Principle. **National Tax Journal**, v. 42, n. 2, p. 139–154, 1989.

KELLOUGH, J. Edward. **Understanding affirmative action: politics, discrimination, and the search for justice**. Washington, D.C.: Georgetown University Press, 2006.

KELSEN, Hans. **Essays in legal and moral philosophy**. Dordrecht: Springer, 2013.

KELSEN, Hans. **O problema da justiça**. São Paulo: Martins Fontes, 2011.

KELSEN, Hans. **Teoria geral do direito e do Estado**. São Paulo: Martins Fontes, 1990.

KELSEN, Hans. **Teoria pura do direito**. São Paulo: Martins Fontes, 2009.

KERSTENETZKY, Celia Lessa. Redistribuição no Brasil no século XXI. In: ARRETCHE, Marta; MARQUES, Eduardo; DE FARIA, Carlos Aurélio Pimenta (Org.). **As políticas da política: desigualdades e inclusão nos governos do PSDB e do PT**. São Paulo: Editora Unesp, 2019.

KEYSER, Paul T. A Proposed Diagram in Aristotle EN V 3,1131a24-b20 for Distributive Justice in Proportion. **Apeiron**, v. 25, n. 2, 1992.

KHAITAN, Tarunabh. **A Theory of Discrimination Law**. Oxford: Oxford University Press, 2015.

KNAUER, Nancy J. Heteronormativity and Federal Tax Policy. **West Virginia Law Review**, v. 101, p. 129–234, 1998.

KORNHAUSER, Marjorie E. A Taxing Woman: The Relationship of Feminist Scholarship to Tax. In: CRAWFORD, Bridget J; INFANTI, Anthony C (Org.). **Critical tax theory an introduction**. Cambridge: Cambridge University Press, 2009a.

KORNHAUSER, Marjorie E. Love, Money, and the IRS: Family, Income-sharing, and the Joint Income Tax Return. In: CRAWFORD, Bridget J; INFANTI, Anthony C (Org.). **Critical tax theory an introduction**. Cambridge: Cambridge University Press, 2009b.

KRISTEVA, Julia. **Desire in language**: a semiotic approach to literature and art. New York: Columbia University Press, 1980.

KRUSE, Heinrich Wilhelm. **Derecho tributario**: parte general. Madrid: Editoriales de Derecho Reunidas, 1978.

LACAN, Jacques. **Le sinthome (séminaire de Jacques Lacan, 23)**. Paris: Seuil, 1973.

LAFER, Celso. **A reconstrução dos direitos humanos**: um diálogo com o pensamento de Hannah Arendt. São Paulo: Companhia das Letras, 1991.

LAFONT, Cristina. Human Rights, Sovereignty and the Responsibility to Protect: Human Rights, Sovereignty and the Responsibility to Protect: Cristina Lafont. **Constellations**, v. 22, n. 1, p. 68–78, 2015.

LAHEY, Kathleen. **Gender, Taxation and Equality in Developing Countries**: Issues and Policy Recommendations. New York: UN Women, 2018.

LAHEY, Kathleen. The capture" of women in law and fiscal policy : the tax/benefit unit, gender equality and feminist ontologies. In: BROOKS, Kim *et al.* (Org.). **Challenging Gender Inequality in Tax Policy Making**: Comparative Perspectives. Oxford: Bloomsbury Publishing, 2011.

LAHEY, Kathleen. Women, Substantive Equality, and Fiscal Policy: Gender-Based Analysis of Taxes, Benefits, and Budgets. **Canadian Journal of Women and the Law**, v. 22, n. 1, p. 27–106, 2010.

LAMENSCH, Marie. EU VAT Neutrality in Question. **International VAT Monitor**, n. jul./ago., p. 236–237, 2016.

LAPATZA, José Juan Ferreiro. **Direito tributário**: teoria geral do tributo. Madrid: Marcial Pons, 2007.

LARENZ, Karl. **Metodologia da ciência do direito**. 3. ed. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1997.

LAURÉ, Maurice. **Au secours de la TVA**. Paris: Presses Universitaires de France, 1975.

LAURÉ, Maurice. **Traité de Politique Fiscale**. Paris: Presses Universitaires de France, 1957.

LAZZARI, Eduardo Alves; LEAL, Jefferson Lécio. A política tributária brasileira sob o olhar da desigualdade: regressividade estável, persistente e duradoura. In: ARRETCHE, Marta; MARQUES, Eduardo; DE FARIA, Carlos Aurélio Pimenta (Org.). **As políticas da política**: desigualdades e inclusão nos governos do PSDB e do PT. São Paulo: Editora Unesp, 2019.

LEAHY, E.; LYONS, S.; TOL, R. The Distributional Effects of Value Added Tax in Ireland. **The Economic and Social Review**, v. 42, n. 2, p. 213–235, 2011.

LEFEBVRE, Alexandre. **Human rights and the care of the self**. Durham: Duke University Press, 2018.

LÉGAL, Jean-Baptiste; DELOUVÉE, Sylvain. **Stéréotypes, préjugés et discrimination**. Paris: Dunod, 2015.

LENOIR, Véronique. April 1954-April 2004 — VAT Exemptions: The Original Misunderstanding. **International VAT Monitor**, v. 10, p. 456–459, 2004.

LÉVINAS, Emmanuel. Langage et proximité. **En découvrant l'existence avec Husserl et Heidegger**. Paris: Librairie Philosophique J. Vrin, 1967.

LÉVINAS, Emmanuel. **Totalité et infini**: essai sur l'extériorité. Paris: LGF, 1990.

LEYDEN, W. Von. **Aristotle on equality and justice**: his political argument. New York: St. Martin's Press, 1985.

LIMA, Juliana Aparecida De. **Discriminação de gênero no Direito Tributário Brasileiro**. 2019. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade de São Paulo, Ribeirão Preto, 2019.

LIND, Hans; GRANQVIST, Roland. A Note on the Concept of Excess Burden. **Economic Analysis and Policy**, v. 40, n. 1, p. 63–73, 2010.

LINDAHL, Lars. **Position and Change**: A Study in Law and Logic. Dordrecht: Springer Netherlands, 1977.

LIPMAN, Francine J. Commentary on Lucas v. Earl. In: CRAWFORD, BRIDGET J; INFANTI, ANTHONY C (Org.). **Feminist Judgments**: Rewritten Tax Opinions. Cambridge: Cambridge University Press, 2017.

LOCKE, John. **Second treatise of government and a letter concerning toleration**. Oxford: Oxford University Press, 2016.

LORDE, Audre. **Sou sua irmã: mulheres negras se organizam para além das sexualidades. Sou sua irmã: escritos reunidos**. São Paulo: Ubu Editora, 2020.

LUHMANN, Niklas. **Il principio di uguaglianza come forma e come norma**. Tradução Stefano Magnolo. Roma: Armando Editore, 2017.

LYOTARD, Jean-François. **La phénoménologie**. Paris: PUF, 1964.

MAGALHÃES, Luís Carlos Garcia De *et al.* **Tributação, distribuição de renda e pobreza**: uma análise dos impactos da carga tributária sobre alimentação nas grandes regiões urbanas brasileiras (804 – texto para discussão). Brasília/Rio de Janeiro: Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada, 2001.

MANZANO-ANTÓN, Roberto; MARTINEZ-NAVARRO, Gema; GAVILAN-BOUZAS,

Diana. Gender Identity, Consumption and Price Discrimination. *Revista Latina de Comunicación Social*, v. 73, p. 385–400, 2018.

MARINHO, Marina Soares. *As funções da tributação*. Belo Horizonte: Casa do Direito, 2019.

MARINS, Michelly Etelvina Cabral. *Desigualdade de gênero e tributação brasileira: uma análise da incidência do imposto de renda da pessoa física nos valores recebidos a título de pensão alimentícia*. 2022. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade Federal de Ouro Preto, Ouro Preto, 2022.

MARTINICH, Aloysius. Introduction. In: MARTINICH, ALOYSIUS; SOSA, DAVID (Org.). *A companion to analytic philosophy*. Blackwell companions to philosophy. Malden, Mass: Blackwell, 2001.

MARX, Karl. *Crítica do programa de Gotha*. São Paulo: Boitempo, 2012.

MARX, Karl. *Manuscritos econômico-filosóficos*. São Paulo: Boitempo Editorial, 2009.

MARX, Karl. Posfácio da segunda edição. *O capital: crítica da economia política. Livro I — os processos de produção do capital*. São Paulo: Boitempo, 2013. p. 83–92.

MASON, Linda *et al.* 'We keep it secret so no one should know'--a qualitative study to explore young schoolgirls attitudes and experiences with menstruation in rural western Kenya. *PloS One*, v. 8, n. 11, p. e79132, 2013.

MATIAS, Marisa; URTASUN, Ernest. *Report on gender equality and taxation policies in the EU (2018/2095(INI))*. Bruxelles: European Parliament's Committee on Women's Rights and Gender Equality, 2018.

MAZZUOLI, Valério. Comentários ao artigo 28. In: PIOVESAN, Flávia; FACHIN, Melina Girardi; MAZZUOLI, Valério. *Comentários à Convenção Americana sobre Direitos Humanos*. Rio de Janeiro: Forense, 2019.

MAZZUOLI, Valério. *O controle jurisdicional da convencionalidade das leis*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011a.

MAZZUOLI, Valério. Teoria geral do controle de convencionalidade no direito brasileiro. *Direitos humanos, democracia, e integração jurídica: avançando no diálogo constitucional e regional*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2011b.

MAZZUOLI, Valério. *Tratados internacionais de direitos humanos e direito interno*. São Paulo: Saraiva, 2010.

MBEMBE, Achille. *Necropolitics*. Durham: Duke University Press, 2019.

MCCAFFERY, Edward. Where's the Sex in Fiscal Sociology?: Taxation and Gender in Comparative Perspective. In: MARTIN, Isaac William; MEHROTRA, Ajay K.; PRASAD,

Monica (Org.). **The New Fiscal Sociology**. Cambridge: Cambridge University Press, 2009. p. 216–236.

MCCARTHY, Annie; LAHIRI-DUTT, Kuntala. Bleeding in Public? Rethinking Narratives of Menstrual Management from Delhi's Slums. In: BOBEL, Chris *et al.* (Org.). **The Palgrave Handbook of Critical Menstruation Studies**. Singapore: Springer Singapore, 2020. p. 15–30.

MCCLUSKEY, Martha T. Taxing Family Work: Aid for Affluent Husband Care. **Columbia Journal of Gender and Law**, v. 21, p. 109–2019, 2012.

MCMAHON, Shannon A. *et al.* “The girl with her period is the one to hang her head” Reflections on menstrual management among schoolgirls in rural Kenya. **BMC international health and human rights**, v. 11, p. 7, 16 jun. 2011.

MCMAHON, Stephanie. Gendering the Marriage Penalty. In: INFANTI, Anthony C (Org.). **Controversies in tax law: a matter of perspective**. Farnham: Ashgate, 2015.

MCMAHON, Stephanie. London Calling: Does the U.K.'s Experience with Individual Taxation Clash with the U.S.'s Expectations. **Saint Louis University Law Journal**, v. 55, p. 159–220, 2010.

MCMAHON, Stephanie. To Have and to Hold: What Does Love (of Money) Have to Do with Joint Tax Filing. **Nevada Law Journal**, v. 11, p. 718–758, 2011.

MEDEIROS, Marcelo; SOUZA, Pedro. **Gasto público, tributos e desigualdade de renda no Brasil (1844 - Texto para discussão)**. Brasília/Rio de Janeiro: Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada, 2013.

MELIS, Giuseppe. **Lezioni di diritto tributario**. Torino: G. Giappichelli Editore, 2018.

MENDES, Gilmar Ferreira. Controle de constitucionalidade. **Curso de direito constitucional**. São Paulo: Saraiva, 2018.

MENDES, Gilmar Ferreira. **Controle de constitucionalidade e revisão dos fatos e prognoses legislativos**. São Paulo: Saraiva, 2012a.

MENDES, Gilmar Ferreira. Controle de Constitucionalidade: Hermenêutica Constitucional e Revisão de Fatos e Prognoses Legislativos pelo órgão judicial. **Revista Jurídica da Presidência**, v. 1, n. 8, p. 1–11, 2000.

MENDES, Gilmar Ferreira. **Jurisdição Constitucional: o controle abstrato de normas no Brasil e na Alemanha**. São Paulo: Saraiva, 2014.

MENDES, Gilmar Ferreira. O Sistema Brasileiro de Controle de Constitucionalidade. In: MARTINS, Ives Gandra Da Silva; MENDES, Gilmar Ferreira; NASCIMENTO, Carlos Valder Do (Org.). **Tratado de direito constitucional**. São Paulo: Saraiva, 2012b.

MENEGHEL, Stela Nazareth; PORTELLA, Ana Paula. Feminicídios: conceitos, tipos e cenários. *Ciência & Saúde Coletiva*, v. 22, n. 9, p. 3077–3086, set. 2017.

MENÉNDEZ, Agustín José. *Justifying Taxes: Some Elements for a General Theory of Democratic Tax Law*. Dordrecht: Springer Netherlands, 2001.

MENGUE, Cristiane Miranda Botelho. *A proteção da família no âmbito do imposto de renda da pessoa física no direito positivo brasileiro: capacidade contributiva e intributabilidade do mínimo existencial*. 2001. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade Federal de Minas Gerais. Faculdade de Direito, Belo Horizonte, 2001.

MERLEAU-PONTY, Maurice. *Le philosophe et son ombre. Éloge de la philosophie et autres essais*. Paris: Gallimard, 1953a.

MERLEAU-PONTY, Maurice. *Le visible et l'invisible*. Paris: Gallimard, 1964.

MERLEAU-PONTY, Maurice. *Notes sur Machiavel. Éloge de la philosophie et autres essais*. Paris: Gallimard, 1953b.

MERLEAU-PONTY, Maurice. *Phénoménologie de la perception*. Paris: Gallimard, 1945.

METCALF, G. Life Cycle versus Annual Perspectives on the Incidence of a Value Added Tax. *Tax Policy and the Economy*, v. 8, p. 45–64, 1994.

MILÀ, Marc Morgan. Income Inequality, Growth and Elite Taxation in Brazil: New Evidence Combining Survey and Fiscal Data, 2011–2015. *International Policy Centre for Inclusive Growth Working Papers*, 2018.

MILL, John Stuart. *On liberty and other writings*. Cambridge: Cambridge University Press, 1989.

MILL, John Stuart. *Principles of political economy*. Amherst, NY: Prometheus Books, 2004.

MILLER, David. Equality and Justice. *Ratio*, v. 10, n. 3, p. 222–237, 1997.

MIRRLEES, James A.; ADAM, Stuart. *Tax by Design: the Mirrlees Review*. Oxford: Oxford University Press, 2011.

MISKOLCI, Richard. *Teoria Queer: um aprendizado pelas diferenças*. Belo Horizonte: Autêntica Editora, 2012.

MOONEY, Annabelle. *Human rights and the body: hidden in plain sight*. Burlington: Ashgate, 2014.

MORAND, Charles-Albert. Les exigences de la méthode législative et du droit constitutionnel portant sur la formation de la législation. *Droit et société*, v. 10, p. 391–407, 1988.

MOREAU, Sophia. Equality and Discrimination. In: TASIOULAS, JOHN (Org.). **The Cambridge Companion to the Philosophy of Law**. Cambridge: Cambridge University Press, 2020.

MOREIRA, André Mendes. **A não-cumulatividade dos tributos**. São Paulo: Noeses, 2012.

MOREIRA, André Mendes. **Neutralidade, valor acrescido e tributação**. Belo Horizonte: Fórum, 2020.

MOSCHETTI, Francesco. **Il principio della capacita contributiva**. Padova: CEDAM, 1973.

MOTRO, Shari. A New I Do: Towards a Marriage-Neutral Income Tax. **Iowa Law Review**, v. 91, p. 1509–1568, 2006.

MÜLLER, Friedrich. **Direito, linguagem e violência: elementos de uma teoria constitucional**. Porto Alegre: S.A. Fabris, 1995a.

MÜLLER, Friedrich. **Discours de la méthode juridique**. Paris: PUF, 1996.

MÜLLER, Friedrich. **Fallanalysen zur juristischen Methodik**. 2. ed. Berlin: Duncker & Humblot, 1989.

MÜLLER, Friedrich. Interpretação e concepções atuais dos direitos do homem. **Anais da XV Conferência Nacional da Ordem dos Advogados do Brasil**, p. 535–541, 1995b.

MÜLLER, Friedrich. **Normbereiche von Einzelgrundrechten in der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts**. Berlin: Duncker & Humblot, 1968.

MÜLLER, Friedrich. **Normstruktur und Normativität: Zum Verhältnis von Recht und Wirklichkeit in der juristischen Hermeneutik, entwickelt an Fragen der Verfassungeinterpretation**. Berlin: Duncker & Humblot, 1966.

MÜLLER, Friedrich. **Quem é o povo? A questão fundamental da democracia**. São Paulo: Max Limonad, 2003.

MÜLLER, Friedrich. Rule of law, human rights, democracy and participation: some elements of a normative concept. In: PIOVESAN, Flávia; BOGDANDY, Armin Von; ANTONIAZZI, Mariela Morales (Org.). **Estudos avançados de direitos humanos: democracia e integração jurídica — emergência de um novo direito público**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2013a.

MÜLLER, Friedrich. Teoria e interpretação dos direitos humanos nacionais e internacionais especialmente na ótica da teoria estruturante do direito. **O novo paradigma do direito: introdução à teoria e metódica estruturantes do direito**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2013b.

MÜLLER, Friedrich. Travail de textes, travail de droit: la question linguistique dans la Théorie Structurante du Droit. In: JOUANJAN, Olivier; MÜLLER, Friedrich. **Avant dire droit: le texte, la norme et le travail du droit**. Québec: Les Presses de l'Université Laval, 2007.

MUMFORD, Ann. Example Two of Taking Law Seriously in Fiscal Sociology: Tax, Spending and Gender. In: MUMFORD, Ann. **Fiscal Sociology at the Centenary: UK perspectives on budgeting, taxation and austerity**. Cham: Palgrave Macmillan, 2020.

MUMFORD, Ann. **Tax Policy, Women and the Law: UK and Comparative Perspectives**. Cambridge: Cambridge University Press, 2010.

MUMFORD, Ann. V.A.T., Taxation and Prostitution: Feminist Perspectives on Polok. **Feminist Legal Studies**, v. 13, n. 2, p. 163–180, 2005.

MURPHY, Liam; NAGEL, Thomas. **O mito da propriedade: os impostos e a justiça**. São Paulo: Martins Fontes, 2005.

MURPHY, Liam; NAGEL, Thomas. **The myth of ownership: taxes and justice**. Oxford: Oxford University Press, 2002.

MUSGRAVE, Richard A. Horizontal Equity, Once More. **National Tax Journal**, v. 43, n. 2, p. 113–122, 1990.

MUSGRAVE, Richard A. **The Theory of Public Finance: a Study in Public Economy**. Bombay: Tata-McGraw-Hill Book Company, 1959.

MUSGRAVE, Richard A; MUSGRAVE, Peggy B. **Hacienda pública teórica y aplicada**. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, 1986.

NABAIS, José Casalta. **Direito fiscal**. Coimbra: Almedina, 2015.

NEGISHI, Yota. The Pro Homine Principle's Role in Regulating the Relationship between Conventionality Control and Constitutionality Control. **European Journal of International Law**, v. 28, n. 2, p. 457–481, 2017.

NELSON, Julie A. Feminist Theory and the Income Tax. In: NELSON, JULIE A. **Feminism, Objectivity, and Economics**. New York: Routledge, 1996.

NEVES, A. Castanheira. Entre o “legislador”, a “sociedade” e o “juiz” ou entre “sistema”, “função” e “problema” — os modelos actualmente alternativos de realização jurisdicional do direito. **Boletim da Faculdade de Direito**, v. 74, p. 1–44, 1998.

NEW YORK. **From Cradle to Cane: The Cost of Being a Female Consumer**. New York: NYC Consumer Affairs, 2015.

NIETZSCHE, Friedrich. Die Geburt der Tragödie. Oder: Griechenthum und Pessimismus. **Digitale Kritische Gesamtausgabe Werke und Briefe**. Leipzig: Verlag von E. W. Fritzsche, 1878. Disponível em: <<http://www.nietzschesource.org/#eKGWB/GM>>.

NIETZSCHE, Friedrich. **Jenseits von Gut und Böse. Zur Genealogie der Moral**. München: Deutscher Taschenbuch Verlag, 1999.

NIETZSCHE, Friedrich. *Zur Genealogie der Moral. Eine Streitschrift. Digitale Kritische Gesamtausgabe Werke und Briefe*. Leipzig: Verlag von C. G. Neumann, 1887. Disponível em: <<http://www.nietzschesource.org/#eKGWB/GM>>.

NINO, Carlos Santiago. *Introdução à análise do direito*. São Paulo: Martins Fontes, 2015.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. *Da interpretação e da aplicação das leis tributárias*. São Paulo: José Bushatsky, 1965.

NOZICK, Robert. *Anarchy, state, and utopia*. New York: Basic Books, 1974.

NOZICK, Robert. *Anarchy, state, and utopia*. Malden, MA: Blackwell, 2012.

OAKLEY, Ann. *Sex, gender and society*. London: Maurice Temple Smith Ltd, 1972.

OCDE. *Tax Expenditures in OECD Countries*. OECD, 2010.

OCDE. *Tax Policy and Gender Equality: A Stocktake of Country Approaches*. OECD, 2022.

OCKÉ-REIS, Carlos Octávio. *Avaliação do gasto tributário em saúde: o caso das despesas médicas do imposto de renda da pessoa física (IRPF)*. Brasília/Rio de Janeiro: IPEA, 2021.

O'DONOGHUE, C.; BALDINI, M.; MANTOVANI, D. *Modelling the Redistributive Impact of Indirect Taxes in Europe: An Application of EUROMOD*. *EUROMOD working papers*, n. 7, 2004.

OEA. *Convenção Americana sobre Direitos Humanos ("Pacto de São José da Costa Rica")*., 1969.

OECD. *Consumption Tax Trends 2018: VAT/GST and Excise Rates, Trends and Policy Issues*., 2018.

OECD. *Consumption Tax Trends 2020: VAT/GST and Excise Rates, Trends and Policy Issues*., 2020.

O'FLAHERTY, Michael; FISHER, John. Sexual Orientation, Gender Identity and International Human Rights Law: Contextualising the Yogyakarta Principles. *Human Rights Law Review*, v. 8, p. 207–248, 2008.

OHCHR. *Realizing Human Rights Through Government Budgets*. New York; Geneva: United Nations, 2017.

OIT. *Resolução nº 100: Igualdade de Remuneração de Homens e Mulheres Trabalhadores por Trabalho de Igual Valor (C100)*., 1951.

OLIVER-LALANA, A. Daniel. Due Post-legislative Process? On the Lawmakers' Constitutional Duties of Monitoring and Revision. In: MESSERSCHMIDT, Klaus; OLIVER-

LALANA, A. Daniel (Org.). **Rational lawmaking under review: legisprudence according to the German Federal Constitutional Court**. New York: Springer, 2016.

ONU. **Documents de la Conference des Nations Unies sur l'Organisation Internationale, San Francisco**. New York: United Nations, 1945.

ONU. **Treaty Series**: Treaties and international agreements registered or filed and recorded with the Secretariat of the United Nations. New York: United Nations, 1990.

ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS. **Minimum Set of Gender Indicators.**, 2020.

OST, François; KERCHOVE, Michel Van de. **Elementos para una teoría crítica del derecho**. Bogotá: Universidad Nacional de Colombia, 2001.

PAES, Nelson Leitão. Os gastos tributários e seus impactos sobre o desempenho da saúde e da educação. **Ciência & Saúde Coletiva**, v. 19, n. 4, p. 1245–1253, 2014.

PAKALUK, Michael. **Aristotle's Nicomachean Ethics: An Introduction**. Cambridge: Cambridge University Press, 2005.

PASQUALUCCI, Jo M. **The practice and procedure of the Inter-American Court of Human Rights**. Cambridge: Cambridge University Press, 2013.

PATEMAN, Carole. **The sexual contract**. Stanford: Stanford University Press, 1988.

PATKAR, Archana. Policy and Practice Pathways to Addressing Menstrual Stigma and Discrimination. In: BOBEL, CHRIS *et al.* (Org.). **The Palgrave Handbook of Critical Menstruation Studies**. Singapore: Springer Singapore, 2020.

PELLET, Alain. Responsibility of States in Cases of Human-rights or Humanitarian-law violations. In: CRAWFORD, JAMES *et al.* (Org.). *The International Legal Order: Current Needs and Possible Responses*. Leiden: Brill–Nijhoff, 2017.

PHILIPPI, Klaus Jürgen. **Tatsachenfeststellungen des Bundesverfassungsgerichts: Ein Beitrag zur rational-empirischen Fundierung verfassungsgerichtlicher Entscheidungen**. Köln: Carl Heymanns Verlag, 1971.

PHILIPPS, Lisa. Income Splitting and Gender Equality: The Case for Incentivizing Intra-household Wealth Transfers. In: BROOKS, KIM *et al.* (Org.). **Challenging Gender Inequality in Tax Policy Making: Comparative Perspectives**. Oxford: Bloomsbury Publishing, 2011.

PHIPPS, Shelley A.; BURTON, Peter S. What's Mine is Yours? The Influence of Male and Female Incomes on Patterns of Household Expenditure. **Economica**, v. 65, n. 260, p. 599–613, 1998.

PIGOU, Arthur Cecil. **A Study in Public Finance**. London: Macmillan/St. Martin's, 1947.

PIKETTY, Thomas. **Capital et idéologie**. Paris: Seuil, 2019.

PIKETTY, Thomas. **Le capital au XXI^e siècle**. Paris: Seuil, 2013.

PIKETTY, Thomas. **Une brève histoire de l'égalité**. Paris: Editions du Seuil, 2021.

PINDYCK, Robert; RUBINFELD, Daniel. **Microeconomia**. São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2014.

PINHEIRO, Luana; FONTOURA, Natália de Oliveira. O perfil das despesas e dos rendimentos das famílias brasileiras sob a perspectiva de gênero. **Gastos e consumos das famílias brasileiras contemporâneas**. Brasília: IPEA, 2007.

PINHEIRO, Luana; REZENDE, Marcela. Pobreza e mulheres nos 20 anos após Beijing. In: FONTOURA, Natália; REZENDE, Marcela; QUERINO, Ana Carolina (Org.). **Beijing +20: avanços e desafios no Brasil contemporâneo**. Brasília: Instituto de Pesquisa Aplicada, 2020.

PIOLA, Sérgio Francisco *et al.* Gasto tributário e conflito distributivo na saúde. In: DE CASTRO, Jorge Abrahão; DOS SANTOS, Claudio Hamilton Matos; RIBEIRO, José Aparecido Carlos (Org.). **Tributação e equidade no Brasil: um registro da reflexão do IPEA no biênio 2008-2009**. Brasília: Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada, 2010.

PIOVESAN, Flávia. Direitos humanos e diálogos entre jurisdições. **Revista Brasileira de Direito Constitucional**, n. 19, p. 67–93, 2012.

PIOVESAN, Flávia. O direito internacional dos direitos humanos e a redefinição da cidadania no Brasil. **Temas de direitos humanos**. São Paulo: Saraiva, 2017.

PISCITELLI, Tathiane. OECD International VAT/GST Guidelines: Is Brazil Ready? **International VAT Monitor**, n. jul./ago., p. 143–150, 2019.

PISCITELLI, Tathiane. **Os limites à interpretação das normas tributárias**. São Paulo: Quartier Latin, 2007.

PISCITELLI, Tathiane *et al.* (Org.). **Reforma Tributária e Desigualdade de Gênero**. São Paulo: FGV Direito SP, 2020.

PITKIN, Hanna. Justice: On Relating Private and Public. **Political Theory**, v. 9, n. 3, p. 327–352, 1981.

PLAGNET, Bernard. **La Taxe sur la Valeur Ajoutée**. Paris: LGDJ, 1990.

POGGE, Thomas Winfried Menko. **Realizing Rawls**. Ithaca: Cornell University Press, 1989.

PRADO, Arthur Cristóvão. A reply to Kelsen's critique of Aristotle's concept of justice. **Praxis Filosófica**, n. 48, p. 53–67, 2018.

PRASAD, Monica. Tax “Expenditures” and Welfare States: A Critique. *Journal of Policy History*, v. 23, n. 2, p. 251–266, 2011.

PRECIADO, Paul/Beatriz. **Manifesto contrassexual**: práticas subversivas da identidade sexual. São Paulo: n-1 edições, 2014.

PROUDHON, Pierre-Joseph. **Teoría de la contribución**. Madrid: Imprenta a cargo de B. Carranca, 1862.

PUCKETT, James M. Rethinking Tax Priorities: Marriage Neutrality, Children, and Contemporary Families. *University of Cincinnati Law Review*, v. 78, p. 1409–1435, 2010.

PWC. **Individual - Taxes on personal income**. [S.l: s.n.], 2020. Disponível em: <<https://taxsummaries.pwc.com/germany/individual/taxes-on-personal-income>>. Acesso em: 4 out. 2020.

QUESADA, Francisco Miró. Los derechos humanos en América Latina. In: QUESADA, Francisco Miró. **Ensayos de filosofía del derecho**. Lima: Universidad de Lima, 1986.

RABOY, David G; MASSA III, Cliff. Who Bears the Burden of Consumption Taxes? In: WEIDENBAUM, Murray L; RABOY, David G; CHRISTIAN, Ernest S (Org.). **The Value-Added Tax: Orthodoxy and New Thinking**. Norwell: Kluwer Academic Publishers, 1989.

RADAY, Frances. Gender and democratic citizenship: the impact of CEDAW. *International Journal of Constitutional Law*, v. 10, n. 2, p. 512–530, 2012.

RAHMAN, Momin. Theorising intersectionality: Identities, equality and ontology. In: GRABHAM, EMILY *et al.* (Org.). **Intersectionality and Beyond: Law, power and the politics of location**. New York: Routledge-Cavendish, 2009. p. 352–373.

RAMCHARAN, B.G. Equality and Nondiscrimination. In: HENKIN, LOUIS (Org.). **The International Bill of Rights: The Covenant on Civil and Political Rights**. Oxford: Oxford University Press, 1981.

RAWLS, John. **A theory of justice**. Original ed ed. Cambridge, Mass: Belknap Press, 2005.

RAWLS, John. **Justice as fairness: a restatement**. Cambridge: Harvard University Press, 2001.

RAWLS, John. **Political liberalism**. New York: Columbia Univ. Press, 1996.

RAWLS, John. **Théorie de la justice**. Tradução C Audard. Paris: Seuil, 1987.

RAWLS, John. **Una teoria della giustizia**. Tradução Sebastiano Maffettone; Ugo Santini. Milano: Feltrinelli, 2010.

REINSBERG, Bernhard; STUBBS, Thomas; KENTIKELLENIS, Alexander. Taxing the People, Not Trade: the International Monetary Fund and the Structure of Taxation in

Developing Countries. *Studies in Comparative International Development*, v. 55, n. 3, p. 278–304, 2020.

RENARD, Didier; CAILLOSSE, Jacques; DE BÉCHILLON, Denys. *L'analyse des politiques publiques aux prises avec le droit*. Paris: LGDJ, 2001.

REZENDE, Fernando. *ICMS: gênese, mutações, atualidades e caminhos para a recuperação*. Rio de Janeiro: FGV, 2012.

RHODE, Deborah L. *Justice and gender: sex discrimination and the law*. Cambridge: Harvard University Press, 1989.

RIBEIRO, Marcos da Silva. *Tributação sobre gênero: o impacto da tributação sobre as mulheres, sistemática violência de gênero e violação à capacidade contributiva*. 2018. Pós-Graduação Lato Sensu – Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2018.

RICH, Adrienne. Raiva e ternura. *Serrote*, v. 32, n. julho, p. 29–51, 2019.

RITTEL, Horst W.J.; WEBBER, Melvin M. Dilemmas in a General Theory of Planning. *Policy Sciences*, v. 4, n. 2, p. 155–169, 1973.

ROBERTS, Tomi-Ann. Bleeding in Jail: Objectification, Self-Objectification, and Menstrual Injustice. In: BOBEL, CHRIS *et al.* (Org.). *The Palgrave Handbook of Critical Menstruation Studies*. Singapore: Springer Singapore, 2020. p. 53–68.

ROCHA, Carmen Lúcia Antunes. Ação afirmativa: o conteúdo democrático do princípio da igualdade jurídica. *Revista Trimestral de Direito Público*, n. 15, 1996.

ROCHA, Carmen Lúcia Antunes. *O princípio constitucional da igualdade*. Belo Horizonte: Le, 1990.

ROCHA, Isabelle Resende Alves. *Gênero, direito tributário e imposto de renda da pessoa física: aspectos sobre a influência da tributação nas desigualdades entre homens e mulheres*. 2020. Dissertação (Mestrado em Direito) – Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2020.

RUBIO, David Sánchez. *Derechos humanos instituyentes, pensamiento crítico y praxis de liberación*. México: Akal, 2018.

RUIZ, N.; TRANNOY, A. Le caractère régressif des taxes indirectes : les enseignements d'un modèle de microsimulation. *Economie et Statistique*, v. 413, p. 21–46, 2008.

RÜLL, David. How to Abolish Indirect Taxes on Menstrual Hygiene Products. *Copenhagen Business School Law Research Paper Series No. 20-28* Special issue III: Comparative Perspectives on Inequality within International Taxation, 2020. Disponível em: <<https://ssrn.com/abstract=3688893>>. Acesso em: 25 jan. 2021.

RUSSELL, Bertrand. **História da filosofia ocidental: A filosofia antiga**. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 2015.

RUSSO, Pasquale. **Manuale di diritto tributario**. Milano: Dott. A. Giuffrè Editore, 1994.

RYDSTRÖM, Klara. Degendering Menstruation: Making Trans Menstruators Matter. In: BOBEL, Chris *et al.* (Org.). *The Palgrave Handbook of Critical Menstruation Studies*. Singapore: Springer Singapore, 2020. p. 945–959.

SAEZ, Emmanuel; ZUCMAN, Gabriel. **The Triumph of Injustice: How The Rich Dodge Taxes and How to Make Them Pay**. ed. eletr. ed. New York: W. W. Norton & Company, 2019.

SAINT-EXUPÉRY, Antoine De. **Pilote de guerre**. Paris: Gallimard, 1942.

SALGADO, Karine. **A filosofia da dignidade humana: por que a essência não chegou ao conceito?** Belo Horizonte: Mandamentos, 2011.

SALVADOR, Evilasio. **Perfil da desigualdade e da injustiça tributária com base nos declarantes do Imposto de Renda no Brasil 2007-2013**. Brasília: Instituto de Estudos Socioeconômicos, 2016.

SANTOS, Álvaro da Silva; DA SILVEIRA, Rodrigo Eurípedes. Gravidez na adolescência e evasão escolar: revisão integrativa da literatura. **Revista de Enfermagem e Atenção à Saúde**, v. 2, n. 1, p. 89–98, 2013.

SARGEANT, Malcolm. **Discrimination and the law**. Abingdon: Routledge, 2018.

SARLET, Ingo Wolfgang. **A eficácia dos direitos fundamentais: uma teoria geral dos direitos fundamentais na perspectiva constitucional**. Porto Alegre: Ed. Livraria dos Advogados, 2018.

SARTRE, Jean-Paul. **Critique of Dialectical Reason**. New York: Verso, 2004.

SAVIGNY, Friedrich Karl Von. **System Des Heutigen Römischen Rechts**. Berlin: de Gruyter, 2019.

SCANLON, Thomas. **Why does inequality matter?** New York: Oxford University Press, 2018.

SCHEIWE, Kirsten. Income Redistribution Through Child Benefits and Child-related Tax Deductions: A Gender-neutral Approach? In: BROOKS, KIM *et al.* (Org.). **Challenging Gender Inequality in Tax Policy Making: Comparative Perspectives**. Oxford: Bloomsbury Publishing, 2011.

SCHENK, Alan; OLDMAN, Oliver. **Value added tax: a comparative approach**. Cambridge: Cambridge University Press, 2007.

SCHIOZER, Nikolas *et al.* O Imposto de Renda da Pessoa Física no tempo: um breve histórico do discurso político brasileiro nas reformas tributárias. **Nota de Política Econômica nº 017**,

MADE USP, 2021.

SCHOUERI, Luís Eduardo. A restituição de impostos indiretos no sistema jurídico-tributário brasileiro. **Revista de Administração de Empresas**, v. 27, n. 1, p. 39–48, mar. 1987.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito tributário**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

SELIGMAN, Edwin. On the Shifting and Incidence of Taxation. **Publications of the American Economic Association**, v. 7, n. 2/3, 1892.

SEN, Amartya. Gender and Cooperative Conflicts. **Persistent Inequalities: Women and World Development**. Oxford: Oxford University Press, 1991.

SHAW, Malcolm N. **Direito internacional**. São Paulo: Martins Fontes, 2010.

SHUE, Henry. **Basic rights: subsistence, affluence, and U.S. foreign policy**. Princeton: Princeton University Press, 2020.

SJÖBLOM, Gunnar. Problemi e soluzioni in politica. **Italian Political Science Review/Rivista Italiana di Scienza Politica**, v. 14, n. 1, p. 41–85, 1984.

SLEMROD, J. Complexity, compliance costs, and tax evasion. In: ROTH, J; SCHOLZ, J (Org.). **Taxpayer Compliance: Social Science Perspectives**. Philadelphia: University of Pennsylvania Press, 1989. v. 2.

SMITH, Adam. **An Inquiry Into the Nature and Causes of the Wealth of Nations**. Chicago: Chicago University Press, 1977.

SMITH, Carlton M; STEIN, Edward. Dealing with Doma: Federal Non-Recognition Complicates State Income Taxation of Same-Sex Relationships. **Columbia Journal of Gender and Law**, v. 24, 2015.

SOMMER, Marni *et al.* A Time for Global Action: Addressing Girls' Menstrual Hygiene Management Needs in Schools. **PLoS Medicine**, v. 13, n. 2, 23 fev. 2016.

SOMMER, Marni *et al.* Comfortably, Safely, and Without Shame: Defining Menstrual Hygiene Management as a Public Health Issue. **American Journal of Public Health**, v. 105, n. 7, p. 1302–1311, jul. 2015.

SOMMER, Marni. Where the education system and women's bodies collide: The social and health impact of girls' experiences of menstruation and schooling in Tanzania. **Journal of Adolescence**, v. 33, n. 4, p. 521–529, ago. 2010.

SOUSA, Carolina Rodrigues de Oliveira *et al.* Fatores preditores da evasão escolar entre adolescentes com experiência de gravidez. **Cadernos Saúde Coletiva**, v. 26, n. 2, p. 160–169, 2018.

SPANGENBERG, Ulrike. Indirect Discrimination in Tax Law: The Case of Tax Deductions for Contributions to Employer-provided Pension Plans in Germany. In: BROOKS, KIM *et al.* (Org.). **Challenging Gender Inequality in Tax Policy Making: Comparative Perspectives**. Oxford: Bloomsbury Publishing, 2011.

STANCANELLI, Elena G.F. Evaluating the impact of the French tax credit on the employment rate of women. **Journal of Public Economics**, v. 92, n. 10–11, p. 2036–2047, 2008.

STAUDT, Nancy C. Taxing Housework. In: INFANTI, ANTHONY C; CRAWFORD, BRIDGET J (Org.). **Critical tax theory an introduction**. Cambridge: Cambridge University Press, 2009.

STEELE, Linda; GOLDBLATT, Beth. The Human Rights of Women and Girls with Disabilities: Sterilization and Other Coercive Responses to Menstruation. In: BOBEL, CHRIS *et al.* (Org.). **The Palgrave Handbook of Critical Menstruation Studies**. Singapore: Springer Singapore, 2020. p. 77–91.

STEWART, Miranda. Gender Equity in Australia's Tax System: A Capabilities Approach. In: BROOKS, KIM *et al.* (Org.). **Challenging Gender Inequality in Tax Policy Making: Comparative Perspectives**. Oxford: Bloomsbury Publishing, 2011.

STEWART, Miranda. Taxes and Justice in Context. **Australian Journal of Legal Philosophy**, v. 30, 2005.

STOTSKY, Janet G. Gender Bias in Tax Systems. **International Monetary Fund Working Papers**, 1996.

STOTSKY, Janet G. How Tax Systems Treat Men and Women Differently. **Finance & Development**, v. 34, n. março, p. 30–33, 1997.

STRAPAZZON, Carlos Luiz. Comentários ao artigo 195. In: CANOTILHO, J.J. Gomes *et al.* **Comentários à Constituição do Brasil**. São Paulo: Saraiva/Almedina, 2018.

STRECK, Lenio Luiz. **Hermenêutica jurídica e(m) crise: uma exploração hermenêutica da construção do direito**. ed. eletr. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009.

SURREY, Stanley Sterling. **Pathways to tax reform: the concept of tax expenditures**. Cambridge: Harvard University Press, 2013.

SWIFT, Z. Managing the effects of tax expenditures on national budgets. **World Bank Policy Research Working Paper**, 2006.

TAVARES, Francisco Mata Machado. A nova sociologia fiscal: contribuições de um estudo de caso de tipo público para uma promissora subdisciplina na sociologia brasileira. **Sociedade e Estado**, v. 34, n. 3, p. 835–865, 2019.

TERRA, Ben; WATTEL, Peter. **European Tax Law**. London: Wolters Kluwer, 2012.

THOMAS, Alastair. Reassessing the regressivity of the VAT. *OECD Taxation Working Papers*, v. 49, 2020.

THURONYI, Victor. The concept of income. *Tax Law Review*, v. 46, p. 45–53, 1990.

TIPKE, Klaus. **Direito tributário**. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 2008.

TIPKE, Klaus. Princípio da igualdade e ideia de sistema no direito tributário. **Direito tributário: estudos em homenagem ao professor Ruy Barbosa Nogueira**. São Paulo: Saraiva, 1984.

TODES, Samuel. **Body and world**. Cambridge, Mass: MIT Press, 2001.

TOMUSCHAT, Christian. **Human rights: between idealism and realism**. 2nd ed ed. Oxford; New York: Oxford University Press, 2008. (The collected courses of the Academy of European Law, v. 13/1).

TORRES, Heleno Taveira. Comentário ao artigo 150, II. In: CANOTILHO, J.J. Gomes *et al.* (Org.). **Comentários à Constituição do Brasil**. São Paulo: Saraiva/Almedina, 2013. p. 7549–7562.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito financeiro e tributário**. 18. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2011.

TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário: Os direitos humanos e a tributação**. São Paulo: Renovar, 2005. v. 3.

TREVISAN, João Silverio. **Devassos no paraíso: a homossexualidade no Brasil da colônia à atualidade**. 4. ed. Rio de Janeiro: Objetiva, 2018.

TROTABAS, Louis. **Précis de Science et Technique Fiscales**. Paris: Dalloz, 1960.

TURNBULL, Lorna. The “Wicked Problem” of Fiscal Equality for Women. *Canadian Journal of Women and the Law*, v. 22, n. 1, p. 213–239, 2010.

TURNER, Bryan S. **Vulnerability and human rights**. University Park: Pennsylvania State University Press, 2006.

UN COMMISSION ON HUMAN RIGHTS. Note verbale dated 5 December 1986 from the Permanent Mission of the Netherlands to the United Nations Office at Geneva addressed to the Centre for Human Rights (“Limburg Principles”). , 8 jan. 1987.

UN HUMAN RIGHTS COMMITTEE. *General comment no. 36, Article 6 (Right to Life)*. n° CCPR/C/GC/35. Geneva: [s.n.], 3 set. 2019.

UNCEDAW. **Communication No. 17/2008 (CEDAW/C/49/D/17/2008)**. Geneva: ONU, 2011.

UNCEDAW. **Communication No. 18/2008:** Views of the Committee on the Elimination of Discrimination against Women under article 7, paragraph 3, of the Optional Protocol to the Convention on the Elimination of All Forms of Discrimination against Women (forty-sixth session). Geneva: ONU, 2010a.

UNCEDAW. **Communication No. 28/2010:** Views adopted by the Committee at its fifty-first session, 13 February–2 March 2012. Geneva: ONU, 2012.

UNCEDAW. **General Recommendation No. 28 on the core obligations of States parties under article 2 of the Convention on the Elimination of All Forms of Discrimination against Women (CEDAW/C/GC/28).** Geneva: ONU, 2010b.

UNCEDAW. **General recommendation No. 3:** Education and public information campaigns. Geneva: ONU, 1987a.

UNCEDAW. **General Recommendation No. 4:** Reservations. Geneva: ONU, 1987b.

UNCEDAW. **General recommendation No. 6:** Effective national machinery and publicity. Geneva: ONU, 1988.

UNCEDAW. **General recommendation No. 9:** Statistical data concerning the situation of women. Geneva: ONU, 1989.

UNCEDAW. **General recommendation No. 19:** Violence against women. Geneva: ONU, 1992.

UNCEDAW. **General recommendation No. 21:** Equality in marriage and family relations. Geneva: ONU, 1994.

UNCEDAW. **General recommendation No. 23:** Political and public life. Geneva: ONU, 1997.

UNCEDAW. **General recommendation No. 24:** Article 12 of the Convention (women and health). Geneva: ONU, 1999.

UNCEDAW. **General recommendation No. 25:** Article 4, paragraph 1, of the Convention (temporary special measures). Geneva: ONU, 2004.

UNCEDAW. **General recommendation No. 27 on older women and protection of their human rights.** Geneva: ONU, 2010c.

UNCEDAW. **General recommendation No. 33 on women's access to justice.** Geneva: ONU, 2015.

UNCEDAW. **General recommendation No. 34 (2016) on the rights of rural women.** Geneva: ONU, 2016.

UNCEDAW. **General recommendation No. 35 on gender based violence against women, updating general recommendation No. 19.** Geneva: ONU, 2017a.

UNCEDAW. General recommendation No. 36 (2017) on the right of girls and women to education. Geneva: ONU, 2017b.

UNCEDAW. General recommendation No. 38 (2020) on trafficking in women and girls in the context of global migration. Geneva: ONU, 2020.

UNCEDAW. General recommendation on article 16 of the Convention on the Elimination of All Forms of Discrimination against Women (Economic consequences of marriage, family relations and their dissolution). Geneva: ONU, 2013.

UNCEDAW; UNCRC. Joint general recommendation No. 31 of the Committee on the Elimination of Discrimination against Women/general comment No. 18 of the Committee on the Rights of the Child on harmful practices. Geneva: ONU, 2014.

UNESCO. Good Policy and Practice in Health Education: Puberty Education and Menstrual Hygiene Management. Paris: [s.n.], 2014. v. 09.

UNFPA; UNICEF. Pobreza menstrual no Brasil: desigualdades e violações de direitos. [S.l: s.n.], 2021.

UNHRC. Report of the Independent Expert on Foreign Debt, Juan Pablo Bohoslavsky (A/HRC/31/60). Geneva: ONU, 2016.

UNHRC. Report of the Independent Expert on the promotion of a democratic and equitable international order, Alfred-Maurice de Zayas (A/72/187)., n° A/72/187. Geneva: ONU, 2017.

UNHRC. Report of the Special Rapporteur on extreme poverty and human rights, Ms. Maria Magdalena Sepúlveda Carmona, on taxation and human rights (A/HRC/26/28)., n° A/HRC/26/28. Geneva: [s.n.], 2014.

UNITED NATIONS (Org.). Beijing Declaration and Platform for Action: Beijing+5 Political Declaration and Outcome. New York: United Nations Women, 2014.

UNITED NATIONS. Convention on the Elimination of All Forms of Discrimination against Women (CEDAW)., 18 dez. 1979a.

UNITED NATIONS. Draft declaration on the elimination of discrimination against women (A/RES/34/180)., 1953.

UNITED NATIONS. Progress of the World's Women 2019-2020. New York: United Nations Entity for Gender Equality and the Empowerment of Women, 2019.

UNITED NATIONS. Resolution adopted by the General Assembly (A/RES/34/180)., 1979b.

UNITED NATIONS. Vienna Convention on the Law of Treaties. , 23 maio 1969.

US SUPREME COURT. Lucas v. Earl, 281 U.S. 111 (1930). Justice Holmes. [S.l: s.n.], 1930

VÁZQUEZ, Selene C. The Equal Protection Clause & Suspect Classifications: Children of Undocumented Entrants. *U. MIA Inter-Am. L. Rev*, v. 51, p. 63–105, 2020.

VENTRY, Dennis J. Saving Seaborn: Ownership Not Marriage as the Basis of Family Taxation. *Indiana Law Journal*, v. 86, 2011.

VERGÈS, Françoise. **Um feminismo decolonial**. São Paulo: Ubu Editora, 2020.

VEYNE, Paul. **Foucault: seu pensamento, sua pessoa**. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 2011.

VIECELI, Cristina Pereira; AVILA, Róber Iturriet; CONCEIÇÃO, João Batista Santos. Estrutura tributária brasileira e seus reflexos nas desigualdades de gênero. **Instituto Justiça Fiscal**, 2020.

VIERDAG, E.W. **The Concept of Discrimination in International Law With Special Reference to Human Rights**. The Hague: Martinus Nijhoff, 1973.

VILLELA, L; LEMGRUBER, V; JORRATT, M. Tax expenditure budgets: concepts and challenges for implementation. **Inter-American Development Bank Working Paper**, 2010.

VOGT, Stephen. Macroeconomic Effects of a Consumption-Based Tax. In: WEIDENBAUM, Murray L; RABOY, David G; CHRISTIAN, Ernest S (Org.). **The Value-Added Tax: Orthodoxy and New Thinking**. Norwell: Kluwer Academic Publishers, 1989.

VORA, Shailini. The Realities of Period Poverty: How Homelessness Shapes Women's Lived Experiences of Menstruation. In: BOBEL, Chris *et al.* (Org.). **The Palgrave Handbook of Critical Menstruation Studies**. Singapore: Springer Singapore, 2020. p. 31–47.

WALDRON, Jeremy. As intenções dos legisladores e a legislação não-intencional. In: MARMOR, Andrei (Org.). **Direito e interpretação: ensaios de filosofia do direito**. São Paulo: Martins Fontes, 2000.

WARAT, Luis Alberto. **Introdução geral ao direito: A epistemologia jurídica da modernidade**. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 1995.

WARAT, Luis Alberto. **Introdução geral ao direito: Interpretação da lei — temas para uma reformulação**. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 1994.

WEINBERGER, Ota. **Alternative Action Theory: Simultaneously a Critique of Georg Henrik von Wright's Practical Philosophy**. Dordrecht: Springer Netherlands, 1998.

WEISBERG, Michael. **Simulation and Similarity: Using Models to Understand the World**. Oxford: Oxford University Press, 2013.

WEISS, Gail. A Genealogy of Women's (Un)Ethical Bodies. In: FISCHER, Clara; DOLEZAL, Luna (Org.). **New feminist perspectives on embodiment**. Basingstoke, Hampshire:

Palgrave Macmillan, 2018.

WERSIG, Maria. Overcoming the Gender Inequalities of Joint Taxation and Income Splitting: The Case of Germany. In: BROOKS, Kim *et al.* (Org.). **Challenging Gender Inequality in Tax Policy Making: Comparative Perspectives**. Oxford: Bloomsbury Publishing, 2011.

WIMMER, Rainer; CHRISTENSEN, Ralph. Praktisch-semantische Probleme zwischen Linguistik und Rechtstheorie. In: MÜLLER, Friedrich (Org.). **Untersuchungen zur Rechtslinguistik: Interdisziplinäre Studien zu praktischer Semantik und Strukturierender Rechtslehre in Grundfragen der juristischen Methodik**. Berlin: Duncker & Humblot, 1989.

WINTGENS, Luc J. Legislation as an Object of Study of Legal Theory: Legisprudence. In: WINTGENS, Luc J (Org.). **Legisprudence: a new theoretical approach to legislation**. Oxford: Hart, 2002.

WINTGENS, Luc J. **Legisprudence: Practical Reason in Legislation**. Farnham: Ashgate, 2012.

WINTGENS, Luc J. The Rational Legislator Revisited. Bounded Rationality and Legisprudence. In: WINTGENS, LUC J; OLIVER-LALANA, A. DANIEL (Org.). **The Rationality and Justification of Legislation: Essays in Legisprudence**. London: Springer, 2013.

WITTGENSTEIN, Ludwig. **Philosophical investigations**. Cambridge: Blackwell, 1989.

WITTGENSTEIN, Ludwig. **Tractatus logico-philosophicus**. London: Routledge, 2001.

WOLFF, Jonathan. Fairness, Respect and the Egalitarian Ethos Revisited. **The Journal of Ethics**, v. 14, n. 3–4, p. 335–350, dez. 2010.

WOLLSTONECRAFT, Mary. **Reivindicação dos direitos da mulher**. São Paulo: Boitempo, 2016.

WRIGHT, Georg Henrik Von. **Norm and action: a logical enquiry**. London: Routledge & Kegan Paul [u.a.], 1977.

YOUNG, Iris Marion. Gender as Seriality: Thinking about Women as a Social Collective. **Signs: Journal of Women in Culture and Society**, v. 19, n. 3, p. 713–738, 1994.

YOUNG, Iris Marion. **Inclusion and democracy**. Oxford: Oxford University Press, 2000.

YOUNG, Iris Marion. **Justice and the Politics of Difference**. Princeton: Princeton University Press, 1990.

YOUNG, Iris Marion. **Responsibility for justice**. Oxford: Oxford University Press, 2011.

YOUNG, Iris Marion. Taking the Basic Structure Seriously. **Perspectives on Politics**, v. 4, n. 01, 2006.

ZWINGEL, Susanne. **Translating international women's rights: the CEDAW convention in context.** London: Palgrave Macmillan, 2016.

Decisões judiciais citadas

Supremo Tribunal Federal

ADC 12 MC, rel. min. Carlos Britto, Tribunal Pleno, julgado em 16/02/2006.
ADC 19, rel. min. Marco Aurélio, Tribunal Pleno, julgado em 09/02/2012.
ADI 1276, rel. min. Ellen Gracie, Tribunal Pleno, julgado em 29/08/2002.
ADI 1378, rel. min. Dias Toffoli, Tribunal Pleno, julgado em 13/10/2010.
ADI 1643, rel. min. Maurício Corrêa, Tribunal Pleno, julgado em 05/12/2002.
ADI 1655, rel. min. Maurício Corrêa, Tribunal Pleno, julgado em 03/03/2004.
ADI 2633 MC, rel. min. Sydney Sanches, Tribunal Pleno, julgado em 14/11/2002.
ADI 3105, rel. min. Ellen Gracie, Relator(a) p/ Acórdão: Cezar Peluso, Tribunal Pleno, julgado em 18/08/2004.
ADI 3188, rel. min. Carlos Britto, Tribunal Pleno, julgado em 18/10/2006.
ADI 3260, rel. min. Eros Grau, Tribunal Pleno, julgado em 29/03/2007.
ADI 3334, rel. min. Ricardo Lewandowski, Tribunal Pleno, julgado em 17/03/2011.
ADI 3694, rel. min. Sepúlveda Pertence, Tribunal Pleno, julgado em 20/09/2006.
ADI 3984, rel. min. Luiz Fux, Tribunal Pleno, julgado em 30/08/2019.
ADI 4424, voto do rel. min. Marco Aurélio, j. 9-2-2012.
ADI 4275, rel. min. Marco Aurélio, Relator(a) p/ Acórdão: Edson Fachin, Tribunal Pleno, julgado em 01/03/2018.
ADI 4276, rel. min. Luiz Fux, Tribunal Pleno, julgado em 20/08/2014.
ADI 4276, rel. min. Luiz Fux, Tribunal Pleno, julgado em 20/08/2014.
ADI 4277, rel. min. Ayres Britto, Tribunal Pleno, julgado em 05/05/2011.
ADI 4424, rel. min. Marco Aurélio, Tribunal Pleno, julgado em 09/02/2012.
ADI 453, rel. min. Gilmar Mendes, Tribunal Pleno, julgado em 30/08/2006.
ADI 5240, rel. min. Luiz Fux, voto do min. Teori Zavascki, Tribunal Pleno, julgado em 20-8-2015.
ADI 5422, petição inicial.
ADI 5537, rel. min. Roberto Barroso, Tribunal Pleno, julgado em 24/08/2020.
ADI 5580, rel. min. Roberto Barroso, Tribunal Pleno, julgado em 24/08/2020.
ADPF 461, rel. min. Roberto Barroso, Tribunal Pleno, julgado em 24/08/2020.
ADI 5543, rel. min. Edson Fachin, Tribunal Pleno, julgado em 11/05/2020.
ADI 5617, rel. min. Edson Fachin, Tribunal Pleno, julgado em 15/03/2018.
ADI 855 MC, rel. min. Sepúlveda Pertence, Tribunal Pleno, julgado em 01/07/1993.
ADI 896 MC, rel. min. Moreira Alves, Tribunal Pleno, julgado em 03/11/1993.
ADO 26, rel. min. Celso De Mello, Tribunal Pleno, julgado em 13/06/2019.
ADPF 132, rel. min. Ayres Britto, Tribunal Pleno, julgado em 05/05/2011.
ADPF 291, rel. min. Roberto Barroso, Tribunal Pleno, julgado em 28/10/2015.
ADPF 54, rel. min. Marco Aurélio, Tribunal Pleno, julgado em 12/04/2012.

HC 124306, rel. min. Marco Aurélio, rel. p/ acórdão: Roberto Barroso, Primeira Turma, julgado em 09/08/2016.
HC 142279, rel. min. Gilmar Mendes, Segunda Turma, julgado em 20/06/2017.
HC 165704 Extn-quadragésima primeiro, rel. min. Gilmar Mendes, Segunda Turma, julgado em 13/04/2021.
HC 73044, rel. min. Maurício Corrêa, Segunda Turma, julgado em 19/03/1996.
HC 72131, rel. min. Marco Aurélio, Relator(a) p/ Acórdão: Moreira Alves, Tribunal Pleno, julgado em 23/11/1995.
HC 81391, rel. min. Sydney Sanches, Primeira Turma, julgado em 05/02/2002.
HC 82424, rel. p/ o ac. min. Maurício Corrêa, j. 17-9-2003, P, DJ de 19-3-2004.
MI 58, rel. min. Carlos Velloso, Relator(a) p/ Acórdão: CELSO DE MELLO, Tribunal Pleno, julgado em 14/12/1990.
RE 153771, rel. min. Carlos Velloso, Relator(a) p/ Acórdão: MOREIRA ALVES, Tribunal Pleno, julgado em 20/11/1996.
RE 466343, rel. min. Cezar Peluso, Tribunal Pleno, julgado em 03/12/2008.
RE 477554 AgR, rel. min. Celso de Mello, j. 16-8-2011, 2ª T, DJE de 26-8-2011.
RE 565160, rel. min. Marco Aurélio, Tribunal Pleno, julgado em 29/03/2017.
RE 576967, rel. min. Roberto Barroso, Tribunal Pleno, julgado em 05/08/2020.
RE 580252, rel. p/ o ac. min. Gilmar Mendes, j. 16-2-2017.
RE 592581, rel. min. Ricardo Lewandowski, Tribunal Pleno, julgado em 13-8-2015.
RE 670422, rel. min. Dias Toffoli, j. 15-8-2018.
RE 778889, rel. min. Roberto Barroso, Tribunal Pleno, julgado em 10/03/2016.
RMS 22307, rel. min. Marco Aurélio, Tribunal Pleno, julgado em 19/02/1997.
Rp 1417, rel. min. Moreira Alves, Tribunal Pleno, julgado em 09/12/1987.

Corte Interamericana de Derechos Humanos

Apitz Barbera et al. ("First Court of Administrative Disputes") v. Venezuela.
"The Last Temptation of Christ" (Olmedo Bustos et al.) v. Chile.
Almonacid Arellano et al. v. Chile.
Cabrera García and Montiel Flores v. Mexico.
Cuscul Pivaral and others Vs. Guatemala.
De La Cruz Flores v. Peru.
Espinoza Gonzáles Vs. Perú.
Flor Freire Vs. Ecuador.
Garrido and Baigorria v. Argentina.
Gonzales Lluy and others Vs. Ecuador.
Loayza Tamayo v. Peru.
Nadege Dorzema and others Vs. República Dominicana.
Ramírez Escobar and others Vs. Guatemala.
"Juvenile Reeducation Institute" v. Paraguay.
"Street Children" (Villagrán Morales et al.) v. Guatemala.
"White Van" (Paniagua Morales et al.) v. Guatemala.

Pueblo Bello Massacre v. Colombia.

Sawhoyamaza Indigenous Community v. Paraguay.

Yakye Axa Indigenous Community v. Paraguay.

Empleados de la Fábrica de Fuegos de Santo Antônio de Jesus Vs. Brasil.

Ramírez Escobar and others Vs. Guatemala.

I.V. Vs. Bolivia.

Opinião Consultiva OC-17/2002, de 28 de agosto de 2002, solicitada pela CIDH.

Opinião Consultiva OC-24/17, de 24 de novembro de 2017, solicitada pela República da Costa Rica.

Opinião Consultiva OC-27/21, de 5 de maio de 2021, solicitada pela CIDH.

Opinião Consultiva OC-18/03 de 17 de setembro de 2003, solicitada pelos Estados Unidos Mexicanos.

Os casos decididos pelo Comitê CEDAW estão mencionados nas referências bibliográficas.