UNIVERSIDADE FEDERAL DE MINAS GERAIS
Faculdade de direito
Programa de Pós-Graduação em Direito

Josilaine Martins Santos

A indeterminação do conceito da essencialidade tributária e o impacto na dignidade menstrual: desvendando o desafio da tributação de absorventes higiênicos e a luta pelo reconhecimento da essencialidade

Belo Horizonte
2024

Josilaine Martins Santos

A indeterminação do conceito da essencialidade tributária e o impacto na dignidade menstrual: desvendando o desafio da tributação de absorventes higiênicos e a luta pelo reconhecimento da essencialidade

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Direito da Universidade Federal de Minas Gerais como requisito parcial à obtenção do título de Mestre (a) em Direito.

Orientador: Dr. Valter de Souza Lobato

Belo Horizonte
2024

Ficha catalográfica elaborada pela bibliotecária Meire Queiroz - CRB-6/2233.

Santos, Josilaine Martins

S237t Tributação e gênero [manuscrito]: a indeterminação do conceito da essencialidade tributária e o impacto na dignidade menstrual: desvendando o desafio da tributação de absorventes higiênicos e a luta pelo reconhecimento da essencialidade / Josilaine Martins Santos. - 2024.

107 f.

Orientador: Valter de Souza Lobato.

Dissertação (mestrado) - Universidade Federal de Minas Gerais, Faculdade de Direito.

Bibliografia: f. 99-107.

1. Direito tributário - Teses. 2. Equidade (Direito) - Teses. 3. Impostos - Teses. 4. Mulheres - saúde e higiene - Teses. I. Lobato, Valter de Souza. 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 DA DISSERTAÇÃO DA ALUNA
JOSILAINE MARTINS SANTOS

Realizou-se, no dia 18 de março de 2024, às 10:30 horas, Plataforma online, da Universidade Federal de Minas Gerais, a defesa de dissertação, intitulada *A indeterminação do conceito da essencialidade tributária e o impacto na dignidade menstrual: desvendando o desafio da tributação de absorventes higiênicos e a luta pelo reconhecimento da essencialidade*, apresentada por JOSILAINE MARTINS SANTOS, número de registro 2022651892, graduada no curso de DIREITO, como requisito parcial para a obtenção do grau de Mestre em DIREITO, à seguinte Comissão Examinadora: Prof(a). Valter de Souza Lobato - Orientador (UFMG), Prof(a). Alessandra Machado Brandão (PUC), Prof(a). Maysa de Sá Pittondo Deligne (IDP).

A Comissão considerou a dissertação:

(X) Aprovada, tendo obtido a nota: 90

( ) Reprovada

Finalizados os trabalhos, lavrei a presente ata que, lida e aprovada, vai assinada por mim e pelos membros da Comissão.
Belo Horizonte, 18 de março de 2024.

Prof(a). Valter de Souza Lobato (Doutor) Nota: 90

Prof(a). Alessandra Machado Brandão (Doutora) Nota: 90

Prof(a). Maysa de Sá Pittondo Deligne (Doutora) Nota: 90

Clicksign f11ed34e-8449-4489-ba2b-d005b934325d

Ata defesa mestrado - Josilaine Santos - Prof. Valter Lobato.pdf

Documento número #f11ed34e-8449-4489-ba2b-d005b934325d

Hash do documento original (SHA256): 2130c1dbd7f730124f5b65b5d9e812d6938ce6b59b4cdc64821cff360855d290

Assinaturas

Valter de Souza Lobato
CPF: 811.534.066-91
Assinou em 20 mar 2024 às 18:02:40

Maysa de Sá Pittondo Deligne
CPF: 082.270.756-06
Assinou em 20 mar 2024 às 18:03:13

Alessandra Machado Brandão
CPF: 955.186.816-15
Assinou em 20 mar 2024 às 18:13:16

Log

20 mar 2024, 18:01:43	Operador com email recepcionista@sachacalmon.com.br na Conta c6e3d545-aed5-45e9-ac5b-c617425d7897 criou este documento número f11ed34e-8449-4489-ba2b-d005b934325d. Data limite para assinatura do documento: 19 de abril de 2024 (17:55). Finalização automática após a última assinatura: habilitada. Idioma: Português brasileiro.
20 mar 2024, 18:01:44	Operador com email recepcionista@sachacalmon.com.br na Conta c6e3d545-aed5-45e9-ac5b-c617425d7897 adicionou à Lista de Assinatura: recepcionista@sachacalmon.com.br para assinar, via E-mail, com os pontos de autenticação: Token via E-mail; Nome Completo; CPF; endereço de IP. Dados informados pelo Operador para validação do signatário: nome completo Valter de Souza Lobato e CPF 811.534.066-91.
20 mar 2024, 18:01:44	Operador com email recepcionista@sachacalmon.com.br na Conta c6e3d545-aed5-45e9-ac5b-c617425d7897 adicionou à Lista de Assinatura: maysapittondo@gmail.com para assinar, via E-mail, com os pontos de autenticação: Token via E-mail; Nome Completo; CPF; endereço de IP. Dados informados pelo Operador para validação do signatário: nome completo Maysa de Sá Pittondo Deligne.
20 mar 2024, 18:01:44	Operador com email recepcionista@sachacalmon.com.br na Conta c6e3d545-aed5-45e9-ac5b-c617425d7897 adicionou à Lista de Assinatura: alessandra.brandao@mtostes.com.br para assinar, via E-mail, com os pontos de autenticação: Token via E-mail; Nome Completo; CPF; endereço de IP. Dados informados pelo Operador para validação do signatário: nome completo Alessandra Machado Brandão.

20 mar 2024, 18:02:41	Valter de Souza Lobato assinou. Pontos de autenticação: Token via E-mail recepcionista@sachacalmon.com.br. CPF informado: 811.534.066-91. IP: 177.69.0.210. Localização compartilhada pelo dispositivo eletrônico: latitude -19.9825 e longitude -43.9454. URL para abrir a localização no mapa: https://app.clicksign.com/location. Componente de assinatura versão 1.789.0 disponibilizado em https://app.clicksign.com.
20 mar 2024, 18:03:13	Maysa de Sá Pittondo Deligne assinou. Pontos de autenticação: Token via E-mail maysapittondo@gmail.com. CPF informado: 082.270.756-06. IP: 201.17.158.160. Localização compartilhada pelo dispositivo eletrônico: latitude -19.9836059 e longitude -43.9444934. URL para abrir a localização no mapa: https://app.clicksign.com/location. Componente de assinatura versão 1.789.0 disponibilizado em https://app.clicksign.com.
20 mar 2024, 18:13:16	Alessandra Machado Brandão assinou. Pontos de autenticação: Token via E-mail alessandra.brandao@mtostes.com.br. CPF informado: 955.186.816-15. IP: 189.112.192.105. Localização compartilhada pelo dispositivo eletrônico: latitude -19.9367547 e longitude -43.9378056. URL para abrir a localização no mapa: https://app.clicksign.com/location. Componente de assinatura versão 1.789.0 disponibilizado em https://app.clicksign.com.
20 mar 2024, 18:13:17	Processo de assinatura finalizado automaticamente. Motivo: finalização automática após a última assinatura habilitada. Processo de assinatura concluído para o documento número f11ed34e-8449-4489-ba2b-d005b934325d.

ICP Brasil

Documento assinado com validade jurídica.
Para conferir a validade, acesse https://validador.clicksign.com e utilize a senha gerada pelos signatários ou envie este arquivo em PDF.
As assinaturas digitais e eletrônicas têm validade jurídica prevista na Medida Provisória nº. 2200-2 / 2001

Este Log é exclusivo e deve ser considerado parte do documento nº f11ed34e-8449-4489-ba2b-d005b934325d, com os efeitos prescritos nos Termos de Uso da Clicksign, disponível em www.clicksign.com.

Aos meus amores: Joãozinho, Carlinhos e minha mãe, Maria.

AGRADECIMENTOS

Conciliar a vida acadêmica com as responsabilidades de mãe, esposa e profissional não foi uma tarefa fácil. No entanto, ao finalizar este ciclo, percebo o quanto as adversidades enfrentadas foram essenciais para o meu crescimento. Houve momentos em que a dúvida e a insegurança pareciam intransponíveis, mas foram o apoio e o incentivo daqueles ao meu redor que me impulsionaram a seguir adiante até este momento tão aguardado.

Portanto, minha gratidão é imensa a todos que estiveram comigo nessa jornada. Primeiramente, agradeço ao grande amor da minha vida, meu filho João Pedro Martins Rodrigues, cuja existência me inspira a ser um exemplo de perseverança e comprometimento.

Ao meu marido, Carlos Roberto Rodrigues, agradeço por suportar minhas crises de ansiedade e estresse e por, com seu companheirismo, sempre me encorajar a evoluir.

Minha mãe, Maria Gomes Santos, mesmo enfrentando a distância, sempre se fez presente como minha torcedora número um e acreditou em minha competência; sua fé inabalável em mim foi um farol de esperança.

Um agradecimento especial ao meu estimado amigo, Jeferson Jacques, cuja orientação foi crucial no desenvolvimento do meu trabalho, esclarecendo dúvidas acadêmicas e metodológicas que eram novas para mim.

A Elizabeth Barbosa, que aliviou meu fardo doméstico e cuidou da minha casa e da minha família, me permitindo focar nos estudos, minha gratidão é eterna.

Às minhas terapeutas, Neila Moreira dos Santos e Andreia Regina Alves, minha eterna gratidão por guiarem minha jornada emocional.

Agradeço também ao Programa de Pós-Graduação da Universidade Federal de Minas Gerais pela oportunidade de crescimento e ao meu orientador, Dr. Valter Lobato, por sua paciência, sabedoria e orientação.

Agradeço imensamente a todas as mulheres incríveis que moldaram quem sou hoje e que foram fundamentais na minha jornada acadêmica e pessoal. Crescer rodeada por minha mãe e minhas quatro irmãs, mulheres fortes e inspiradoras, me proporcionou um ambiente rico em aprendizado sobre resiliência, determinação e empatia.

Minha mãe é meu exemplo de força e persistência, pois mesmo enfrentando adversidades, ela sempre esteve ao meu lado, me incentivando a seguir em frente e acreditar no meu potencial. Suas palavras de encorajamento e seu apoio incondicional foram essenciais para eu alcançar este momento.

O tema que escolhi é profundamente influenciado pela minha experiência como mulher em uma sociedade que muitas vezes negligencia as necessidades femininas. Crescer em um ambiente onde a menstruação era parte natural da vida diária despertou em mim uma paixão por defender os direitos das mulheres e lutar pela igualdade de gênero.

Portanto, é com imensa gratidão que reconheço o apoio e o amor incondicional de todas as mulheres que estiveram ao meu lado ao longo desta jornada. A todas as minhas irmãs, primas, amigas e colegas que compartilharam comigo suas experiências e me inspiraram com sua determinação, meu mais profundo obrigada.

Que este trabalho possa contribuir para ampliar o debate sobre os direitos das mulheres e promover mudanças significativas em direção a uma sociedade mais justa e igualitária para todas nós.

RESUMO

Esta dissertação aborda a complexidade e a indeterminação do conceito de essencialidade tributária no contexto brasileiro, com foco específico na tributação de absorventes higiênicos e sua relação com a dignidade feminina. A pesquisa explora como a falta de uma definição clara de "essencialidade" no sistema tributário brasileiro contribui para desafios na implementação de políticas fiscais justas, especialmente aquelas que afetam diretamente a saúde e o bem-estar das mulheres. Através de uma análise crítica da legislação, jurisprudência e normas tributárias específicas, este estudo destaca a discrepância entre a necessidade biológica dos absorventes higiênicos e sua classificação frequentemente não essencial, que impõe uma carga tributária injusta e desproporcional sobre as pessoas que menstruam ao longo do tempo. A dissertação propõe um diálogo entre a teoria da justiça tributária, a igualdade de gênero e os direitos humanos, argumentando que o reconhecimento da essencialidade dos absorventes higiênicos é um passo fundamental para promover a dignidade feminina e a equidade fiscal.

Palavras-chave: Essencialidade tributária; dignidade feminina; tributação de absorventes; justiça fiscal; igualdade de gênero.

ABSTRACT

This dissertation addresses the complexity and indeterminacy of the concept of tax essentiality in the Brazilian context, with a specific focus on the taxation of sanitary pads and their relationship with female dignity. The research explores how the lack of a clear definition of "essentiality" in the Brazilian tax system contributes to challenges in implementing fair fiscal policies, particularly those that directly affect women's health and well-being. Through a critical analysis of legislation, jurisprudence, and specific tax norms, this study highlights the discrepancy between the biological necessity of sanitary pads and their often non-essential classification, which imposes an unfair and disproportionate tax burden on women over time. The dissertation proposes a dialogue between the theory of tax justice, gender equality, and human rights, arguing that recognizing the essentiality of sanitary pads is a fundamental step towards promoting female dignity and fiscal equity.

Keywords: Tax essentiality; female dignity; taxation of sanitary pads; fiscal justice; gender equality.

LISTA DE TABELAS E GRÁFICOS

TABELA 1 - Tributação Atual de Absorventes Higiênicos

TABELA 2 - Carga tributária no Brasil e na OCDE (2021) - (Em % do PIB)

GRÁFICO 1 - Arrecadação do Imposto de Renda, Imposto de Importação e Imposto sobre Consumo no Brasil de 1938 a 1943

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ADIn	Ação Direta de Inconstitucionalidade
Cedaw	Convenção sobre a Eliminação de Todas as Formas de Discriminação contra a Mulher
Cofins	Contribuição para Financiamento da Seguridade Social
Confaz	Conselho Nacional de Política Fazendária
CRFB/88	Constituição da República Federativa do Brasil de 1988
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
ICM	Imposto sobre operações relativas à Circulação de Mercadorias
ICMS	Imposto sobre operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços
Ipea	Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada
IPI	Imposto sobre Produtos Industrializados
OCDE	Organização para Cooperação e o Desenvolvimento Econômico
ONU	Organização das Nações Unidas
PIS	Programa de Integração Social
RE	Recurso Extraordinário
STF	Supremo Tribunal Federal
TIPI	Tabela do IPI
UNFPA	Fundo de População das Nações Unidas
UNICEF	Fundo das Nações Unidas para a Infância
SUDENE	Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste
SUDAM	Superintendência do Desenvolvimento da Amazônia
IVA	Imposto sobre o Valor Acrescentado

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO 15

2. FUNDAMENTO TEÓRICO: O PAPEL SOCIAL DAS NORMAS TRIBUTÁRIA NA SUSTENTAÇÃO DO ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO 24

3. O PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE E O DEBATE SOBRE A ESSENCIALIDADE COMO CRITÉRIO DE TRIBUTAÇÃO DE PRODUTOS: UMA ANÁLISE CRÍTICA E DOUTRINÁRIA 32

3.1. Perspectivas legais acerca da seletividade no sistema tributário 32

4. A COMPLEXIDADE INERENTE AO CONCEITO DE ESSENCIALIDADE NA TRIBUTAÇÃO 48

4.1. Delimitação de elementos mínimos que devem ser considerados pelo legislador ao aplicar a essencialidade como critério de seletividade tributária 56

5. ANÁLISE DA TRIBUTAÇÃO DE ABSORVENTES HIGIÊNICOS E A ESSENCIALIDADE TRIBUTÁRIA DESSES PRODUTOS PARA AS PESSOAS QUE MENSTRUAM 63

5.1. Medidas globais de combate à pobreza menstrual: políticas públicas e tributárias que demonstram o crescimento do reconhecimento da essencialidade da dignidade menstrual. 65

6. IMPACTO ECONÔMICO E SOCIAL DA TRIBUTAÇÃO DE ABSORVENTES 79

6.1. O custo invisível da menstruação: explorando os desafios financeiros e sociais 79

6.2. A regressividade do sistema tributário brasileiro 83

7. ANÁLISE DO IMPACTO DA REFORMA TRIBUTÁRIA NA TRIBUTAÇÃO DE ABSORVENTES 87

7.1. Contexto da reforma tributária: Como os absorventes higiênicos eram tributados antes da Reforma Tributária e desafios encontrados durante o processo de aprovação da PEC 45 de 2019 90

8. CONSIDERAÇÕES FINAIS 96

9. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS 99

1. INTRODUÇÃO

Em 2014, a Organização das Nações Unidas (ONU) reconheceu o direito à higiene menstrual como uma questão fundamental de saúde pública e direitos humanos (OHCHR, 2014). Essa perspectiva foi ampliada pelo Fundo das Nações Unidas para a Infância (UNICEF) em 2019, que definiu saúde e higiene menstrual como conceitos abrangentes, envolvendo não apenas o gerenciamento da higiene menstrual, mas também aspectos sistêmicos mais amplos que ligam a menstruação a saúde, bem-estar, igualdade de gênero, educação, equidade, empoderamento e direitos.

Este estudo se aprofunda nas nuances da pobreza menstrual, uma questão interseccional que afeta não apenas mulheres, mas também todas as pessoas que menstruam.

Embora o escopo deste problema seja vasto, é necessário estabelecer um foco específico para a pesquisa. Portanto, este trabalho se concentra nas mulheres cis gênero[1], levando em consideração que em termos numéricos, o maior grupo de pessoas que menstruam é composto pelas mulheres cis gênero, mas não se olvida que a dignidade menstrual diz respeito a todas as pessoas que menstruam, sem exclusão.

No Brasil, onde mais da metade da população é composta por mulheres, a relevância deste tema é indiscutível. Para muitas dessas mulheres, a menstruação representa um fator adicional de marginalização. O brocardo "*ubi societas, ibi jus*" (onde há sociedade, há direito) ressoa aqui, enfatizando a necessidade de atenção legal e social a essa questão, por isso este estudo justifica-se pela sua relevância social e pelo seu foco na importância de políticas públicas que visem à efetividade do direito à dignidade menstrual.

O relatório "Pobreza Menstrual no Brasil: Desigualdades e Violações de Direitos" (UNFPA; UNICEF, 2021) ilustra como a pobreza menstrual é exacerbada pela desigualdade de renda, com famílias de menor renda destinando uma fração menor de seu orçamento para itens de higiene menstrual, priorizando necessidades básicas como alimentação[2]. O acesso desigual

[1] Um estudo pioneiro realizado pela Faculdade de Medicina de Botucatu da Universidade Estadual Paulista (UNESP), publicado na Nature Scientific Reports, em 2021, revela que cerca de 2% da população adulta brasileira se identifica como transgênero ou não binária. Isso significa que estas pessoas se reconhecem com um gênero diferente daquele que lhes foi atribuído ao nascer, ou não se enquadram exclusivamente nas categorias de gênero feminino ou masculino. Essa pesquisa é significativa por várias razões. Primeiro, ela fornece uma estimativa quantitativa da proporção de pessoas transgênero e não binárias na população adulta do Brasil, um dado importante para compreender a diversidade de identidades de gênero no país. Segundo, ao ser publicada em uma revista científica de renome, a Nature Scientific Reports, o estudo ganha visibilidade e legitimidade, contribuindo para aumentar a conscientização e o entendimento sobre as questões de gênero na sociedade brasileira. Esses dados podem ser fundamentais para a formulação de políticas públicas inclusivas e para o combate à discriminação contra pessoas transgênero e não binárias.

[2] O relatório aponta que cerca de 713 mil meninas vivem sem acesso a banheiros em seus domicílios e dessas

a direitos e oportunidades é uma realidade para meninas, mulheres, homens trans e pessoas não binárias que menstruam.

Além disso, o contexto brasileiro agrava a situação. Cerca de 13,6 milhões de habitantes (aproximadamente 6,5% da população) vivem em condições de extrema pobreza, subsistindo com menos de U$ 1,90 por dia (equivalente a R$ 151,00 por mês segundo cotação de 2019), e aproximadamente 51,5 milhões de pessoas estão abaixo da linha da pobreza, vivendo com menos de R$ 436,00 ao mês (UNFPA; UNICEF, 2021).

A pobreza menstrual emerge como um fenômeno complexo e multidimensional, desafiando fronteiras disciplinares. Dentre os diversos pilares[3] da pobreza menstrual, o foco deste estudo recai sobre a tributação de absorventes higiênicos. A indeterminação do conceito de essencialidade tributária e sua aplicação aos absorventes higiênicos destacam-se como um aspecto crucial, revelando como a tributação atual não reconhece a essencialidade desses produtos, impactando diretamente a dignidade feminina e de todos que menstruam.

Portanto, diante deste cenário, a presente dissertação se debruça sobre um tema de profunda relevância e atualidade no âmbito do direito tributário brasileiro: a indeterminação do conceito de essencialidade tributária e seu impacto na dignidade feminina, com um foco particular na tributação de absorventes higiênicos. Este estudo emerge no contexto de um debate crescente sobre justiça fiscal e igualdade de gênero, explorando a interseção entre as políticas

---

meninas, mais de 632 mil vivem sem acesso a sequer um banheiro de uso comum no terreno ou propriedade de suas casas. O mesmo relatório também indica que mais de 900 mil meninas não têm acesso a água canalizada em pelo menos um cômodo dentro de suas casas e mais de 570 mil meninas não possuem qualquer acesso a água canalizada, nem mesmo no terreno ou propriedade. Além disso, 2,8 milhões de meninas moram em domicílios cujo abastecimento de água não provém da rede geral, mas de poços, água da chuva armazenada ou de outras fontes. Em relação ao saneamento, cerca de 6,5 milhões de meninas vivem em casas que não estão ligadas à rede de esgoto. Quanto ao serviço de coleta de lixo, mais de 3 milhões de meninas moram em casas em que não há coleta de lixo por serviço de limpeza. E, por fim, cerca de 311 mil meninas não possuem disponibilidade total de energia elétrica, sendo que 133 mil meninas não possuem acesso a serviço de fornecimento de energia elétrica. Vê-se, portanto, que essas meninas não dispõem de condições mínimas para uma correta higiene menstrual e descarte de absorventes usados, e quando se trata de meninas pretas, percebe-se que essa realidade é ainda pior. Segundo tal relatório, a chance de uma menina preta não possuir acesso a banheiros é quase 3 vezes a de encontrarmos uma menina branca nas mesmas condições e enquanto cerca de 24% das meninas brancas residem em locais avaliados como não tendo serviços de esgotamento sanitário, temos quase 37% das meninas pretas vivendo em iguais condições (UNFPA; UNICEF, 2021).

[3] Segundo o relatório, a pobreza menstrual se caracteriza principalmente pela falta de acesso a produtos adequados para o cuidado da higiene menstrual; por questões estruturais como a ausência de banheiros seguros e em bom estado de conservação, saneamento básico (água encanada e esgotamento sanitário), coleta de lixo; pela falta de acesso a medicamentos para administrar problemas menstruais e/ ou carência de serviços médicos; pela insuficiência ou incorreção nas informações sobre a saúde menstrual e autoconhecimento sobre o corpo e os ciclos menstruais; por tabus e preconceitos sobre a menstruação que resultam na segregação de pessoas que menstruam de diversas áreas da vida social; por questões econômicas, como, a tributação sobre os produtos menstruais e a mercantilização dos tabus sobre a menstruação com a finalidade de vender produtos desnecessários e que podem fazer mal à saúde; pelos efeitos deletérios da pobreza menstrual sobre a vida econômica e desenvolvimento pleno dos potenciais das pessoas que menstruam e pelos efeitos deletérios da pobreza menstrual sobre a vida econômica e desenvolvimento pleno dos potenciais das pessoas que menstruam (UNFPA; UNICEF, 2021).

tributárias e os direitos fundamentais, especialmente aqueles concernentes às mulheres contribuintes.

A questão central que norteia esta investigação é a forma pela qual o sistema tributário brasileiro, mediante sua estrutura e aplicação das normas, afeta diretamente a dignidade, a cidadania e o bem-estar das mulheres, especialmente no que tange à classificação e à tributação de produtos essenciais à saúde feminina, como os absorventes higiênicos. A falta de uma definição clara e objetiva da aplicação da "essencialidade", oriunda do princípio da seletividade tributária, conduz a uma série de desafios práticos e teóricos, os quais esta dissertação busca elucidar e analisar criticamente.

Esta pesquisa se insere em um contexto no qual a tributação não é apenas um mecanismo de arrecadação estatal, mas também um instrumento capaz de promover o desenvolvimento socioeconômico dos cidadãos no Estado Democrático de Direito, prestigiando a igualdade material e, consequentemente, devendo combater a desigualdade de gênero. Ao impor uma carga tributária sobre itens essenciais às mulheres como os absorventes higiênicos, dificultando o acesso a eles, o sistema tributário pode inadvertidamente ajudar a perpetuar desigualdades e violar princípios básicos que sustentam a dignidade da pessoa humana e a necessária equidade entre os contribuintes, por isso as especificidades de cada grupo social devem ser consideradas pelo legislador.

O tema central desta pesquisa é a ambiguidade em torno da essencialidade tributária no Brasil e como essa indefinição impacta a tributação de produtos considerados fundamentais para a saúde e para a dignidade feminina, como os absorventes higiênicos. O problema reside na forma como a falta de clareza na definição de "essencialidade" contribui para desafios na implementação de políticas fiscais justas e equitativas, afetando desproporcionalmente as mulheres.

A hipótese central é que a indeterminação do conceito de essencialidade tributária no sistema fiscal brasileiro contribui para a manutenção de uma carga tributária injusta sobre produtos essenciais para as mulheres, violando princípios de equidade fiscal e dignidade das mulheres contribuintes.

A pergunta que orienta esta investigação é: "De que maneira a ausência de uma definição precisa sobre o conceito de essencialidade tributária afeta a aplicabilidade do Princípio da Seletividade no contexto brasileiro, especialmente em relação à tributação de produtos de higiene feminina como os absorventes higiênicos, e como essa situação repercute na promoção ou na violação da dignidade feminina?"

Os objetivos deste trabalho são múltiplos. Primeiramente, busca-se aprofundar a

compreensão sobre a essencialidade tributária no contexto brasileiro, analisando sua aplicação e interpretação tanto na legislação quanto na jurisprudência. Em seguida, o estudo visa a explorar e evidenciar a relação entre a tributação de absorventes higiênicos e o exercício da cidadania e a dignidade das mulheres, enfatizando como as políticas fiscais afetam a vida delas, especialmente aquelas que se encontram em camadas socioeconômicas mais vulneráveis. Além disso, propõe-se a fomentar um diálogo entre as áreas de direito tributário, abordando a justiça fiscal e os direitos humanos, analisando a igualdade de gênero em um Estado Democrático de Direito, contribuindo para o desenvolvimento de políticas fiscais mais justas e inclusivas.

A fim de esclarecer nosso posicionamento desde logo, destacamos que afirmar a igualdade como fundamento da norma de essencialidade tributária, conforme argumenta Fábio Canazaro (2015, n.p), é reconhecer a profunda interligação entre o direito tributário e o princípio da igualdade, sob uma perspectiva que transcende a mera aplicação uniforme das leis tributárias, enfatizando a necessidade de um tratamento fiscal que não apenas respeite as diferenças intrínsecas entre sujeitos e bens, mas que também promova uma igualdade material na sociedade. Segundo Canazaro (2015, n.p):

> O que dá fundamento à essencialidade tributária não é o princípio da capacidade contributiva, nem a necessidade de orientação de condutas por parte do cidadão por meio da extrafiscalidade, ou o princípio da dignidade da pessoa humana. Diferentemente dos pontos de vista já apresentados, a essencialidade tributária estabelece-se, como norma, em razão do dever de promoção da igualdade, que na relação não deve ser levado a efeito apenas entre pessoas, mas também entre as mercadorias e os serviços que sofrem o ônus fiscal na tributação sobre o consumo.

A abordagem do autor se destaca por sua profundidade ao investigar a igualdade não somente em sua dimensão formal - igualdade perante a lei -, mas principalmente em sua dimensão material - a igualdade na lei. Esse enfoque permite compreender que a essencialidade tributária não se funda unicamente na capacidade contributiva, mas na promoção de uma igualdade mais concreta e ajustada às realidades sociais e econômicas, considerando as particularidades dos sujeitos e dos bens.

A igualdade material, como base para a norma de essencialidade, implica que o sistema tributário deve levar em conta as desigualdades existentes, de modo a promover um tratamento diferenciado que, paradoxalmente, conduza à igualdade real. Isso significa que, ao tributar mercadorias e serviços considerando sua essencialidade, o Estado não apenas exerce sua capacidade de arrecadação de forma justa, mas também utiliza o sistema tributário como instrumento de redução das desigualdades sociais e econômicas, alinhando-se assim aos objetivos maiores da Constituição.

Esse raciocínio se apoia na concepção de que a igualdade jurídica possui uma dupla dimensão: uma formal, que garante a todos o mesmo tratamento perante a lei, e outra material, que exige um tratamento diferenciado com o objetivo de alcançar um equilíbrio real entre os indivíduos. Desse modo, a essencialidade tributária, ancorada na igualdade material, justifica a implementação de políticas fiscais que diferenciam bens e serviços não pela sua natureza intrínseca, mas pelo seu papel e impacto na vida das pessoas e na sociedade.

Além disso, a abordagem proposta por Canazaro (2015, n.p) ressalta a importância de critérios constitucionais na definição de políticas tributárias que promovam a igualdade.

O autor corrobora seu entendimento com os ensinamentos de Celso Antônio Bandeira de Mello (2006) e Misabel Derzi (1999).

De acordo com Bandeira de Mello (2006, p. 41), são quatro os elementos da igualdade material: os sujeitos, o critério de comparação ou discriminação, o fator de diferenciação e o fim constitucionalmente protegido.

Da mesma forma, Derzi (1999. p. 527), ao tratar da igualdade, destaca que:

> A determinação das categorias essenciais depende basicamente de uma escala de valores, a partir da qual se pode definir a Igualdade concreta. Essa escala de valores esta juridicamente definida na Constituição, que contém as decisões historicamente aferíveis como critérios a partir dos quais podemos classificar os seres em iguais ou desiguais.

Isso implica uma constante avaliação e reavaliação das leis tributárias à luz dos valores e objetivos constitucionais, garantindo que a tributação seja um meio efetivo de promoção da igualdade substancial.

Portanto, a essencialidade tributária, enquanto regra e critério de aplicação do Princípio da Seletividade, deve ser compreendida como um mecanismo de promoção da igualdade, cuja finalidade última é garantir um tratamento justo e adequado a todas as pessoas e bens, de acordo com suas particularidades e necessidades. Tal perspectiva reforça o papel do direito tributário como instrumento de justiça social e econômica, alinhado aos princípios constitucionais fundamentais.

Canazaro (2015, n.p) não aceita a capacidade contributiva como fundamento da essencialidade tributária porque, em sua visão, é inviável distinguir o ônus tributário de forma personalizada no momento do consumo. A capacidade contributiva, entendida como a habilidade de cada indivíduo de contribuir para os custos da sociedade de acordo com suas posses econômicas, não pode ser efetivamente mensurada ou aplicada no ponto de venda. Isso resulta da impossibilidade prática de avaliar a situação financeira de cada consumidor em tempo real durante as transações de consumo. No contexto dos impostos sobre o consumo, não é

possível para o legislador garantir que um cidadão de menor capacidade econômica suporte um ônus fiscal menor do que aquele que possui maiores condições econômicas. Isso se deve à natureza dos impostos sobre o consumo, que são aplicados de maneira uniforme a todos os consumidores, independentemente de sua capacidade econômica individual.

De fato, é equivocado presumir que bens econômicos adquiridos refletem diretamente a capacidade econômica do contribuinte.

A seletividade tributária refere-se à ideia de que produtos considerados essenciais devem ter alíquotas menores, enquanto produtos supérfluos devem ter alíquotas maiores. Contudo, não se pode afirmar que bens essenciais são consumidos principalmente por indivíduos com baixa capacidade contributiva, enquanto bens supérfluos são adquiridos exclusivamente por pessoas com alta capacidade contributiva.

Da mesma forma, Eduardo Sobral (2016, p. 150-153) refuta as presunções equivocadas que sugerem que indivíduos com menor disponibilidade de riqueza são os principais consumidores de bens e serviços essenciais, enquanto aqueles com maior capacidade econômica consumiriam exclusivamente bens supérfluos, tendo em vista que tal afirmação contradiz os pressupostos da ação humana, particularmente a noção subjetivista de valor, e que não há suporte estatístico que valide essa presunção na realidade dos fatos. O autor discute criticamente a ideia de que a disponibilidade econômica de um indivíduo determina de forma direta os tipos de bens e serviços que este consome, sejam eles essenciais ou supérfluos. Ele argumenta que tal perspectiva negligencia a complexidade da ação humana e a subjetividade inerente à percepção de valor. Segundo Eduardo Sobral, todas as ações humanas, incluindo o consumo, são atos de escolha que refletem uma busca por uma satisfação maior, não sendo apenas influenciadas pela capacidade econômica, mas também por uma avaliação subjetiva do que é considerado essencial ou desejável em dado momento.

Eduardo Sobral destaca que tentar vincular a capacidade econômica dos indivíduos aos tipos de produtos e serviços que eles consomem é reducionista e contraproducente. Ele critica a ideia de que existam valores objetivos e universais para bens e serviços, defendendo que o valor é sempre uma manifestação da vontade individual. Esse ponto de vista rejeita qualquer tentativa de paternalismo ou autoritarismo que pretenda determinar o que é bom ou ruim para os indivíduos baseado em critérios externos à sua própria vontade e identidade.

No cerne de sua argumentação, Eduardo Sobral coloca a praxeologia, ou o estudo da ação humana, como fundamental para entender o consumo de maneira mais abrangente e respeitosa à autonomia individual. Ele sublinha que, mesmo em condições de recursos limitados, as escolhas de consumo refletem as prioridades e desejos individuais, reiterando a

importância da liberdade individual nas decisões econômicas, desde que estas não violem os direitos de outros.

Com base nas análises e argumentações apresentadas, podemos concluir que a igualdade material emerge como o fundamento mais coerente e justificável da essencialidade tributária.

Ao contrário da capacidade contributiva, a igualdade material propõe uma abordagem que reconhece e se adapta às complexidades da realidade econômica e social. Essa abordagem não busca uma aplicação uniforme e descontextualizada da tributação, mas sim um equilíbrio que considere as desigualdades existentes e as necessidades concretas dos indivíduos e da sociedade.

Da mesma forma, a extrafiscalidade, embora possua um papel relevante na orientação de condutas e na promoção de políticas públicas, não fundamenta a essencialidade tributária, tendo em vista que não tem com fim último estimular ou desestimular condutas de consumo, regular o mercado econômico, mas sim, assegurar a igualdade e acesso a produtos essenciais a determinados grupos.

O reforço à igualdade material como base da essencialidade tributária, conforme discutido ao longo do texto, alinha-se intrinsecamente aos objetivos maiores da Constituição e aos ideais de justiça social. Esse posicionamento não apenas reflete um compromisso com a promoção de uma sociedade mais equitativa e justa, mas também ressalta o papel vital do direito tributário como ferramenta de transformação social, capaz de mitigar desigualdades e fomentar um desenvolvimento mais inclusivo e sustentável.

Portanto, ao afirmarmos a igualdade material como o fundamento da essencialidade tributária, estamos não apenas escolhendo um caminho mais justo e eficaz para a tributação, mas também estamos reafirmando nosso compromisso com os valores democráticos e com a construção de uma sociedade em que o direito e as políticas públicas trabalhem de mãos dadas para promover a igualdade, a dignidade e o bem-estar de todos os cidadãos. Essa escolha reflete uma compreensão profunda da função social do direito tributário e um claro repúdio a concepções que limitam sua capacidade de contribuir para uma sociedade mais justa e equânime.

Metodologicamente, esta pesquisa utiliza-se de análise bibliográfica das legislações, decisões judiciais, literatura acadêmica e dados estatísticos relevantes ao tema. A intenção é proporcionar uma visão abrangente e multidisciplinar sobre o tema, permitindo uma compreensão holística das implicações da tributação sobre os absorventes higiênicos e, por extensão, sobre a dignidade da pessoa humana.

Em relação à abordagem metodológica desta dissertação, torna-se evidente que a

problemática em torno da indeterminação do conceito de essencialidade tributária, e seu impacto sobre a dignidade feminina, não emerge exclusivamente do âmbito jurídico. De fato, a questão é multifacetada, envolvendo aspectos econômicos, sociais e políticos intrincados. Nesse sentido, propõe-se uma análise que transcenda o escopo da dogmática tradicional, incorporando elementos da análise funcional do Direito, conforme postulado por Norberto Bobbio (2007, p. 53). Nas palavras do jurista italiano, enquanto a teoria geral do direito concentrou-se historicamente mais em entender "como o direito é feito" (análise estrutural), é imperativo também questionar "para que o direito serve" (análise funcional).

Busca-se um ponto de interseção, no qual ao mesmo tempo em que são fomentadas novas perspectivas de estudo, permaneça a fidelidade ao legado jurídico, (BORGES, 2013, p. 108), ou seja, um processo de superação de entendimentos, que simultaneamente preserva a segurança jurídica. Nesse contexto, busca-se avançar além da abordagem temática corrente, conservando, no entanto, todas as contribuições valiosas que deverão fundamentar as preocupações teóricas atuais e futuras.

Portanto, a presente investigação se propõe a integrar novas formas e métodos de examinar a atividade fiscal, com ênfase particular nos aspectos pragmáticos e funcionais da norma. Além dos aspectos sintáticos e semânticos da interpretação jurídica, é crucial incorporar a dimensão pragmática, como enfatizado por José Souto Maior Borges (2013, p. 108)

O Direito Tributário, historicamente marcado por sua rigidez e foco na incidência, está vivenciando uma transformação significativa. Essa evolução reflete a necessidade de uma abordagem mais integrada e sensível às complexidades socioeconômicas e aos direitos fundamentais. O cerne dessa mudança reside na interdisciplinaridade, através de uma visão que transcende a tradicional análise sintática-semântica do direito. Em um ordenamento jurídico que visa a alcançar efeitos socioeconômicos concretos, uma teoria exclusivamente sintática-semântica oferece contribuições limitadas. O impacto gerado pelas condutas, tanto do Estado quanto dos cidadãos, excede a mera aplicação das normas às situações fáticas relevantes. Esses efeitos, sendo ao mesmo tempo sociais, econômicos, ambientais, políticos, psicológicos, éticos, entre outros, exigem um estudo que seja não apenas interdisciplinar, mas também complexo (FOLLONI, André, 2012).

Assim, esta dissertação não somente contribui para o debate acadêmico, mas também tem o potencial de influenciar a formulação de políticas fiscais, fomentando uma reflexão crítica sobre o papel do sistema tributário na promoção da igualdade de gênero e na proteção dos direitos fundamentais das mulheres no Brasil.

A dissertação está estruturada em cinco capítulos a introdução ao tema, posteriormente

o segundo capítulo trata do fundamento teórico deste trabalho, tratando do papel social dos tributos. O terceiro capítulo será o mais extenso, vez que explora minuciosamente objeto central do trabalho, a princípio da seletividade e a essencialidade no sistema tributário brasileiro. No quarto capítulo verifica-se a tributação atual dos absorventes higiênicos femininos no Brasil, através da análise de alíquotas aplicadas aos produtos objeto do trabalho crescimento de medidas fiscais e políticas públicas que demonstram o crescimento do reconhecimento da essencialidade dos absorventes higiênicos no mundo.

O quinto capítulo aborda o custo econômico e social da tributação de absorventes higiênicos, enfatizando como isso afeta a ascensão socioeconômica das mulheres e interfere diretamente no exercício da cidadania, contribuindo, portanto, para a desigualdade de gênero diante da exacerbada regressividade do sistema tributário brasileiro.

No sexto capítulo são examinadas as propostas legislativas, projetos de lei e decisões judiciais relevantes que tratam da aplicação do princípio da seletividade através da essencialidade, analisando seu impacto na tributação dos absorventes e na percepção pública sobre a essencialidade destes produtos. Investigando ainda, as implicações da recente reforma tributária sobre a tributação de absorventes higiênicos e discute possíveis caminhos para futuras políticas fiscais. Além disso, a dissertação culmina com uma reflexão sobre as considerações finais, onde são recapitulados os achados principais, discutindo suas implicações para a justiça fiscal e igualdade de gênero. Essa seção final ressalta a importância do estudo no contexto mais amplo da sociedade brasileira, reforçando a necessidade de abordagens tributárias que reconheçam e atendam às especificidades e necessidades das mulheres.

Ao longo do trabalho, é dada especial atenção à forma como o sistema tributário pode ser um instrumento poderoso para a promoção de mudanças socioeconômicas positivas, quando alinhado com os princípios de justiça, igualdade e da seletividade tributária. A análise detalhada e crítica oferecida por esta dissertação busca não apenas esclarecer um tema complexo e multifacetado, mas também oferecer contribuições tangíveis para o desenvolvimento de um sistema tributário mais justo e equitativo.

Nesse sentido, a presente dissertação representa uma contribuição valiosa não apenas para o campo do direito tributário, mas também para os estudos de gênero, justiça social e políticas públicas. Espera-se ter proporcionado uma visão abrangente e profunda sobre um tema de grande relevância social, econômica e legal, fomentando uma discussão construtiva e informada sobre como o sistema tributário pode e deve evoluir para melhor servir a todos os segmentos da sociedade brasileira, especialmente às mulheres, que historicamente têm sido desproporcionalmente afetadas por políticas fiscais injustas.

2. FUNDAMENTO TEÓRICO: O PAPEL SOCIAL DAS NORMAS TRIBUTÁRIA NA SUSTENTAÇÃO DO ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO

A Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CRFB/88) representa um marco jurídico na consolidação de um sistema tributário alinhado com os preceitos de justiça social e igualdade. Ao incorporar dispositivos fundamentais sobre a igualdade em matéria tributária, estabelece uma série de princípios e diretrizes que definem a estrutura do sistema tributário. Esses princípios não apenas delineiam as bases para a imposição de tributos, mas também refletem uma intenção clara de promover justiça tributária.

Ao longo da história, se percebe que o Direito Tributário tem se movido em direção a uma abordagem mais humanista, associando a tributação não apenas à geração de recursos, mas à realização dos objetivos primordiais da República.

Nota-se que o Direito Tributário tem apontado para uma abordagem que não só respeita a estrutura normativa, como também vem abraçando a complexidade das questões socioeconômicas, bem como a busca pela tutela de direitos fundamentais dos contribuintes. Essa abordagem mais holística e humanista reflete um entendimento mais aprofundado das interações entre lei, sociedade e economia, marcando um caminho promissor para políticas fiscais mais justas e eficazes.

Segundo Regina Helena Costa (2023, p. 24), a compreensão do Direito Tributário, cada vez mais, está direcionada para a preocupação relacionada à adequação da tributação ao exercício de direitos fundamentais. Por isso, a autora propõe uma visão humanista da tributação, o que sugere uma abordagem interdisciplinar, englobando direito, economia, ética e ciências sociais. Essa visão busca compreender a tributação além de seu aspecto meramente arrecadatório, considerando seu impacto na qualidade de vida e no bem-estar social de cada cidadão. Para a autora, ser cidadão implica também ser contribuinte, pois contribuir para as despesas do Estado é uma faceta da cidadania. Isso se baseia na ideia de que a cidadania plena envolve a capacidade de gerar renda, possuir patrimônio e consumir, refletindo a capacidade contributiva de um indivíduo, nas palavras da autora “poder contribuir para as despesas do Estado representa um aspecto do exercício da cidadania” (COSTA, 2014, p. 568).

No mesmo sentido, Ricardo Lobo Torres (2005, p. 33) afirma que a própria cidadania tem, entre os seus desdobramentos, a de ser cidadania fiscal. “O dever/direito de pagar impostos se coloca no vértice da multiplicidade de enfoques que a ideia de cidadania exibe. Cidadão e contribuinte são conceitos coextensivos desde o início do liberalismo”.

E, considerando a relação existente entre tributação e cidadania, este estudo analisa o direito tributário sob a perspectiva constitucional através de uma concepção humanizada, considerando a Constituição Federal como o cerne do exercício da cidadania, a qual está intrinsecamente ligada à tributação, posto que não se trata apenas de uma relação de poder ou um contrato entre Estado e cidadão, mas de uma relação jurídica que estabelece um pacto fundamental na criação de uma esfera cívica de liberdade e igualdade.

Nessa linha de pensamento, Paulo Caliendo (2019, p. 65) destaca que o direito tributário pode ser justificado de diferentes formas, dependendo da referência teórica adotada, podendo ser visto como (i) a expressão do poder (pensamento conceitual); (ii) um sistema jurídico (pensamento normativo); ou (iii) um sistema de direitos e deveres fundamentais (pensamento sistemático), baseado em uma ética material. Pontua ainda que, além disso, a concepção de constituição varia significativamente em cada fase do pensamento jurídico-tributário: conceitualismo, normativismo e sistemático.

No conceitualismo, o direito tributário é entendido como subordinado a outros ramos do direito e indiretamente à Constituição. No normativismo, o direito tributário é visto como um subsistema do direito constitucional. Finalmente, no pensamento sistemático, a Constituição é vista não apenas como uma norma superior ou conceito original, mas como um sistema integrado essencial para entender as normas tributárias, enfatizando a importância dos direitos fundamentais do contribuinte em busca da justiça fiscal (CALIENDO, 2019, p. 65).

De fato, na esfera do direito tributário, a interpretação sistêmica se faz mais adequada e necessária, pois a Constituição transcende sua função como mera fonte formal ou como um instrumento de estruturação e unificação, se tornando, de fato, um componente integral da estrutura semântica das normas tributárias, infiltrando-se em todo o discurso jurídico-tributário, conferindo-lhe coerência, consistência e conformidade indispensáveis.

Nesse panorama, a Constituição desdobra-se em um papel dualístico. Por um lado, estabelece a estrutura sintática essencial, exemplificada na regra-matriz de incidência tributária, e por outro, fornece a estrutura semântica abrangente, imprescindível para conferir sentido e direção ao complexo arcabouço legal. Em outras palavras, enquanto estrutura sintática, a Constituição forma o alicerce sobre o qual as normas tributárias são erigidas; como estrutura semântica, ela orienta a interpretação e compreensão dessas normas, assegurando sua aplicação de maneira efetiva e em harmonia com os princípios constitucionais gerais. Essa dualidade funcional é fundamental não apenas para a interpretação, mas também para a aplicação eficaz das normas tributárias, garantindo que o sistema tributário não apenas opere dentro do quadro legal, mas também reflita os valores e princípios subjacentes à Constituição.

Portanto, o presente estudo adota como referência teórica a abordagem sistêmica no direito tributário, a qual se ancora na concepção de que os direitos fundamentais do contribuinte são o elemento integrador de todo o sistema tributário. Esses direitos, fundamentados na noção de justiça fiscal, não apenas orientam a aplicação das normas tributárias, mas também garantem que o sistema tributário seja alinhado com os princípios consagrados na Constituição. A interpretação sistêmica do direito tributário é crucial para assegurar que as normas tributárias sejam não apenas tecnicamente corretas, mas também justas e alinhadas com os valores constitucionais mais amplos.

Como assinala Heleno Torres (2014, p. 98), a Constituição é um grande "quadro normativo, com atribuições de poderes, procedimentos a serem cumpridos e limites previamente demarcados, segundo princípios e valores elevados ao patamar constitucional".

E, diante da relevância dos direitos fundamentais, nota-se que no cenário das sociedades contemporâneas, o Estado Democrático de Direito emerge como um pilar essencial na proteção e garantia desses direitos, os quais se caracterizam como premissa crucial no ordenamento jurídico brasileiro. Nesse aspecto, a CRFB/88 incorpora direitos e liberdades fundamentais, além de uma série de garantias projetadas para prevenir abusos estatais. E essa arquitetura jurídica ainda é fortalecida pelas cláusulas pétreas, que, segundo Heleno Torres (2014, p. 96), servem como uma salvaguarda contra alterações arbitrárias nos direitos fundamentais.[4]

Em relação ao sistema tributário brasileiro, este se encontra indissoluvelmente vinculado ao texto constitucional. Assim, qualquer alteração no espectro tributário, seja ela em sede constitucional ou infraconstitucional, deve observar rigorosamente as cláusulas pétreas. Essa observância é essencial para assegurar a intangibilidade dos direitos fundamentais e a manutenção da estrutura basilar do Estado. No âmbito fiscal, isso implica dizer que modificações no regime tributário não podem, sob hipótese alguma, infringir esses princípios basilares. A título exemplificativo, uma emenda constitucional que atente contra os direitos e garantias individuais fundamentais - a exemplo do direito de propriedade - por meio de imposição tributária, seria flagrantemente inconstitucional.

---

[4] A CRFB/88, de fato, elevou os direitos fundamentais ao *status* de cláusula pétrea. Este conceito, inscrito no artigo 60, § 4º, implica que certos aspectos da Constituição não podem ser abolidos ou alterados, mesmo por meio de emendas constitucionais. As cláusulas pétreas são uma garantia institucionalizada de que certos princípios e direitos fundamentais permanecerão inalteráveis, assegurando a proteção de valores essenciais ao Estado Democrático de Direito. Os direitos fundamentais, conforme estabelecidos na Constituição de 1988, abrangem uma gama ampla de direitos, incluindo direitos civis, políticos, sociais, econômicos e culturais. Esses direitos são considerados fundamentais para a dignidade humana e para a manutenção e desenvolvimento de uma sociedade democrática e justa. Ao atribuir o *status* de cláusula pétrea a esses direitos, a Constituição brasileira garante que mudanças futuras no texto constitucional não possam comprometer ou eliminá-los. Essa proteção reforçada aos direitos fundamentais reflete a intenção dos constituintes de 1988 de romper com o passado autoritário do Brasil, assegurando uma base sólida e duradoura para a democracia e o respeito aos direitos humanos no país.

Nesse contexto, pertinente é o ensinamento de Aliomar Baleeiro (1999, p. 34), ao destacar que para além da concepção formal do Estado Democrático de Direito, na qual o Estado deve obediência ao texto constitucional e as leis que o operacionalizam, é preciso considerar os dispositivos constitucionais previstos nos artigos 2º e 3 da Carta Magna, consubstanciados na construção de uma sociedade livre, justa e solidária; na garantia do desenvolvimento nacional; na erradicação da pobreza e da marginalização e na redução das desigualdades sociais e regionais; bem como na promoção do bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação (BRASIL, 1988).

Em outras palavras, o constituinte originário compreendeu que para se atingir o pleno desenvolvimento da personalidade de cada cidadão, privilegiando sua dignidade, deve-se combater a desigualdade e a discriminação, sejam elas quais forem. E isso implica dizer que apenas através de uma ordem social e econômica mais justa e menos desigual, o resultado almejado será alcançado.

Por conseguinte, sob a ótica da política econômica e tributária, pertinente é a afirmação de Valter Lobato (2013, p. 419) que "a modernidade aprendeu que o Direito não pode se abster da comunicação com o Sistema Social, pois dele é parte integrante", mas ressalta que apesar disso, o caráter normativo deve ser preservado.

A necessidade de uma visão humanista do Direito Tributário, conforme argumentado por Regina Helena Costa (2021, p. 26), é um reconhecimento de que as funções do Estado vão além da arrecadação de receitas. A tributação, nesse contexto, é um instrumento estratégico para a realização dos objetivos republicanos, como a redução das desigualdades e a promoção da justiça social.

Aliomar Baleeiro (1999, p. 34) reforça esse entendimento, apontando para uma visão do Estado Democrático que se compromete com a promoção ativa de uma sociedade justa e equânime, apontando que o Estado Democrático transcende a mera aderência formal à Constituição, aspirando ativamente a construir uma sociedade mais justa, livre e solidária. O que é ratificado por Valter Lobato (2013, p. 418).

E neste contexto do Estado Constitucional Democrático, um aspecto central da visão humanista do Direito Tributário é a igualdade de gênero, enfatizada na CRFB/88 (art. 5°, I), bem como os direitos fundamentais baseados no princípio da dignidade da pessoa humana, que são direitos protetivos que garantem o mínimo necessário para que um indivíduo exista de forma digna dentro de uma sociedade administrada pelo Poder Estatal. Ao garantir esses direitos, a Constituição visa assegurar o acesso a bens e serviços essenciais, fomentando uma vida digna para todos.

Segundo a perspectiva de Misabel Derzi (1999, p. 34), o Estado Democrático de Direito transcende a mera manutenção de instituições governamentais tradicionais e de princípios como a separação de poderes e a segurança jurídica. Esse Estado, fundamentado no império da lei, deve emanar da reflexão coletiva e da decisão compartilhada, rejeitando qualquer forma de governo que permita a coexistência de privilégios, desigualdades e oligarquias. Derzi enfatiza o compromisso inalienável do Estado Democrático com a liberdade e a igualdade, buscando uma evolução qualitativa da democracia e a erradicação do que Pontes de Miranda descreve como o "ser oligárquico" presente em muitas democracias.

Ela também argumenta que não há uma incompatibilidade intrínseca entre o Estado de Direito e o Estado Social, mas uma síntese dialética que supera o individualismo do Estado Liberal e sua neutralidade. Nas constituições modernas, observa-se uma busca pelo equilíbrio entre as garantias jurídicas clássicas e objetivos de maior justiça social, visando a criação de condições para uma vida digna para todos, fundamentadas na liberdade e solidariedade. Esse entendimento se reflete na Constituição de 1988, que pressupõe um constitucionalismo atento a essas exigências jurídicas concretas, orientando o Estado a servir a uma ordem social e econômica mais equitativa e menos desigual, permitindo o pleno desenvolvimento da personalidade humana. Portanto, teorias de política econômica ou fiscal que se mostram incompatíveis com esses princípios fundamentais do Estado Democrático tendem a ser prejudicadas (DERZI, 1999, p. 34).

E assim sendo, a promoção da igualdade de gênero constitui um imperativo fundamental para a construção de uma política fiscal justa, encontrando respaldo na estrutura normativa e na jurisprudência contemporânea. A igualdade de gênero, em sua essência, não é apenas uma questão de justiça social, mas também um mandato constitucional e um desafio para a efetivação de políticas fiscais eficazes. Nesse contexto, a implementação de políticas tributárias equitativas emerge como uma ferramenta vital para a promoção da igualdade substantiva entre diferentes gêneros.

Instrumentos e iniciativas internacionais elucidam a relevância do combate e desigualdade de gênero.

Inicialmente, a Declaração Universal dos Direitos Humanos de 1948 estabeleceu um marco fundamental ao proclamar a igualdade de direitos entre homens e mulheres. Essa declaração, além de enfatizar a igualdade de direitos, também sublinha a importância do progresso social e da instauração de melhores condições de vida em um contexto de liberdade ampliada. O caráter universalista da Declaração representa um consenso global sobre valores fundamentais, incluindo a igualdade entre homens e mulheres, a qual deve ser considerada na

elaboração de leis, políticas e na aplicação das normas.

Outrossim, a CRFB/88 estabelece, em seu artigo 5º, inciso I, a igualdade de gênero como um direito fundamental, reforçando o princípio da dignidade da pessoa humana. O princípio da igualdade postula que indivíduos em situações distintas requerem tratamentos diferenciados, adequados às suas especificidades. Tal abordagem assegura que a igualdade não seja meramente formal, mas sim substancial, refletindo em medidas práticas a realidade social e as disparidades existentes.

As normas que regem o direito tributário, notadamente o artigo 150, II, da CRFB/88 proíbem expressamente o tratamento desigual entre contribuintes em condições equivalentes, evidenciando a busca pela equidade na tributação. Esse dispositivo legal é um exemplo da aplicação prática do princípio da igualdade no âmbito fiscal, refletindo a preocupação do legislador em evitar discriminações arbitrárias.

Ademais, a Constituição aborda especificamente os direitos sociais relacionados à igualdade de gênero, como a proteção à maternidade (art. 6º) e a proibição de diferenças salariais e de critérios de admissão baseados em gênero, idade, cor ou estado civil (art. 7º). Tais disposições evidenciam o compromisso constitucional com a erradicação das desigualdades de gênero no mercado de trabalho e na sociedade em geral.

Ainda, a CRFB/88 reconhece a união estável como entidade familiar, proíbe a discriminação no mercado de trabalho com base em sexo ou estado civil (art. 7º, XXX), e assegura proteção especial à mulher no mercado de trabalho (art. 7º, XX, "e"). O reconhecimento do planejamento familiar como livre decisão do casal (art. 226, § 7º) e a imposição ao Estado do dever de coibir a violência nas relações familiares (art. 226, § 8º) são outras expressões do compromisso constitucional com a igualdade de gênero.

Portanto, a tributação, como instrumento de justiça fiscal, deve ser alinhada a esses princípios constitucionais, visando não apenas a arrecadação de receitas, mas também a promoção da igualdade substantiva de gênero. Políticas fiscais equitativas, que considerem as disparidades e necessidades específicas de homens e mulheres, são essenciais para alcançar esse objetivo, reafirmando o papel do Estado na construção de uma sociedade mais justa e igualitária.

Além disso, a Convenção Internacional para a Eliminação de Todas as Formas de Discriminação Contra a Mulher (CEDAW), adotada em 1979, representa um dos tratados mais importantes na luta contra a discriminação de gênero. A CEDAW, frequentemente descrita como a “Declaração dos Direitos da Mulher”, estabelece um quadro internacional abrangente para a promoção dos direitos das mulheres e a eliminação da discriminação de gênero. A

promulgação da CEDAW no Brasil, por meio do Decreto nº 4.377, de 13 de setembro de 2000, é um testemunho do compromisso do Brasil com as normas internacionais de direitos humanos.

A doutrina também compartilha desse entendimento, conforme Heleno Torres (2019) enfatiza, os princípios do Estado Democrático de Direito não permitem diferenciação de tratamento entre homens e mulheres, tornando inaceitável qualquer discriminação ou quebra de isonomia em matéria tributária. Isso significa que as normas constitucionais e a legislação infraconstitucional podem fazer distinções e fornecer tratamento diferenciado somente de acordo com juízos e critérios valorativos, razoáveis e justificáveis, a fim de instaurar regulações jurídicas destinadas a compensar desigualdades ou desvantagens, sem que isso afronte a igualdade. Na verdade, o tratamento desigual visa, em última instância, eliminar ou reduzir determinada desigualdade, não ameaçando a igualdade, mas sim promovendo-a. Esse tipo de ação encontra amparo em um dos quatro objetivos fundamentais da República, enunciado no artigo 3°, IV da CRFB/88 (BRASIL, 1988)

Embora a Constituição estabeleça um arcabouço tributário alinhado aos princípios de igualdade, seletividade, progressividade e capacidade contributiva, uma análise mais aprofundada revela um descompasso significativo entre a teoria normativa e a realidade prática. Esse desajuste é particularmente evidente no contexto das desigualdades de gênero e raça, ainda persistentes na sociedade brasileira.

A tributação indireta, que incide sobre o consumo e atinge o consumidor final, é um exemplo ilustrativo dessa discrepância. Conforme apontado por Misabel Derzi (1989, p. 155), essa modalidade de tributação avalia a capacidade econômica pelo consumo, podendo inadvertidamente perpetuar e exacerbar desigualdades. Essa análise sugere que uma matriz tributária regressiva, como a do consumo, pode impactar desproporcionalmente grupos sociais vulneráveis, incluindo mulheres e minorias raciais. Assim, uma abordagem crítica que considere a interseccionalidade de gênero e raça torna-se essencial para uma compreensão completa dos impactos tributários.

Ademais, a relação entre tributação e cidadania merece um exame detalhado. Conforme dito anteriormente, ser contribuinte está intrinsecamente ligado à noção de cidadania, posto que a capacidade de contribuir para as despesas do Estado é um aspecto fundamental do exercício da cidadania, refletindo a participação ativa do indivíduo na sociedade. Contudo, este vínculo entre tributação e cidadania levanta questões importantes sobre inclusão e equidade. Aqueles que têm a capacidade de gerar renda, possuir patrimônio e realizar consumo são considerados cidadãos plenos, enquanto indivíduos com menor capacidade econômica podem ser marginalizados no processo de tomada de decisões políticas e sociais.

Portanto, a justiça fiscal, como um princípio orientador na criação, interpretação e aplicação das normas tributárias, deve ir além do simples cumprimento da lei, porém, sempre observando os demais limites constitucionais, como a legalidade. Ela deve contribuir ativamente para a redução das desigualdades sociais e para a promoção de uma sociedade mais justa e inclusiva. Esse desafio envolve garantir que os princípios de igualdade, liberdade e dignidade humana sejam efetivamente refletidos nas práticas tributárias.

A análise técnica dos dispositivos constitucionais brasileiros revela a construção cuidadosa de um sistema tributário que almeja contribuir para uma sociedade mais justa e equitativa. O desafio contínuo, porém, é garantir que esses princípios normativos se traduzam em práticas que efetivamente minimizem as desigualdades e fortaleçam a cidadania para todos os estratos da sociedade.

3. O PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE E O DEBATE SOBRE A ESSENCIALIDADE COMO CRITÉRIO DE TRIBUTAÇÃO DE PRODUTOS: UMA ANÁLISE CRÍTICA E DOUTRINÁRIA

Neste capítulo, é proposta uma investigação aprofundada do princípio da seletividade tributária, um pilar da justiça fiscal no Estado Democrático de Direito, e seu entrelaçamento com o conceito de essencialidade dos bens e serviços.

Central para nossa análise é o debate sobre o que constitui 'essencialidade' em produtos e serviços. Esse conceito, apesar de sua importância fundamental, permanece envolto em controvérsias e indefinições. A falta de um conceito claro e de critérios definidos para a essencialidade gera incertezas e inconsistências, influenciando diretamente as decisões dos legisladores ao estabelecer as alíquotas dos impostos indiretos, os quais incidem sobre o consumo de bens e serviços, como o IPI e o ICMS.

Ao explorar como a seletividade tributária é aplicada na legislação brasileira, particularmente com ênfase nos produtos de higiene feminina, visamos elucidar as implicações de uma definição mais clara de essencialidade.

Este capítulo também se debruça sobre a definição de essencialidade na legislação e na doutrina jurídica brasileira. O objetivo é entender como a essencialidade, dentro do princípio da seletividade, pode ser um mecanismo para mitigar desigualdades socioeconômicas e promover um sistema tributário mais justo e sensível às questões de gênero. Além disso, abordam-se as complexidades do sistema tributário brasileiro, sua regressividade e os desafios enfrentados.

3.1. Perspectivas legais acerca da seletividade no sistema tributário

No estudo do Direito Tributário, a análise dos princípios jurídicos assume uma posição de destaque, atuando como balizadores interpretativos e normativos essenciais. Entre esses, o princípio da seletividade, inscrito no art. 155, § 2º, inciso III, da CRFB/88 (BRASIL, 1988), merece atenção especial neste estudo, uma vez que se trata do seu objeto central.

Destarte, considerando a relevância dos princípios para um sistema tributário mais justo e equânime, importante é o ensinamento de Regina Helena Costa (2023, p. 89), ao afirmar que os princípios, como o da seletividade, moldam a aplicação das normas tributárias, fornecendo diretrizes para a compreensão e execução do ordenamento jurídico.

Dentro do espectro do Direito Tributário, os princípios jurídicos desempenham um

papel crucial como guardiões dos direitos dos contribuintes, funcionando como um baluarte contra possíveis excessos por parte da autoridade fiscal. Esses princípios não apenas estruturam o sistema tributário, mas também asseguram que a cobrança de tributos se mantenha dentro dos limites da razoabilidade e da justiça, respeitando os direitos fundamentais dos contribuintes.

Alguns destes princípios definem limites claros, como o princípio da anterioridade e da irretroatividade, enquanto outros demandam interpretações mais subjetivas, como o caso do próprio princípio da seletividade em razão da essencialidade dos produtos e serviços, conforme veremos neste capítulo.

Entre os princípios tributários, destacam-se os princípios da anterioridade e da irretroatividade. O princípio da anterioridade, consagrado no art. 150, III, b da CRFB/88, em síntese, estipula que nenhum tributo pode ser cobrado no mesmo exercício financeiro em que foi publicada a lei que o instituiu ou aumentou.

O princípio Nonagesimal, também conhecido como princípio da noventena, é uma garantia constitucional que protege o contribuinte contra a cobrança imediata de tributos instituídos ou aumentados, segundo o qual nenhuma cobrança de tributo pode ocorrer antes de decorridos 90 dias da data em que a lei que instituiu ou majorou o tributo foi publicada, previsto especificamente no artigo 150, inciso III, alínea "c" da CRFB/88. Seu objetivo é dar tempo ao contribuinte para se adaptar à nova carga tributária, seja ela resultante da criação de um novo tributo ou do aumento de um já existente. A ideia é evitar surpresas e permitir que os contribuintes possam planejar suas finanças considerando as alterações tributárias que afetarão seus custos ou suas operações no futuro próximo. Essa disposição também busca proteger o contribuinte contra surpresas tributárias, garantindo a segurança jurídica, determinando um tempo razoável para adaptação às novas obrigações fiscais.

Por sua vez, o princípio da irretroatividade, assegurado pelo art. 150, III, a da CRFB/88, proíbe a cobrança de tributos com base em leis que retroajam a fatos geradores ocorridos antes de sua vigência. Tal princípio objetiva impedir que alterações legislativas afetem situações passadas, garantindo segurança jurídica e estabilidade nas relações tributárias.

Outros princípios, como o da legalidade, da capacidade contributiva e da igualdade tributária, também são igualmente fundamentais na proteção dos direitos dos contribuintes. Em síntese, o princípio da legalidade, por exemplo, determina que nenhum tributo pode ser instituído ou aumentado sem que haja uma lei que o estabeleça, conforme estipulado no art. 150, I da CRFB/88, assegurando que o poder de tributar do Estado esteja submetido à vontade popular, expressa através do processo legislativo, atuando claramente como um instrumento de limitação ao poder estatal de tributar.

Enquanto isso, os princípios da capacidade contributiva e da igualdade tributária visam assegurar um tratamento justo e equitativo aos cidadãos. Enquanto a capacidade contributiva, respaldada pelo art. 145, § 1º da CRFB/88, determina que os tributos devem ser cobrados de acordo com as possibilidades econômicas dos contribuintes, a igualdade tributária, fundamentada no art. 150, II, proíbe tratamentos desiguais entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente.

Misabel Derzi (1989, p. 150) ao tratar da interseção entre tributação, confisco e proteção da família sob a ótica constitucional e tributária brasileira explica o princípio da igualdade deve ser visto tanto sob uma ótica negativa, que proíbe discriminações injustas, quanto sob uma positiva, que exige o reconhecimento das desigualdades econômicas para fins tributários. Isso implica dizer que os tributos devem ser quantificados de acordo com a necessidade de cada um, tratando-se desigualmente os desiguais na medida de suas desigualdades. Já sobre o princípio da Capacidade Contributiva, Derzi (1989, p. 149) explica que esse princípio é a base para a proibição de tributos com efeito de confisco, estabelecendo que os tributos devem ser proporcionais à capacidade econômica do contribuinte.

Nota-se que esses princípios, ao serem aplicados de maneira integrada e harmônica, estabelecem um sistema tributário que não só é eficiente na arrecadação de recursos necessários para o Estado, mas que também respeita e protege os direitos fundamentais dos cidadãos. Eles servem como um mecanismo de controle das ações do Estado, garantindo que a imposição tributária não se converta em uma ferramenta de opressão, mas sim em um meio justo e equilibrado de financiamento das atividades estatais.

Dentre os princípios que compõem o sistema tributário brasileiro, temos o foco deste trabalho, o princípio da seletividade, o qual, embora fundamental, carece de delimitações precisas e acarreta diversos desafios interpretativos, especialmente devido à ausência de critérios objetivos e bem definidos que determinem o grau de essencialidade tributária dos produtos e serviços. Por isso, sua análise requer um balanço cuidadoso entre a necessidade de arrecadação do Estado e a promoção da justiça fiscal tutelada em um Estado Democrático de Direito.

O princípio da seletividade no ordenamento normativo brasileiro tem raízes na Constituição de 1946, que estabelecia, no § 1º do art. 15, a isenção do “imposto de consumo” sobre “os artigos que a lei classificar como o mínimo indispensável à habitação, vestuário, alimentação e tratamento médico das pessoas de restrita capacidade econômica” (BRASIL, 1946).

Desde a Constituição Federal de 1946, houve uma tendência de tributar menos os bens

e serviços essenciais e mais aqueles considerados menos essenciais, apesar de não usar explicitamente o termo "seletivo". Na ocasião, foi introduzida uma forma embrionária de seletividade, imunizando do Imposto de Consumo (posteriormente IPI) itens indispensáveis à vida básica das pessoas com menor capacidade econômica.

Francisco Sávio Fernandez Mileo Filho (2021, p. 75 -78), aponta que o Código Tributário Nacional, em sua elaboração original, refletiu essa orientação, rejeitando uma emenda que visava especificar um rol de mercadorias essenciais para preservar a flexibilidade conforme as condições socioeconômicas do país. Com a Emenda Constitucional nº 18 de 1965, o sistema tributário brasileiro sofreu mudanças significativas, substituindo o Imposto de Consumo pelo IPI e introduzindo explicitamente a seletividade com base na essencialidade dos produtos.

Nas Constituições subsequentes, incluindo a de 1967, manteve-se a seletividade do IPI e a uniformidade de alíquotas do ICM (atual ICMS) para todas as mercadorias, com exceção dos gêneros de primeira necessidade, que eram isentos em vendas a varejo. A Emenda Constitucional nº 01 de 1969, que reestruturou a Constituição de 1967, eliminou a desoneração do ICM para gêneros de primeira necessidade, mantendo a uniformidade de alíquotas e a seletividade do IPI.

A Constituição de 1988 não representou uma inovação, mas uma continuidade na abordagem seletiva do IPI e ICMS, com uma longa história de evolução e adaptação às condições socioeconômicas e políticas do país. Com a promulgação da Constituição de 1988, o princípio da seletividade foi reafirmado, e ganhou ainda mais importância na tributação de bens de consumo.

Nota-se que na Carta de 1988, a seletividade, enquanto princípio constitucional, em sentido estrito, é prevista expressamente a dois impostos indiretos[5], ou seja, aqueles incidentes sobre o consumo de bens e serviços, notadamente o IPI e o ICMS.

O princípio possui como objetivo tributar de maneira mais intensa bens considerados supérfluos e menos essenciais, e de forma mais branda ou até isenta, aqueles tidos como essenciais ao bem-estar e à dignidade da pessoa humana, como alimentos que compõem a cesta

[5] Os impostos indiretos são aqueles que incidem sobre o consumo de bens e serviços, e, portanto, “são feitos pelo legislador para repercutir nos contribuintes de fato”, (CALMON, 2022, p. 333). Diferentemente dos impostos diretos, que são cobrados diretamente do rendimento ou patrimônio dos indivíduos (como o Imposto de Renda), os impostos indiretos são incluídos no preço de produtos ou serviços, em outras palavras, quando um consumidor compra um produto, ele paga o preço do produto mais o imposto embutido nesse preço. A principal característica dos impostos indiretos é que eles não são cobrados diretamente do contribuinte final. Em vez disso, são recolhidos pelos intermediários (como fabricantes, atacadistas, varejistas) que, ao venderem o produto ou serviço, repassam o custo do imposto para o consumidor final.

básica e medicamentos, por exemplo. Ou seja, a seletividade no sistema tributário, ancorada em dispositivos constitucionais e infraconstitucionais, representa um mecanismo de equidade fiscal, que permite ao Estado, exercer sua função arrecadatória, havendo respeito às diferentes capacidades econômicas dos contribuintes consumidores, promovendo, assim, uma distribuição de cargas tributárias que facilitem o acesso a bens essenciais à vida, principalmente para aqueles com menor capacidade econômica.

Essa característica seletiva do sistema tributário, conforme assevera Roque Antônio Carrazza, atua no sentido de realizar justiça social, por meio de uma carga tributária diferenciada que considera a essencialidade do produto ou serviço (CARRAZZA, 2012, p. 507).

A noção de "seletividade" na linguagem comum remete à característica de ser criterioso e se insere no contexto de um processo seletivo, que compreende os elementos a serem escolhidos, os critérios discriminatórios empregados, e o objetivo pretendido, culminando na ruptura de uma igualdade aleatória pré-existente.

Ao transportar este conceito para o âmbito jurídico, a essência fundamental da seletividade comum é preservada, porém, é incorporada aos elementos constitutivos do Direito. Assim, a seletividade no contexto jurídico se refere à natureza criteriosa de uma determinada norma jurídica, que estabelece um tratamento diferenciado por meio de critérios discriminatórios, visando alcançar um propósito legitimado pelo ordenamento jurídico vigente.

Em específico, a seletividade no campo tributário adota esse mesmo paradigma, adaptando-se ao contexto jurídico e manifestando-se como uma variação da seletividade jurídica. No Direito Tributário, a seletividade se traduz na ideia de uma escolha, de maneira que os impostos seletivos são aqueles que incidem de forma diferenciada sobre as situações tributáveis, conforme um critério estabelecido pelo legislador. A seletividade em tributos gera impactos positivos e negativos na efetividade da tributação, diferenciando-se, em sua lógica e natureza jurídica, de outros mecanismos normativos que igualmente influenciam o grau de tributação.

A seletividade em matéria tributária reflete uma diferenciação autorizada ou imposta pela Constituição Federal, seja de maneira explícita ou implícita, em respeito ao princípio da igualdade. Isso resulta no pagamento de tributos em montantes maiores ou menores, produzindo um efeito econômico que pode ser progressivo, regressivo ou proporcional.

Todavia, a aplicação do princípio da seletividade não é isenta de controvérsias. Discussões doutrinárias e jurisprudenciais emergem sobre a extensão de sua aplicabilidade, especialmente no que tange à definição de essencialidade, bem como acerca da observância do princípio da seletividade quando da fixação da alíquota do ICMS. Questões como essas são

debatidas intensamente nos tribunais e na academia, refletindo a dinâmica e a complexidade do Direito Tributário Brasileiro.

A seletividade para o IPI está expressamente prevista tanto no CTN (art. 48) quanto na Constituição (art. 153, § 3º, I), além de ser normatizada pela Lei nº 4.502/1964, a qual categoriza produtos em essenciais, semi-essenciais e não essenciais, com alíquotas variadas; ao passo que para o ICMS, a previsão se encontra exclusivamente expressa em dispositivo constitucional (art. 155, § 2º, III). Contudo, em ambos os impostos, o critério escolhido pelo legislador para a aplicação do princípio da seletividade, é a essencialidade do produto, da mercadoria ou do serviço.

O artigo 153, § 3º, I, estabelece que o IPI "*será* seletivo, em função da essencialidade do produto", enunciado esse que claramente estabelece uma obrigação constitucional, indicando que a aplicação da seletividade no IPI não é uma opção. Isso implica dizer que, no caso do IPI, a aderência ao princípio da essencialidade é obrigatória, um entendimento amplamente aceito na doutrina e pela jurisprudência (BRASIL, 1988)

Já a redação do artigo 155, § 2º, III, da CRFB/88, ao abordar o ICMS, estipula que este imposto "*poderá* ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços" (BRASIL, 1988)

A princípio, observando a literalidade da lei e em sentido amplo, essa redação sugere uma faculdade aos estados e ao Distrito Federal acerca da implementação da seletividade no ICMS, contudo, a aplicação obrigatória do princípio neste caso é defendida por parte da doutrina, enquanto outros autores questionam ou até mesmo rejeitam essa ideia. Esse cenário resulta em um espectro variado de opiniões e debates sobre este assunto.

Há quem afirme que a atenção à seletividade em razão da essencialidade pelo legislador ordinário é facultativa, como Sacha Calmon (2022, p. 264), o qual argumenta que o termo *"pode"* no texto constitucional indica uma faculdade, e não uma obrigação, para o legislador ordinário na aplicação desse princípio. Em outras palavras, para o autor, a seletividade no ICMS não seria um mandamento imperativo, mas sim uma opção legislativa. Segundo essa interpretação, os estados, ao legislarem sobre o ICMS, têm a liberdade de escolher se aplicam ou não o princípio da seletividade, levando em conta suas necessidades fiscais e políticas específicas.

Neste caminhar, Sacha Calmon sugere que, embora a energia elétrica e as telecomunicações sejam serviços essenciais, a Constituição não obriga os estados a aplicar alíquotas reduzidas a tais serviços, permitindo-lhes a autonomia para definir alíquotas conforme suas políticas fiscais (CALMON, 2022, p. 264).

O autor se fundamenta na importância da autonomia legislativa dos estados no federalismo brasileiro, defendendo que a imposição de uma obrigatoriedade na aplicação do princípio da seletividade poderia comprometer essa autonomia, limitando a capacidade dos estados de responderem às suas próprias realidades econômicas e sociais. Portanto, a argumentação sustenta uma visão pragmática do federalismo fiscal, onde a flexibilidade e a autonomia dos estados na gestão do ICMS são vistas como elementos essenciais para a eficácia e a adequação da política tributária às diversas realidades estaduais no Brasil (CALMON, 2022, p. 264).

Contudo, Fábio Canazaro, (2015, n.p.) ao investigar as interpretações de diversos especialistas quanto à implementação do princípio da seletividade pelo legislador ordinário, percebeu que aqueles que defendem a facultatividade da aplicação se baseiam basicamente na interpretação literal do dispositivo constitucional, ou ainda, alegam que o constituinte original pretendia claramente distinguir a essencialidade no âmbito do IPI daquela no ICMS, devido às características intrinsecamente distintas destes impostos.

Outro argumento que Fábio Canazaro percebeu é os apoiadores da seletividade facultativa do ICMS, alegam que o atual imposto se trata da evolução do antigo Imposto sobre Circulação de Mercadorias (ICM), o qual historicamente baseava-se em alíquotas uniformes, um fator que foi intencionalmente incorporado na Constituição de 1988, permitindo a flexibilidade na determinação da essencialidade dos produtos tributados pelo ICMS (CANAZARO, 2015, n.p.)

Carrazza (2012, p. 506) refuta essa ideia argumentando que o antigo ICM, de fato, era um tributo uniforme, estipulava as mesmas alíquotas para todas as mercadorias, isso porque os impostos eram utilizados apenas como instrumento de fiscalidade, com único objetivo de arrecadar recursos para os cofres públicos, para que o Estado pudesse fazer frente às suas necessidades básicas. No entanto, enfatiza a ocorrência de uma transição paradigmática no ICMS, argumentando que este deve ser concebido como um instrumento de extrafiscalidade. Ou seja, os tributos passam a ter objetivos não estritamente arrecadatórios, mas também regulatórios. Por isso, o ICMS deve atuar na modulação de comportamentos dos potenciais contribuintes, incentivando ou desencorajando certas ações conforme os interesses públicos. Por exemplo, ao elevar a tributação, reduz-se a atratividade de certos comportamentos, induzindo os contribuintes a buscar alternativas menos onerosas.

Um exemplo prático dessa abordagem é a alta tributação sobre a importação de produtos considerados de luxo ou voluptuários. A intenção por trás dessa elevada alíquota não é simplesmente aumentar a receita fiscal, mas sim desencorajar a aquisição desses produtos,

promovendo a preferência por equivalentes nacionais. Essa estratégia visa proteger a indústria doméstica e prevenir a evasão maciça de divisas, contribuindo para o equilíbrio da balança financeira do país (CARRAZZA, 2012, p. 506)

Outro lado são os autores que sustentam que a essencialidade só emerge como critério obrigatório quando o legislador ordinário decide empregá-la ao ICMS. Essa perspectiva propõe que a seletividade está ao arbítrio do legislador, porém, uma vez que a seletividade é escolhida, ela exige que a essencialidade dos produtos seja levada em conta ao definir as alíquotas do ICMS. Esse ponto de vista se baseia na prerrogativa legal de que os estados e o Distrito Federal têm a opção de aplicar uma alíquota uniforme para o ICMS. E como será demonstrado no decorrer deste capítulo, a jurisprudência também compartilha dessa perspectiva.

Nessa linha de raciocínio, Leandro Paulsen (2023, p. 399) aponta que enquanto para o ICMS a Constituição autoriza a utilização da seletividade, para o IPI, esta é imperativa, ou seja, no caso do ICMS, a seletividade é uma opção disponível para os legisladores estaduais, mas não uma exigência constitucional. Contudo, o autor defende que uma vez adotada a seletividade no ICMS, a única base permitida para a diferenciação das alíquotas é a essencialidade das mercadorias ou serviços. Isso significa que embora a adoção da seletividade no ICMS seja facultativa, a escolha de como aplicá-la não é arbitrária, o critério sempre será a essencialidade.

Da mesma forma, Hugo de Brito Machado Segundo (2000, p. 71-72), em sua análise sobre a tributação da energia elétrica e a seletividade do ICMS, expõe que embora a aplicação do ICMS seja uma opção do legislador estadual, quando exercida, deve atender estritamente ao critério de essencialidade das mercadorias, produtos ou serviços. Ele ressalta que qualquer aplicação desse princípio deve estar em conformidade com as diretrizes estabelecidas pela Constituição Federal, evitando-se critérios que desvirtuem seu propósito originário.

Fazendo contraponto a esse entendimento, Fábio Canazaro (2015, n.p.) defende que a seletividade não deve ser vista como uma opção facultativa no contexto dos impostos sobre consumo, mas como um princípio fundamental que guia a forma como estes impostos são aplicados, garantindo a equidade na tributação ao diferenciar entre bens e serviços com base em suas características essenciais.

Na perspectiva de Carrazza (2012, p. 507), é necessária uma interpretação profunda da linguagem legislativa, especificamente em relação à palavra "*poderá*". Em seu entendimento, o termo "*poderá*", no contexto jurídico, não é uma mera facultativa, mas sim uma expressão que equivale a um imperativo "*deverá*". Essa interpretação destaca que em vez de oferecer uma escolha ao legislador, tal termo implica uma obrigação, uma norma cogente cuja adesão é mandatória, visto que quando a Constituição atribui um "*poder*" a uma entidade política, ela

simultaneamente impõe um "*dever*". Isso significa que os poderes conferidos são na verdade deveres-poderes.

O autor ainda reitera a importância de o ICMS operar com alíquotas variáveis, a fim de atingir seus objetivos de regular o mercado e manter a igualdade e a capacidade contributiva, afirmando que o ICMS deve ser estruturado de forma a influenciar o mercado econômico e assegurar justiça tributária, respeitando a capacidade financeira dos contribuintes. Para isso, é preciso a aplicação de alíquotas diferenciadas, sendo menores para bens essenciais e maiores para itens supérfluos. Assim, Carrazza vê a seletividade no ICMS como fundamental para a eficácia do sistema tributário e para que se alcance a justiça fiscal (CARRAZZA, 2006, p.95).

Carrazza (2012, p. 507) também utiliza do ensinamento de Rui Barbosa para reafirmar sua interpretação, aduzindo que segundo Barbosa (1932, p. 151), “claro está que em todo poder se encerra um dever: o dever de não exercitar o poder, senão dadas as condições, que legitimem o seu uso, mas não deixar de o exercer, nas condições que o exijam.”

Luiz Roberto Barros Farias (2017, p. 19), em sua pesquisa acadêmica acerca da tributação seletiva no IPI e no ICMS e a indeterminação e controle do conceito de essencialidade, na tentativa de compreender a obrigatoriedade ou a faculdade da aplicação da seletividade no ICMS, busca socorro nas teorias sancionistas, liderados por Hans Kelsen e não-sancionistas, as quais buscam elucidar a estrutura lógica da norma jurídica.

Farias (2017) estabelece que a estrutura lógica da proposição jurídica, seja ela prescritora de conduta ou de sanção, e independentemente do modal deôntico adotado (proibido, permitido ou obrigatório), é formada sintaticamente como "se o antecedente, então deve ser o consequente", visto que o antecedente descreve possíveis eventos da realidade, enquanto o consequente contém a conduta que deve ocorrer se os pressupostos do antecedente forem preenchidos (FARIAS, 2017, p. 21)

Sendo assim, no que diz respeito à facultatividade ou à obrigatoriedade da seletividade no ICMS, o modal deôntico *(dever-ser)* que conecta antecedente e consequente divide-se em três modalidades distintas: *obrigado, proibido e permitido*. Aos que consideraram que o legislador não tem a faculdade de adotar a seletividade no ICMS, a norma constrói-se com o modal deôntico do tipo *obrigatório*. Por outro lado, aos que concluem pela existência de opção ao legislador, o antecedente e consequente da norma são vinculados pelo modal do tipo *permitido*.

Independentemente de a seletividade no ICMS ser considerada facultativa e no IPI obrigatória, a previsão da tributação seletiva em ambos os impostos segue uma estrutura lógica estabelecida, envolvendo um antecedente (descrição) e um consequente (prescrição),

conectados por um modal deôntico (“dever-ser” obrigatório, proibido ou permitido).

No caso do IPI, o modal deôntico assume a forma obrigatória, pois a doutrina brasileira e o entendimento consolidado do STF convergem para a compreensão de que a norma da seletividade no IPI é uma obrigação, sem facultatividade por parte do legislador federal.

Dessa maneira, para Farias, "se a autoridade competente resolver instituir o IPI ou modificar os seus elementos quantitativos (base de cálculo e alíquota), deverá (está obrigado) graduar a carga tributária (seletividade) de acordo com a essencialidade do produto" (FARIAS, 2017, p. 21-22)

Sobre o ICMS, Farias acredita que somente a análise da estrutura normativa da seletividade não consegue responder à questão da obrigatoriedade, por isso, o pesquisador recorre à verificação da função normativa da seletividade. Em primeiro momento, o autor aborda a relação da seletividade com o princípio da igualdade, concluindo que a seletividade tributária é uma expressão desse princípio e contribui para o tratamento fiscal isonômico em tributos indiretos (FARIAS, 2017, p. 33-34).

Fábio Canazaro (2015, n.p.) oferece uma perspectiva semelhante, vinculando a essencialidade não à capacidade contributiva, mas à igualdade, apontando a essencialidade como um princípio que orienta o intérprete na promoção da igualdade na distribuição do ônus tributário, particularmente nos impostos sobre o consumo.

Todavia, Farias também relaciona a seletividade com o princípio da capacidade contributiva, argumentando que ela atua como técnica para concretizar esse princípio, especialmente ao onerar mais quem tem maior disponibilidade financeira ao adquirir bens supérfluos (FARIAS, 2017, p. 36-37).

Na mesma linha de raciocínio, Ricardo Lobo Torres (2009, p. 377) aborda a seletividade como um mecanismo para assegurar a aderência ao princípio da capacidade contributiva, especialmente no contexto do IPI. Ele propõe que o IPI opere de forma progressiva, variando conforme a essencialidade dos produtos: "O IPI se subordina ao princípio da seletividade, que é um dos subprincípios da capacidade contributiva, a significar que o tributo deve incidir progressivamente na razão inversa da essencialidade dos produtos: quanto menor a utilidade do produto tanto maior deverá ser a alíquota, e vice-versa" (TORRES, 2009, p. 377).

José Maurício Conti (1997, p. 68) expande esta discussão, argumentando que a seletividade em função da essencialidade é de fato uma forma de aplicar o princípio da capacidade contributiva aos impostos indiretos. Ele sugere que a tributação diferenciada com base na essencialidade é justificada pela premissa de que os produtos essenciais são mais utilizados por indivíduos com menor capacidade contributiva, enquanto os supérfluos são

adquiridos por aqueles com maior poder aquisitivo.

Antagonicamente, Eduardo Sobral (2016, 2016, P.149-155) não compreende a seletividade tributária como manifestação do princípio da capacidade contributiva aos impostos indiretos, sustentando que não há uma correlação direta entre os tipos de bens consumidos e a capacidade econômica do consumidor. Ele desafia a ideia de que os pobres consomem principalmente bens essenciais enquanto os ricos se concentram em bens supérfluos, tendo em vista que as escolhas de consumo são individuais e subjetivas, não necessariamente ligadas à capacidade econômica. Ricos e pobres podem escolher consumir tanto bens essenciais quanto supérfluos, com base em suas preferências pessoais e não apenas em sua capacidade econômica. Ele enfatiza a falta de suporte empírico para as presunções subjacentes à seletividade tributária, destacando que não há evidências claras de que os padrões de consumo se alinhem estritamente com as linhas de renda.

Em vez de refletir a capacidade contributiva, o autor sugere que a seletividade tributária pode ser mais apropriadamente vista como uma maneira de promover igualdade de acesso a bens essenciais, mas critica essa abordagem por não considerar adequadamente a autonomia e a diversidade das escolhas individuais de consumo.

Retomando a investigação da função normativa da seletividade, Farias ainda investiga a relação da seletividade com a extrafiscalidade, entendendo que ambos os institutos são uma característica essencial das normas jurídicas, pois visam modificar o comportamento humano, seja por meio de permissão, proibição ou obrigatoriedade (FARIAS, 2017, p. 40).

Ao final, o autor conclui que a seletividade no ICMS é de observância obrigatória, baseando-se na análise sistemática e funcional das normas do sistema tributário diante das necessidades sociais e econômicas vigentes, as quais exigem do legislador estadual a tributação diferenciada de cada bem de acordo com suas características (FARIAS, 2017, p. 41).

Farias vai além e assevera que a seletividade no ICMS não só é imperativa devido à análise das normas tributárias e às necessidades sociais e econômicas, mas também essencial para evitar discrepâncias, principalmente quando o ICMS e o IPI incidem simultaneamente sobre um mesmo produto. Adverte ainda sobre as consequências negativas de não adotar a seletividade, especialmente dada a complexidade das transações econômicas atuais e a diversidade de produtos e serviços tributáveis pelo ICMS (FARIAS, 2017, p. 40-41).

Em que pese o pensamento desses autores, que defendem o princípio da seletividade como um mandamento constitucional imperativo para o legislador infraconstitucional, o Supremo Tribunal Federal (STF), em julgamentos recentes, a exemplo do Recurso Extraordinário (RE) 714.139, reconhecido por sua repercussão geral, adotou um entendimento

divergente.

O cerne do RE 714.139, interposto pelas Lojas Americanas S.A., reside na contestação da constitucionalidade da alíquota de 25% do ICMS aplicada sobre energia elétrica e serviços de telecomunicações em Santa Catarina, uma taxa significativamente mais alta do que a alíquota geral de 17% para outras operações. Esse questionamento se fundamentou na alegação de violação dos princípios da isonomia tributária e da seletividade do imposto, sob a ótica da essencialidade dos bens e serviços.

Durante o julgamento, o debate central girou em torno da exigência constitucional da seletividade do ICMS com base na essencialidade dos bens e serviços. Em suas argumentações, a Lojas Americanas enfatizou que a energia elétrica e os serviços de telecomunicação, por sua natureza essencial, não deveriam ser submetidos a alíquotas superiores às aplicadas em operações comuns. Alegou-se que a alíquota de 25% se mostrava desproporcional, sobretudo quando contrastada com produtos de menor essencialidade, sugerindo uma violação do princípio da seletividade.

O STF, ao ponderar os argumentos, decidiu que a energia elétrica e os serviços de telecomunicação, considerados bens essenciais, não deveriam estar sujeitos a uma alíquota do ICMS mais elevada do que a alíquota geral, estabelecida em 17%. Essa decisão, além de estabelecer um precedente importante, também teve seus efeitos modulados para começarem a partir do exercício financeiro de 2024, protegendo ações ajuizadas até a data do julgamento.

Na ocasião, o STF sustentou a natureza facultativa da aplicação do princípio da seletividade no âmbito estadual, especificamente na determinação da alíquota do ICMS. Tal decisão, conforme evidenciado no mencionado recurso, estabeleceu que a Constituição não impõe aos entes federativos a obrigatoriedade de adotar a seletividade na tributação do ICMS. Todavia, destacaram que a real intenção do constituinte originário era assegurar que, em eventual implementação da seletividade, seja realizada uma análise minuciosa do bem ou serviço, considerando sua essencialidade e correlacionando-a com fatores como a capacidade econômica do consumidor final, a finalidade do bem ou serviço, e a promoção da justiça fiscal, visando à redução da regressividade deste tributo indireto.

No entendimento da corte, em um cenário onde o estado opte pela seletividade no ICMS, torna-se imperativa a efetivação desse preceito, observando sua eficácia positiva[6] sem, contudo,

[6] A eficácia positiva da seletividade inclui a instituição de benefícios em prol de classes de consumidores com menor capacidade econômica ou em relação a pequenas faixas de consumo. Isso significa que ao aplicar o princípio da seletividade, pode-se proporcionar vantagens fiscais a determinados grupos, contribuindo para uma distribuição mais equitativa da carga tributária.

negligenciar sua eficácia negativa[7]. “Ao que parece, o STF superou questões doutrinárias bastante polêmicas ao reconhecer a eficácia normativa do princípio da seletividade do ICMS como um critério jurídico passível de controle jurisdicional” (CARVALHO, 2021).

Em que pese a decisão da Corte, não se pode olvidar que a seletividade no ICMS, ancorada na Constituição Federal de 1988, deve ser um mecanismo projetado para alinhar a tributação com as realidades econômicas e sociais dos contribuintes. Através dela, busca-se tributar bens e serviços de acordo com sua essencialidade, impondo alíquotas mais altas para itens considerados supérfluos e menores para aqueles essenciais. Essa abordagem não apenas respeita a dignidade humana, mas também promove uma distribuição mais justa e equitativa da carga tributária em um Estado Democrático de Direito.

Por conseguinte, embora a literalidade do disposto no art. 155, §2º, III da CRFB/88 nos dê a impressão de faculdade da aplicação do princípio da seletividade diante da essencialidade no ICMS, não parece correta a afirmativa de que a seletividade é meramente uma possibilidade legislativa ao ente estadual, sendo mais adequada a interpretação sistêmica, além da observância obrigatória dos princípios que regem o sistema tributário, o que implica concluir ser uma exigência constitucional, reforçando o compromisso do próprio sistema com a justiça fiscal.

Ademais, como veremos a seguir, a seletividade é vista como um reflexo do princípio da capacidade contributiva, porém, nos impostos indiretos que oneram o consumidor final - garantindo que o tributo seja cobrado em consonância com as possibilidades econômicas dos cidadãos. Ao tributar de forma mais branda os bens essenciais, o ICMS respeita a capacidade financeira dos contribuintes, evitando a imposição de encargos desproporcionais sobre aqueles com menor renda e que demandam da facilitação ao acesso desses bens que assegurem a própria sobrevivência e dignidade.

Além disso, a obrigatoriedade da seletividade no ICMS é reforçada pela sua função regulatória, uma vez que o imposto não deve ser visto apenas como uma ferramenta arrecadatória, mas também como um meio de influenciar o comportamento do mercado, alinhando-se aos objetivos econômicos e sociais mais amplos. Destarte, a aplicação diferenciada de alíquotas pode ser um instrumento eficaz na regulação do consumo de certos bens e serviços, contribuindo inclusive para um modelo de desenvolvimento sustentável.

---

[7] A eficácia negativa da seletividade ocorre quando, mesmo com a adoção de benefícios fiscais para certos produtos ou serviços essenciais, as alíquotas aplicadas a estes itens são superiores às alíquotas gerais. Isso pode acontecer mesmo com produtos que se tornaram essenciais ao longo do tempo, como os serviços de telecomunicação, que inicialmente eram contratados por pessoas com maior capacidade econômica e com o tempo se popularizaram. O não acompanhamento dessa evolução econômico-social na definição das alíquotas do ICMS pode levar a uma violação da eficácia negativa da seletividade, tornando a lei inconstitucional.

Outro ponto a ser considerado é a autonomia dos Estados no contexto do federalismo fiscal brasileiro. Embora essa autonomia seja importante, ela não deve ser interpretada de forma a permitir que a seletividade no ICMS seja negligenciada. A obrigatoriedade da seletividade, dentro dos parâmetros constitucionais, deve ser vista como um balizador essencial que garante uniformidade e justiça no sistema tributário nacional, evitando disparidades significativas na tributação entre diferentes regiões.

O que se percebe é que a literatura jurídica, incluindo autores como Sacha Calmon, Aliomar Baleeiro, Ricardo Lobo Torres e Henry Tilbery, aborda a seletividade sob diferentes prismas, variando de aspectos econômicos e políticos, mas convergindo na ideia de que a seletividade deve servir ao propósito de taxar produtos menos essenciais a alíquotas mais elevadas.

Sacha Calmon (2022, p. 273) interpreta o princípio da seletividade no contexto do IPI como uma necessidade constitucional, argumentando que a seletividade deve ser baseada na essencialidade do produto, conforme determinado pelo artigo 153, § 3º, I da Constituição, por isso a incidência do imposto deve ser quase nula ou significativamente reduzida para produtos essenciais, enquanto bens de luxo ou supérfluos devem ser tributados a alíquotas mais elevadas. Essa visão enfatiza a função social do imposto, buscando aliviar o ônus sobre bens necessários e direcionando maior carga tributária para itens de luxo.

Aliomar Baleeiro (1999, p. 34) define a seletividade como a discriminação de alíquotas com base no tipo de mercadoria, com o objetivo de estabelecer uma tributação inversamente proporcional à essencialidade dos bens. Segundo ele, produtos essenciais devem sofrer menor tributação, enquanto os supérfluos, mais caros e por isso consumidos predominantemente pelas classes mais ricas, devem ser mais taxados. Baleeiro vê a seletividade como um meio de alcançar justiça fiscal, equilibrando a necessidade de arrecadação do Estado com a proteção dos consumidores de menor poder aquisitivo.

Ricardo Lobo Torres (1995)[8] aborda a seletividade remetendo a tributação proporcional à necessidade de consumo popular. Ele ressalta que a seletividade não se aplica ao imposto em si, mas ao seu dimensionamento, por isso a discriminação de alíquotas deve estar alinhada com os objetivos constitucionais, visando atender às necessidades básicas da população de forma menos onerosa.

Henry Tilbery (1990, p. 2999) expande o conceito de essencialidade para além das

[8] Nas palavras do autor: *"Seletividade em função da essencialidade é o único critério para a incidência do IPI e significa que o tributo recai sobre os bens na razão inversa de sua necessidade para o consumo popular e na razão direta de sua superficialidade".*

necessidades biológicas, incluindo aspectos que garantem um padrão de vida mínimo e decente. Ele argumenta que a tributação mais pesada deve incidir sobre produtos de luxo, consumidos principalmente pelas classes mais altas, e que em países como o Brasil, a aplicação seletiva de tributos também é uma estratégia para controlar o consumo de produtos desnecessários e liberar recursos para investimentos importantes.

Fábio Canazaro (2015, n.p.) vê a seletividade não como um princípio em si, mas como uma metodologia imposta pela Constituição para a tributação fiscal. Ele argumenta que a seletividade de todos os impostos deve ser baseada em um critério de comparação entre sujeitos (pessoas, mercadorias ou serviços), alinhada com a finalidade constitucional. Para Canazaro, a essencialidade deveria ser a orientação principal na graduação da alíquota dos impostos sobre o consumo.

Misabel Derzi (1989, p. 155) vê a seletividade como um meio pelo qual o Estado diferencia a tributação de produtos essenciais (com isenção ou tributação mínima) e produtos supérfluos (com alíquotas mais elevadas), utilizando o princípio como um instrumento para alcançar justiça tributária. Nesse sentido, trata-se da capacidade econômica na esfera do consumo, considerando a manifestação de riqueza demonstrada na aquisição do produto.

Francisco Sávio, em sua dissertação de mestrado, concluiu que a seletividade em si, no contexto do Direito Tributário, corresponde a

> uma norma ou técnica, fundamentada na igualdade, que se presta a promover um tratamento tributário diferenciado, quantitativamente tanto atenuante quanto agravante, guiado por um(uns) critério(s) de discriminação, voltado à realização de uma(as) finalidade(s) fiscal(is) e/ou extrafiscal(is), cujos efeitos econômicos podem ser progressivos, proporcionais ou regressivos (MILEO FILHO, 2021, p. 23)

A seletividade, como descrita, implica a existência de um critério que determina quais objetos (ou sujeitos) são selecionados para um tratamento tributário específico e quais não são. Isso significa que a tributação diferenciada não é aleatória, mas baseada em critérios definidos, porquanto a existência de uma tributação que não seja uniforme (diferente para diferentes objetos ou sujeitos) não é, por si só, indicativa de seletividade. A seletividade depende de um critério discriminatório claro e definido que justifique tal diferenciação (MILEO FILHO, 2021, p. 36).

Com efeito, é possível verificar que a seletividade difere da isenção e da imunidade tributária. Enquanto a isenção e a imunidade representam formas de desoneração fiscal (redução ou eliminação da carga tributária), a seletividade pode levar tanto à redução quanto ao aumento da tributação. Isso significa que a seletividade pode ser usada para aumentar a carga tributária sobre certos bens ou serviços, baseando-se em critérios específicos (MILEO FILHO, 2021, p.

37).

Cada um desses autores contribui para a compreensão do princípio da seletividade, destacando sua relevância não apenas na estrutura tributária, mas também em sua função social e econômica.

A seletividade tributária, ao diferenciar produtos e serviços com base em sua essencialidade, permite uma abordagem mais refinada da política fiscal. Essa discriminação de alíquotas - ou base de cálculo como defendida por alguns autores-, visa favorecer os bens de primeira necessidade, aliviando o peso tributário sobre os ombros daqueles que menos podem contribuir para as despesas estatais. Por outro lado, ao onerar mais intensamente os bens de luxo e supérfluos, típicos do consumo das classes mais abastadas, a seletividade desempenha um papel redistributivo. Essa abordagem não somente assegura que a carga tributária seja mais justa, mas também serve como um mecanismo para mitigar as desigualdades socioeconômicas.

Além disso, a seletividade tributária, quando alinhada aos objetivos constitucionais e sociais, pode atuar como um instrumento eficaz no estímulo ou desestímulo de certos comportamentos de consumo. Por exemplo, a tributação elevada sobre produtos considerados prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente pode desencorajar seu consumo, enquanto a tributação reduzida sobre itens essenciais pode facilitar o acesso a bens fundamentais para a qualidade de vida. E esse aspecto da seletividade revela sua capacidade de influenciar positivamente o desenvolvimento social e econômico.

A seletividade no sistema tributário ressalta a importância da justiça fiscal, que não se limita a uma distribuição equitativa da carga tributária, mas também engloba a responsabilidade do Estado em utilizar os recursos arrecadados de maneira eficiente e voltada para o bem comum. Ao promover um sistema tributário que leva em conta a capacidade contributiva dos cidadãos e o impacto social dos impostos, a seletividade ajuda a construir uma sociedade mais coesa e menos fragmentada pelas disparidades econômicas.

A implementação cuidadosa e alinhada da seletividade com os valores constitucionais e sociais pode contribuir significativamente para um sistema tributário que não apenas gera receita de forma eficiente, mas também atua como um catalisador para uma sociedade mais justa e próspera.

À medida que finalizamos a discussão sobre a seletividade no ICMS, ressaltando sua natureza imperativa com base em uma interpretação sistemática da Constituição, nos deparamos com uma questão central e ainda não plenamente resolvida: a ambiguidade inerente ao conceito de essencialidade. A definição de quais bens e serviços são essenciais e, portanto, merecedores de uma tributação mais branda, permanece como um dos desafios mais

significativos para os legisladores e intérpretes do Direito Tributário. Este desafio não apenas testa os limites da jurisprudência e da doutrina, mas também coloca em jogo as noções de justiça fiscal e igualdade perante a lei.

Enquanto a necessidade de aplicar a seletividade no ICMS é reforçada por princípios constitucionais e pela busca de um sistema tributário mais justo e equitativo, a determinação prática de como essa seletividade deve ser implementada abre um novo campo de debate. Nesse contexto busca-se explorar a ambiguidade do conceito de essencialidade e os critérios relevantes que devem guiar o legislador na determinação das alíquotas tributárias.

O desafio se torna ainda mais premente à luz das rápidas mudanças nas realidades econômicas e sociais. O que era considerado essencial em décadas passadas pode não mais reter o mesmo status hoje, e vice-versa. Além disso, a evolução tecnológica, as mudanças nos padrões de consumo e as diferentes necessidades regionais tornam a tarefa de definir essencialidade ainda mais complexa.

Neste novo capítulo, portanto, propomos uma análise detalhada dos diferentes critérios que podem ser empregados para determinar a essencialidade de bens e serviços. Vamos investigar como esses critérios têm sido aplicados na prática, tanto na legislação quanto na jurisprudência, e explorar as implicações econômicas e sociais das diferentes abordagens. Essa análise nos permitirá compreender melhor como a seletividade, uma vez estabelecida como um princípio obrigatório, pode ser operacionalizada de maneira eficaz e justa, alinhando a carga tributária com os ideais de justiça fiscal e equidade social.

4. A COMPLEXIDADE INERENTE AO CONCEITO DE ESSENCIALIDADE NA TRIBUTAÇÃO

Como verificamos, a Constituição escolheu como critério da seletividade tributária, para o IPI e do ICMS, a essencialidade[9] dos bens e serviços, conforme dispõe o art. 153, §3º, inciso

[9] Francisco Sávio Fernandez Mileo Filho aborda uma reflexão crítica sobre a relação entre a seletividade tributária e o conceito de essencialidade no contexto dos impostos brasileiros IPI e ICMS, questionando a visão de que a seletividade tributária deve estar intrinsecamente ligada ao conceito de essencialidade. Ele argumenta que a seletividade é uma técnica que pode abranger uma variedade de critérios, e não deve ser restrita apenas à ideia de essencialidade. Esta visão desafia a noção tradicional, sugerindo que a essencialidade é apenas um dos muitos critérios possíveis para determinar a seletividade tributária. O autor destaca que, em que pese a constituição ter escolhido o critério da essencialidade para a seletividade do IPI e do ICMS, um tratamento tributário diferenciado pode ser baseado em critérios distintos da essencialidade e ainda assim manter sua natureza seletiva, desde que todos os requisitos necessários sejam atendidos. Isso implica que a seletividade tributária não é exclusivamente realizada pelo critério da essencialidade, pois existem outros parâmetros de comparação no mundo que podem ser igualmente válidos. Mileo Filho enfatiza a existência de múltiplos parâmetros que podem ser considerados na definição da seletividade tributária. Ele reconhece que a abordagem atual da seletividade tributária, centrada na essencialidade no ordenamento jurídico brasileiro, não é a única maneira de aplicar esse conceito. Assim, abre-se

I, e art. 155, §2º, inciso III, da Constituição. A seleção pressupõe a existência de um critério de discriminação (MILEO FILHO, 2021, p. 36) Contudo, a seletividade tributária não retrata toda e qualquer diferenciação na carga tributária, mas "somente aquela graduada quantitativamente por um critério de discriminação estabelecido" (MILEO FILHO, 2021, p. 38)

E conforme bem apontado por José Souto Maior Borges (2001, p. 200), "tributar em atenção à seletividade implica a utilização de um critério de discriminação, com vista à promoção de uma finalidade". Tributar com atenção à seletividade significa usar um critério de discriminação - neste caso, a essencialidade - para promover uma finalidade, que pode ser social, econômica ou até mesmo política.

Ruy Barbosa Nogueira (1990, p.10) entende a essencialidade no contexto tributário como um critério para a inclusão ou exclusão de um bem ou serviço da lista dos tributados. Ele argumenta que produtos ou serviços fundamentais para a sobrevivência da população devem ser menos tributados em comparação com itens supérfluos. Para Nogueira, a essencialidade é a natureza intrínseca das coisas, sua substância fundamental.

Todavia, a análise do conceito da essencialidade tributária, conforme destacado por Fábio Canazaro (2015, n.p.), transcende a esfera puramente jurídica, refletindo as complexidades sociais e econômicas de uma sociedade organizada, plural e diversificada. Portanto, uma abordagem multidimensional que abranja e influencie profundamente aspectos legislativos, geográficos, históricos e políticos que coexistem torna-se imperativa.

Sobre o aspecto legislativo, Canazaro (2015, n.p.) destaca a necessidade de uma definição normativa clara e precisa da essencialidade tributária fortalecendo a segurança jurídica do sistema tributário que possa assegurar os direitos dos contribuintes e resguardá-los de eventuais arbitrariedades estatais. O que se percebe é que a legislação brasileira, ao classificar bens como essenciais e reduzir a carga tributária sobre eles, não apenas estabelece os parâmetros de essencialidade, mas também espelha as prioridades socioeconômicas do país. No entanto, essa tarefa legislativa, navegando entre o essencial e o supérfluo em um cenário socioeconômico em constante evolução, revela-se uma missão de alta complexidade e discernimento, a qual demanda que sejam observados demais aspectos, como o geográfico.

E neste ínterim, a perspectiva geográfica da essencialidade tributária se apresenta como

---

espaço para a consideração de outras abordagens e critérios na formulação da política tributária, indo além da mera consideração da essencialidade dos bens e serviços. Para ilustrar seu entendimento, o pesquisador menciona o artigo 155, §6º, inciso II, da Constituição, que oferece uma base para a seletividade no IPVA. Essa seletividade se concretiza através do critério do tipo e da utilização do veículo. Em outras palavras, diferentes tipos de veículos ou diferentes usos desses veículos podem levar a diferentes alíquotas de imposto (MILEO FILHO, 2021, p. 38-39). Para MILEO FILHO, existem seletividades tributárias explícitas e implícitas no ordenamento jurídico brasileiro.

se fosse uma tapeçaria diversa, visto que, como um camaleão, os tributos que são essenciais em uma região podem se tornar menos críticos em outra. Podemos citar, por exemplo, o julgamento do RE 592.145/SP, em que o STF declarou constitucional a Lei nº 8.393/91, que estabelece alíquotas de IPI sobre açúcar, considerando as peculiaridades regionais de desenvolvimento desse setor econômico (BRASIL, 2017).

Na ocasião, o Ministro Marco Aurélio, relator do caso, votou pelo desprovimento do recurso, argumentando que a Lei 8.393/1991 e o Decreto 2.092/1996 não violam o princípio da seletividade em virtude da essencialidade do produto, nem o da isonomia. Ele destacou que o tratamento diferenciado para determinadas regiões do país, como a SUDENE e a SUDAM, é constitucionalmente aceitável para promover o equilíbrio do desenvolvimento socioeconômico. Segundo ele, a fixação de alíquotas diferenciadas para regiões específicas não é inconstitucional, pois se alinha com a finalidade de equilíbrio regional. Ao final do julgamento, a Corte fixou a seguinte tese de repercussão geral:

> Surge constitucional, sob o ângulo do caráter seletivo, em função da essencialidade do produto e do tratamento isonômico, o artigo 2º da Lei nº 8.393/1991, a revelar alíquota máxima de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI de 18%, assegurada isenção, quanto aos contribuintes situados na área de atuação da Superintendência de Desenvolvimento do Nordeste – SUDENE e da Superintendência de Desenvolvimento da Amazônia – SUDAM, e autorização para redução de até 50% da alíquota, presentes contribuintes situados nos Estados do Espírito Santo e do Rio de Janeiro (BRASIL, 2017).

Xavier de Basto (1991, p. 20) também compartilha desse entendimento e enfatiza a existência de determinada fluidez na definição de essencialidade, visto que seu conceito pode oscilar conforme os hábitos de consumo de diferentes povos. Como o autor explica, “a essencialidade dos bens varia como o tempo e o lugar, dependendo de hábitos de consumo dos povos” (BASTO, 1991, p. 20). Ele cita como exemplo o caso do açúcar, que frequentemente está sujeito a uma tributação especial (acima da alíquota geral) em diversos países, com o objetivo de desencorajar o consumo excessivo do produto devido às complicações que podem ocasionar na piora da saúde do contribuinte e consequentemente na sobrecarga saúde pública, vez que o açúcar contribui com o aumento de doenças relacionadas ao estilo de vida, tais como diabetes e obesidade.

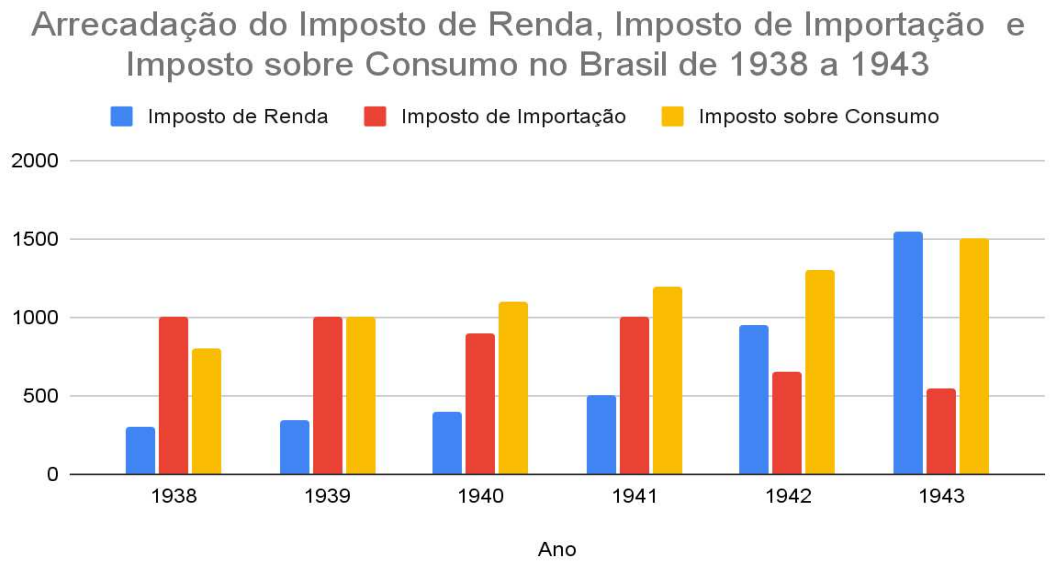
Contudo, como Basto observa, em Portugal, a abordagem fiscal em relação ao açúcar diverge significativamente desse padrão, posto que lá, o açúcar não apenas evita a tributação especial (acima da alíquota geral), mas também é beneficiado com uma taxa reduzida de IVA, o que reflete as particularidades do contexto socioeconômico e cultural português (BASTO, 1991, p. 20). Essa disparidade ilustra vividamente as variações na percepção de essencialidade

entre diferentes culturas e regiões.

Quanto ao aspecto histórico, Canazaro (2015, n.p.) ressalta que a essencialidade tributária também se mostra um conceito em constante metamorfose. O que era considerado essencial em um período pode se tornar secundário em outro, como uma folha que muda com as estações, refletindo as transformações nas estruturas sociais, culturais e econômicas. A tributação elevada sobre a renda, por exemplo, foi vital para muitos países no período pós-Segunda Guerra Mundial para financiar a reconstrução nacional.

No Brasil, entre 1940 e 1943, o imposto de renda emergiu como a principal fonte de arrecadação fiscal no Brasil, impulsionado por eventos relacionados à Segunda Guerra Mundial. Tendo em vista a necessidade de arrecadação de recursos adicionais para o tesouro nacional, ocorreu a emissão de "*Obrigações de Guerra*", autorizada pelo Decreto-lei nº 4.789 de outubro de 1942, e a subscrição compulsória das *Obrigações de Guerra*, introduzida durante a guerra, continuando mesmo após o fim do conflito, com o Decreto-lei nº 9.138 de abril de 1946 suspendendo novas subscrições, mas mantendo a cobrança das já existentes. A Lei nº 2.214 de junho de 1954 regulamentou a substituição dos comprovantes de contribuição para estas obrigações, vinculando-as ao Imposto de Renda (NÓBREGA, 2014, p. 54).

Na época, inicialmente, o imposto de renda representava uma pequena porção da receita tributária federal, mas sua importância cresceu significativamente ao longo dos anos, ultrapassando outros impostos tradicionais como o de importação e consumo. A participação do imposto de renda na receita tributária aumentou de cerca de 3% nos primeiros anos para mais de 8% na década de 1930, e eventualmente representou 28% do total da receita federal em cinco anos, alcançando a liderança em arrecadação em 1943 (NÓBREGA, 2014, p. 61).



Fonte: Gráfico construído pela autora com base no gráfico apresentado por NÓBREGA, 2014, p. 62)

Esse panorama histórico serve como um testemunho eloquente da natureza dinâmica da essencialidade tributária, perpetuamente moldada pelas mudanças nas necessidades e valores da sociedade.

No aspecto político, a essencialidade tributária está intrinsecamente vinculada às ideologias e estratégias dos governantes. As decisões sobre o que é classificado como essencial muitas vezes são reflexos das visões políticas predominantes naquele momento, diante das percepções, ideologias e valores daqueles que ocupam os cargos de governo. As políticas fiscais e tributárias, exemplificadas pelas reformas tributárias implementadas em vários países na última década, são frequentemente empregadas como ferramentas para alcançar objetivos políticos específicos. Esse fenômeno se manifesta na maneira como diferentes governos priorizam ou negligenciam certos tipos de tributos, espelhando suas agendas políticas e econômicas (CANAZARO, 2015, n.p.).

Justamente nesse contexto, surge um exemplo emblemático da influência das políticas públicas na esfera social: o crescente aumento do debate sobre a menstruação. Amplificado em redes sociais, espaços políticos e em debates acadêmicos, esse tema culminou, em 2021, na promulgação da primeira Lei Federal que promove a Dignidade Menstrual. A Lei nº 14.2149, regulamentada pelo Decreto nº 11.432, é uma resposta direta a essas discussões, objetivando assegurar a oferta gratuita de absorventes higiênicos e outros cuidados básicos de saúde menstrual, com vistas à promoção da dignidade menstrual.

Ainda, a título ilustrativo do aspecto político, ressalta-se o Convênio ICMS 224/17, no qual o CONFAZ outorga aos estados brasileiros a prerrogativa de isentar o ICMS em operações internas envolvendo produtos essenciais de consumo popular que constituem a cesta básica. Essa medida legislativa visa primordialmente beneficiar o consumidor, especialmente aqueles pertencentes a estratos de baixa renda, por meio da redução dos preços dos produtos de primeira necessidade, resultado da exoneração tributária. Essa ação representa uma busca pela efetivação de um objetivo social, onde os itens incluídos na cesta básica são determinados levando em consideração seu consumo habitual pela população de baixa renda, excluindo-se produtos de natureza mais sofisticada.

Contudo, uma incongruência surge quando consideramos a inclusão de absorventes higiênicos femininos na cesta básica. Embora sejam produtos essenciais à saúde feminina, a legislação nacional não os classifica uniformemente como itens de primeira necessidade, resultando em sua exclusão das cestas básicas em diversas regiões do Brasil. Essa omissão legislativa impacta diretamente a população de baixa renda, perpetuando a percepção

equivocada de que absorventes são artigos não essenciais. No entanto, observa-se uma crescente mobilização social contrária a essa situação, reivindicando o reconhecimento da essencialidade dos absorventes femininos e a consequente correção dessa falha legislativa que afeta negativamente todas as pessoas que menstruam.

Nesse contexto de desafios e mobilizações sociais, destaca-se a atitude progressista do Estado do Rio de Janeiro. Em um movimento contrário à tendência nacional, o Rio de Janeiro, por meio da Lei Estadual 8.924/2020, adotou uma postura inovadora ao classificar absorventes e fraldas descartáveis como itens essenciais na composição da cesta básica. Essa decisão não só reflete uma sensibilidade às necessidades básicas da saúde feminina, mas também traz implicações tributárias significativas. Com essa alteração, a tributação do ICMS sobre absorventes foi reduzida de uma alíquota básica de 18% mais adicional de 2% referente ao Fundo Estadual de Combate à Pobreza (FECP) para 7%, alinhando-se ao decreto RJ 32.121/02, que estipula uma alíquota reduzida para todos os produtos da cesta básica no estado (RIO DE JANEIRO, 2020).

Essa medida é um exemplo claro de como a legislação estadual pode atuar de maneira decisiva para corrigir disparidades e promover a justiça social em âmbitos específicos.

Similarmente, o Estado do Ceará, seguindo o Convênio ICMS 70/21 do Confaz, promulgou o decreto 34.718, isentando do ICMS absorventes íntimos, coletores e discos menstruais (CEARÁ, 2021). Mais recentemente, o governo do Maranhão, através da lei 11.527/21, reduziu a tributação do ICMS na comercialização de absorventes higiênicos femininos para 12%, ao incluí-los na lista de produtos da cesta básica do estado (MARANHÃO, 2021).

Essas iniciativas políticas dos estados refletem uma tendência crescente de reconhecer a importância e a necessidade de incluir produtos de higiene feminina como itens essenciais, visando promover a equidade de gênero e a dignidade humana, especialmente entre a população de baixa renda.

Retomando a dificuldade em se estabelecer um conceito definitivo da essencialidade e avançando nesta análise multifacetada, Henry Tilbery (1980, p. 2972-2973) também aponta a natureza mutável da classificação de bens como essenciais ou supérfluos, um processo sensivelmente impactado tanto pelo espaço quanto pelo tempo, e moldado pelo progresso civilizacional e tecnológico. Segundo o autor, a conceituação das necessidades humanas é influenciada por uma miríade de fatores, incluindo aspectos externos e temporários, como a época e o ambiente, além das perspectivas oferecidas por diversas ciências.

Essa dificuldade em delimitar a essencialidade tributária não atinge apenas os

renomados autores, o Supremo Tribunal Federal (STF) também enfrenta desafios análogos ao tentar conceituar o que é essencial na seletividade tributária. Ao julgar os Embargos de Declaração no Agravo Regimental no Agravo de Instrumento n. 515.168/MG[10], de relatoria do Ministro Cezar Peluso (BRASIL, 2005), o Ministro-relator destacou que a essencialidade é um termo fluido e impreciso, sujeito à interpretação cultural do intérprete e conferindo uma certa margem de discricionariedade ao legislador.

Sobre o papel do legislador na determinação do grau de essencialidade dos bens, Aliomar Baleeiro (2004, p. 206) enfatiza o "discricionarismo honesto" do legislador, fiel ao espírito da Constituição, enquanto Henry Tilbery (1974, p. 327) argumenta que, com exceção dos bens indispensáveis por natureza, a classificação de mercadorias como essenciais ou supérfluas fica a cargo da discricionariedade legislativa, justificada pela ausência de critérios claramente visíveis para orientar essa delimitação.

Carrazza (2012, p. 508), ao interpretar Aliomar Baleeiro (1975, p. 188), ressalta que a essencialidade aponta a adequação do produto às necessidades básicas da maioria da população e por isso, produtos indispensáveis para um padrão de vida civilizado devem estar sujeitos a uma tributação mais leniente, enquanto os produtos de luxo, consumidos predominantemente pelas camadas mais abastadas, devem ser onerados com alíquotas maiores, tendo em vista que os itens luxuosos são frequentemente mais raros e, consequentemente, mais caros. Para ele, economicamente, essa abordagem é orientada pelo princípio da utilidade marginal; politicamente, reflete uma inclinação para a democracia social, em consonância com as práticas adotadas por nações desenvolvidas que buscam uma tributação mais equitativa.

Acerca da dimensão normativa da essencialidade tributária, notam-se diferentes perspectivas adotadas pela doutrina em relação à classificação da essencialidade, podendo ser empregada como critério de tributação, regra ou princípio.

Aqueles que consideram a essencialidade como critério de comparação e diferenciação acreditam se tratar de uma técnica de tributação, orientando o legislador a tributar menos o que é considerado essencial e mais o que é supérfluo.

Nessa ótica, Leandro Paulsen (2023, p. 314), ao discutir a essencialidade do produto como critério da seletividade, destaca a necessidade de alíquotas diferenciadas, considerando individualmente cada produto ou o tipo ao qual pertence, como alimentício, de higiene, têxtil,

[10] Destaco parte do voto proferido pelo relator: “A essencialidade é termo fluido, impreciso, de textura aberta, cuja reconstituição semântica depende da cultura de cada intérprete, o que abre certa margem de discricionariedade ao Legislativo para lhe determinar o conteúdo e alcance, sem prejuízo do núcleo significante mínimo, fora do qual a cláusula constitucional seria insultada” (...)

entre outros. Segundo o autor, a base para essa seletividade é estabelecida pelo próprio constituinte, sendo o grau de essencialidade do produto o fator determinante nesse processo.

No entanto, Fábio Canazaro (2015, n.p.) argumenta que essa classificação não considera a natureza normativa da essencialidade, pois foca apenas na aplicação concreta da norma sem abordar sua eficácia perante o sistema. Ele destaca que a essencialidade, quando vista como critério, é uma norma que estabelece um critério de comparação, mas isso não supre a necessidade de identificar sua natureza normativa mais ampla, como regra ou princípio.

Por isso, considerar a essencialidade como simples critério é negligenciar a natureza normativa mais ampla, focando apenas na aplicação concreta da norma sem considerar sua eficácia sistêmica.

Regiane Binhara Esturilio (2008. p. 103), por outro lado, defende a ideia de que a essencialidade é uma regra, argumentando que sua identificação no Texto Constitucional, especialmente para o IPI e o ICMS, justifica essa classificação. Pelo fato de a essencialidade estar prevista expressamente no texto constitucional e incidir, portanto, apenas no IPI e no ICMS, e não nos demais impostos, a essencialidade se classifica como regra a ser seguida nesses impostos específicos.

Canazaro (2015, n.p.) contesta essa visão, argumentando que a aplicação da norma sobre determinados tributos não implica automaticamente que ela seja uma regra de carácter definitivo. Ele entende que a inaplicabilidade da essencialidade a todos os tributos não exclui sua natureza de princípio e o classifica automaticamente como regra. O autor defende que a essencialidade é um princípio, ou seja, uma norma axiologicamente superior, estabelecendo mandamentos a serem satisfeitos em graus variados por meio de ponderação. Ele enfatiza que a essencialidade não é uma cláusula específica de caráter instrumental, mas uma norma que visa à promoção de um fim constitucional, como a divisão equânime do ônus fiscal na tributação sobre o consumo.

A própria essencialidade, como princípio, serve como uma linha mestra para guiar o intérprete na promoção dos ideais do sistema, concretizando-se como um critério de comparação em relação ao grau de essencialidade de mercadorias e serviços.

Essa perspectiva, segundo Canazaro, coloca a essencialidade no mesmo plano da capacidade contributiva, que assim como a essencialidade, não se aplica a todos os tributos, concentrando-se nos impostos sobre o consumo, buscando um estado ideal de igualdade na distribuição do ônus tributário.

Portanto, a indeterminação do conceito de essencialidade tributária reflete a complexidade inerente ao desenvolvimento de políticas fiscais que sejam justas, equitativas e

adaptáveis às mudanças sociais. Essa análise ressalta a necessidade de um diálogo contínuo entre as esferas jurídica, econômica e social, visando garantir que o sistema tributário não apenas atenda às necessidades atuais da sociedade, mas também esteja preparado para se adaptar e responder às demandas futuras, especialmente na promoção da dignidade e da equidade de gênero.

A partir dos exemplos internacionais, evidencia-se uma tendência global de reconhecimento dos produtos de higiene menstrual como bens essenciais, que não apenas reflete uma resposta às necessidades biológicas e à dignidade humana, mas também promove a igualdade de gênero e o acesso à educação e ao trabalho para pessoas que menstruam. Esse movimento global sugere que a tributação adaptada à essencialidade desses produtos é uma ferramenta eficaz para combater a pobreza menstrual e avançar na justiça social. Portanto, os legisladores devem considerar a essencialidade como critério fundamental na seletividade tributária, reconhecendo a importância de políticas fiscais que reflitam a realidade socioeconômica e as demandas por direitos humanos e igualdade de gênero.

4.1. Delimitação de elementos mínimos que devem ser considerados pelo legislador ao aplicar a essencialidade como critério de seletividade tributária

O próprio Direito, dinâmico e em constante evolução, não é uma entidade estática, mas sim um campo em contínuo processo de mudança e adaptação, especialmente para corresponder às demandas da realidade socioeconômica. Todavia, o Direito se limita apenas como uma representação ou reflexo da sociedade. Ele é mais do que isso: atua também como uma ferramenta de intervenção e organização social, visto que influencia e molda a realidade social e econômica através da regulação das interações interpessoais; bem como simultaneamente, as transformações sociais e econômicas impulsionam a evolução do Direito, que se renova constantemente para atender às inovações emergentes.

Como vimos, no Direito Tributário, a seletividade ilustra a abordagem discriminatória adotada na imposição de impostos. Estes impostos discriminatórios, também conhecidos como seletivos, impõem encargos fiscais diferenciados sobre uma variedade de itens, como bens, serviços, e outras situações passíveis de tributação. Esta diferenciação é baseada no critério da essencialidade, que visa ajustar a carga tributária de acordo com particularidades de um produto, serviço ou situação.

Essa abordagem permite que o sistema tributário não seja uniforme, mas adaptável, refletindo considerações como a essencialidade do bem ou serviço, a capacidade econômica do

contribuinte, ou outros fatores socioeconômicos relevantes. Dessa forma, os legisladores devem utilizar esses critérios de diferenciação e comparação para alcançar objetivos específicos, como a promoção da justiça social, o estímulo ou desestímulo de certos comportamentos econômicos e o ajuste da política econômica e fiscal através da estrutura tributária.

Para este estudo, adota-se o conceito de essencialidade apresentado por Henry Tilbery, o qual defende que o conceito de essencialidade deve ser interpretado de maneira ampla, não se limitando somente às necessidades biológicas como alimentação, vestuário, moradia e cuidados médicos, mas também incluindo o que é necessário para assegurar um padrão de vida mínimo aceitável, conforme o entendimento comum da sociedade (p. 3030).

Neste sentido é preciso destacar que aqui não se fala em mínimo vital, o qual se refere às condições materiais mínimas que o indivíduo precisa para sobreviver. Ou seja, não leva em consideração aspectos sociais e culturais presentes no mínimo existencial. Entende-se, portanto, que o mínimo vital por si só não garante por completo a dignidade da pessoa humana aos indivíduos, pois sem ter o direito fundamental à educação, por exemplo, não consegue compreender a vida em sociedade.

Portanto, relevante são os ensinamentos de Ricardo Lobo Torres (1989; 2005) sobre o mínimo existencial em matéria tributária, ao destacar a abordagem humanizada da tributação, enfatizando a importância de proteger um núcleo mínimo e básico de existência que assegure a dignidade da pessoa humana. Esta abordagem é fundamentada no conceito de "mínimo existencial", que é articulado em três dimensões principais: status negativus libertatis, status positivus libertatis e status positivus socialis, conforme descrito em suas obras.

Status Negativus Libertatis se refere às imunidades tributárias que protegem bens e serviços essenciais, evitando que o Estado imponha tributos que possam comprometer a dignidade e a subsistência básica dos cidadãos. Torres cita exemplos como a isenção de ICMS e IPI para itens da cesta básica, a isenção de IR para o mínimo existencial familiar, a isenção de IPTU para moradia, entre outros, como manifestações desse status (TORRES, 2005, p. 186).

Torres aborda o Status Positivus Libertatis como a obrigação do Estado de fornecer serviços públicos específicos e divisíveis de forma gratuita, uma garantia viabilizada pela imunidade de taxas e tributos contraprestacionais, incluindo a educação primária, saúde pública, e o suporte a entidades filantrópicas e educacionais, além da distribuição de bens públicos em situações de calamidade ou para assistência à população carente (TORRES, 1989, p. 40).

Para Fernando Scaff Facury (2005, p. 87) “O status positivus libertatis está vinculado à efetividade do exercício das capacidades que podem permitir ao ser humano alcançar o

desenvolvimento, sejam estas políticas, civis, econômicas ou culturais".

Já o Status Positivus Socialis, para Torres, diz respeito às prestações estatais destinadas à proteção dos direitos econômicos, sociais e à seguridade social, variando de acordo com a capacidade econômica do Estado. Torres enfatiza que as prestações vinculadas ao status positivus socialis não são automaticamente garantidas pela imunidade e devem ser expressamente previstas por lei. Ele introduz o princípio da "reserva do possível" para destacar que a efetivação dessas prestações está condicionada à viabilidade econômica do Estado (TORRES, 1989, p. 41; TORRES, 2005, p. 203-204).

Seguindo uma linha de pensamento semelhante, André Mendes Moreira e Thelson Barros Motta propõem uma interpretação ampla da essencialidade, abarcando tanto as necessidades fundamentais para a sobrevivência humana quanto as que contribuem para o bem-estar dos indivíduos. Eles afirmam que são essenciais não apenas os itens indispensáveis para a vida biológica, mas também aqueles que garantem um padrão de vida digno até mesmo para as pessoas em situação de maior vulnerabilidade (MOREIRA; MOTTA, 2017, p. 31-32).

Nessa mesma direção, Georgina de Paula Brasileiro (2004, p. 122-137) classifica como essenciais itens como moradia, alimentação, educação, saúde, lazer, vestuário, higiene, transporte e previdência social, essenciais para atender às necessidades básicas do cidadão.

Essas considerações enfatizam que os bens e serviços essenciais estão diretamente relacionados com a manutenção de uma vida digna, alinhados com os valores expressos no art. 6º[11] da Constituição de 1998. Assim, a dignidade humana surge como um critério chave na definição da essencialidade de mercadorias e serviços (CANAZARO, 2015, n.p.)

De toda sorte, a despeito dessas considerações, a concepção legal de essencialidade, apesar de sua flexibilidade, possui uma base central definitiva. Caso contrário, seria impossível distinguir, pois todos os produtos e serviços acabariam sendo classificados tanto como essenciais quanto como não essenciais (MILEO FILHO, 2021, p.98)

Em vista disso, aprofundando a análise dos elementos da essencialidade, Eduardo Sobral (2015, p.160) destaca que a ligação entre a essencialidade e a realização de uma vida digna é um passo fundamental, mas não totalmente suficiente. Se o aspecto quantitativo da obrigação tributária do ICMS e do IPI deve variar na razão inversa da essencialidade do bem ou serviço, cumpre identificar um parâmetro minimamente claro e objetivo, a fim de orientar o intérprete tributário no momento da aplicação da norma constitucional (SOBRAL, 2016, p. 157). Ele

[11] Art. 6º São direitos sociais a educação, a saúde, a alimentação, o trabalho, a moradia, o transporte, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados, na forma desta Constituição.

sugere uma análise mais aprofundada sobre se o conceito de essencialidade é objetivo, identificável através de características intrínsecas do bem ou serviço; ou subjetivo, dependendo da análise individual das necessidades e desejos pessoais. Eduardo Sobral propõe que se explorem três critérios distintos para definir a essencialidade no contexto da seletividade tributária no IPI e ICMS: objetivo-físico, objetivo-valorativo e subjetivo-valorativo (2015, p. 161).

Tecendo considerações a respeito do critério objetivo-físico, Eduardo Sobral destaca que a essencialidade estaria relacionada estritamente com necessidades biológicas e físicas básicas do ser humano. A ideia é que bens e serviços essenciais seriam aqueles indispensáveis para a sobrevivência humana, como água e alimentos. Por exemplo, considerando a água, este critério sugere que todas as formas de água (tratada, mineral, etc.) deveriam ser tributadas igualmente, pois todas atendem à mesma necessidade biológica fundamental.

No entanto, o autor também aponta que esse critério olvida muitas complexidades e apresenta diversas limitações. Por exemplo, ao considerar os alimentos, a vasta gama de opções disponíveis e a variedade de nutrientes que eles oferecem torna difícil determinar quais seriam estritamente "essenciais". Além disso, a capacidade de sobreviver com uma dieta limitada levanta questões sobre como definir essencialidade neste contexto.

O critério objetivo-físico também leva à conclusão de que bens como energia elétrica, automóveis, computadores e smartphones, não seriam essenciais, já que os seres humanos sobreviveram sem eles por séculos. Isso sugere que tais itens deveriam ser tributados mais pesadamente em comparação com bens essenciais.

Com efeito, esse critério não fornece uma base satisfatória para a determinação da essencialidade tributária, tendo em vista a dificuldade de se aplicar este critério na prática, sendo necessário, portanto, buscar outro fundamento que seja mais viável e razoável para guiar a aplicação do princípio da seletividade em matéria tributária, respeitando a norma constitucional (SOBRAL, 2015, p. 161-165).

O critério subjetivo-valorativo na avaliação da essencialidade de bens econômicos põe em destaque a importância da percepção e avaliação individual ao determinar o valor e a importância de um bem ou serviço. Esse critério é intrinsecamente subjetivo, pois se centra na individualidade do ser humano. As decisões e percepções de cada pessoa são singulares, influenciadas por suas experiências, necessidades e valores pessoais. Assim, o que é essencial para uma pessoa pode não ser para outra. Simultaneamente, o critério é valorativo, pois está atrelado à escala de valores e necessidades de cada um, uma escala que é dinâmica e se altera com novas experiências e situações. O valor de um bem ou serviço, portanto, é determinado

pelo indivíduo com base em suas necessidades e prioridades no momento da ação (SOBRAL, 2015, p. 173).

Avançando na discussão, esse critério enxerga a essencialidade dos bens econômicos como uma construção subjetiva, manifestada pelas ações diárias dos indivíduos. Não é possível atribuir um valor ou essencialidade objetiva a um bem ou serviço baseando-se apenas em características intrínsecas ou prescrições gerais. Pelo contrário, a importância e o valor são estabelecidos pelo julgamento de valor subjetivo dos indivíduos em suas ações cotidianas. Essa perspectiva enfatiza que o valor atribuído aos bens depende de múltiplas variáveis, incluindo o tempo e o conhecimento acumulado por uma pessoa ao longo de sua vida. Assim, a escala de necessidades é individual e variável, tornando inviável a afirmação objetiva sobre se um bem econômico é essencial ou supérfluo sem considerar o contexto individual (SOBRAL, 2015, p. 174).

Adentrando exemplos práticos, Eduardo Sobral ilustra esse critério com situações do cotidiano. Alguns podem ver itens como arroz e feijão, comumente essenciais em uma cesta básica, como não essenciais, enquanto outros podem considerar produtos geralmente vistos como supérfluos, como refrigerantes ou bebidas alcoólicas, como indispensáveis. Ele também observa como a percepção pública de certos bens pode evoluir com o tempo, exemplificado pelas vacinas, que inicialmente foram recebidas com ceticismo, mas gradualmente passaram a ser vistas como essenciais. Eduardo Sobral resume essa ideia com a frase: “A vida é um sucessivo desenrolar de essencialidades que se alteram de pessoa para pessoa” (SOBRAL, 2015, p. 175 - 177).

Já o critério objetivo-valorativo se mostra como objetivo, porque busca determinar a essencialidade de bens e serviços com base em critérios externos e mensuráveis, como a função que desempenham na sociedade ou sua importância para a vida diária das pessoas. Por exemplo, alimentos, medicamentos e vestuário podem ser considerados essenciais por contribuírem diretamente para a sobrevivência e bem-estar.

Além da análise objetiva, o critério incorpora uma dimensão valorativa, considerando os valores e princípios fundamentais, como dignidade humana, igualdade, liberdade e justiça. Isso significa que a essencialidade também é medida pela contribuição de um bem ou serviço para a realização desses valores constitucionais. Por exemplo, produtos e serviços que promovem a educação, a saúde e a igualdade de oportunidades podem ser considerados essenciais nessa perspectiva, mesmo que não sejam estritamente necessários para a sobrevivência física (SOBRAL, 2015, p. 165-170).

No entanto, Eduardo Sobral (2015, p. 177-188) contesta essa ideia, afirmando que os

valores coletivos não podem existir, independentemente dos valores individuais. Ele defende que somente os indivíduos têm a capacidade de atribuir valor e essencialidade aos bens, e uma abordagem baseada em valores coletivos iria contra as escolhas pessoais e a diversidade de valores.

Em seguida, ele examina a legitimidade democrática, um argumento que propõe que como o legislador é eleito democraticamente, ele teria autoridade para definir a essencialidade dos bens. Eduardo Sobral contrapõe, argumentando que a essencialidade se revela diretamente nas ações individuais e não requer a mediação de um representante. Ele sustenta que a essencialidade deve ser observada na prática, nas escolhas diárias dos indivíduos, e não por meio de decisões legislativas (SOBRAL, 2015, p. 181-185).

O terceiro contra-argumento aborda o compromisso constitucional, questionando como a teoria subjetivo-valorativa pode alinhar-se com a ordem jurídica que exige seletividade tributária com base na essencialidade. Eduardo Sobral responde que embora a Constituição preveja a seletividade em função da essencialidade, essa previsão deve ser interpretada à luz da realidade econômica e das ações humanas. Ele argumenta que a norma constitucional não pode desconsiderar a realidade econômica subjacente e que a essencialidade deve ser determinada pelas ações práticas dos indivíduos (SOBRAL, 2015, p. 186-189).

Na conclusão, Eduardo Sobral afirma que o critério subjetivo-valorativo é o único fundamento adequado para definir a essencialidade de bens econômicos para fins tributários. Ele argumenta que esse critério respeita a individualidade e a diversidade de valores, e está em consonância com a realidade econômica e as ações humanas, sendo mais eficaz e justo do que métodos baseados em valores coletivos ou decisões legislativas (SOBRAL, 2015, p. 190).

Posteriormente, apesar de o autor considerar que o critério subjetivo-valorativo seja o que melhor descreve o que seria a essencialidade, ele conclui que a aplicação do princípio da seletividade tributária, baseado na essencialidade subjetiva-valorativa, é impraticável e ineficaz para orientar a legislação tributária, pois a legislação tributária não pode antecipar com precisão e justiça a percepção individual da essencialidade dos bens e serviços para cada pessoa. Isso leva à conclusão de que tal abordagem na legislação tributária pode ser incompatível com a realidade prática e a diversidade de valores e necessidades dos contribuintes. Todavia, pontua que isso não significa que a legislação tributária seja arbitrária, mas sim que deve respeitar outros princípios e regras constitucionais, evitando depender exclusivamente da noção de essencialidade para determinar as alíquotas tributárias (SOBRAL, 2015, p. 199-202).

A despeito desse posicionamento, não parece ser essa a melhor interpretação para o tema. Não parece ser possível reconhecer o critério subjetivo-valorativo como determinante no

conceito da essencialidade tributária e, portanto, na aplicação do Princípio da Seletividade.

O critério subjetivo-valorativo, conforme apresentado por Eduardo Sobral, enfatiza a percepção individual na determinação da essencialidade de bens econômicos. No entanto, esse critério enfrenta desafios significativos quando aplicado ao direito tributário. Primeiramente, a subjetividade inerente a esse critério entra em conflito direto com o princípio da legalidade, um pilar fundamental do direito tributário. A legalidade exige que as normas sejam claras, precisas e aplicáveis universalmente, garantindo previsibilidade e proteção contra arbitrariedades. A variabilidade do critério subjetivo-valorativo ameaça essa estabilidade, criando um cenário onde a tributação poderia se tornar imprevisível e inconsistente, levando à insegurança jurídica.

Além disso, a essencialidade subjetiva não se alinha com o conceito de igualdade tributária. Se cada indivíduo atribui um valor diferente a um bem ou serviço, a aplicação de taxas tributárias torna-se uma questão de percepção pessoal, o que é impraticável em um sistema tributário justo e equitativo.

Embora Eduardo Sobral refute argumentos como a definição coletiva de valores e a autoridade democrática na determinação da essencialidade, essas discussões parecem desconsiderar a importância da legalidade e da segurança jurídica no âmbito do direito tributário. Em uma sociedade plural, o elemento subjetivo, ao implicar uma variabilidade excessiva, entra em conflito com o princípio da legalidade, essencial à proteção do contribuinte em face de eventuais arbitrariedades estatais.

A discussão sobre a essencialidade deve considerar a distinção entre seu sentido amplo e estrito. “O mundo do Direito possui os seus predicados e as suas singularidades” (MILEO FILHO, 2021, p. 33).

Em um contexto amplo, a essencialidade pode abranger uma variedade de fatores subjetivos, pessoais e situacionais. Contudo, no direito tributário, a essencialidade deve ser entendida em um sentido estrito. Os elementos que compõem a essencialidade stricto sensu são mais específicos do que os elementos que podem vir a compor a essencialidade lato sensu.

Ao tratar do conceito de seletividade ordinária, jurídica e tributária, aponta Francisco Sávio Fernandez Mileo Filho (2021, p. 30):

> A seletividade não é uma expressão pura do Direito. Vale dizer, não é uma expressão encontrada e utilizada tão somente nesta esfera. Ao invés disso, a seletividade faz parte do vocabulário popular, estando presente no dia-a-dia das pessoas. Com efeito, seu emprego ocorre em diversos cenários e ambientes, sem se restringir ao universo jurídico, com absoluta exclusividade. Trata-se, portanto, de um termo independente que transita em planos distintos, sendo aplicada tanto pela linguagem ordinária quanto pela linguagem jurídica.

O mesmo podemos dizer da essencialidade. Aqui, ela está intrinsecamente ligada a

critérios objetivos, regras e princípios estabelecidos legalmente. A essencialidade stricto sensu no direito tributário se relaciona com a capacidade de um bem ou serviço atender às necessidades básicas e universais, como alimentação, saúde e educação. Apesar da fluidez do termo com o passar do tempo, considerando as mudanças sociais, culturais, históricas e econômicas, esses critérios devem ser minimamente estáveis e previsíveis, permitindo que o sistema tributário opere de forma eficaz e justa.

Portanto, os critérios de discriminação da essencialidade e as finalidades almejadas devem guardar correlação com o Direito tributário. O legislador deve se valer de um ou mais critérios de comparação, em sintonia com o fim estimado. Fim esse que deve ter o mínimo de consenso e previsibilidade naquele momento.

5. ANÁLISE DA TRIBUTAÇÃO DE ABSORVENTES HIGIÊNICOS E A ESSENCIALIDADE TRIBUTÁRIA DESSES PRODUTOS PARA AS PESSOAS QUE MENSTRUAM

Esclarecidos os principais aspectos jurídicos quanto à seletividade em função da essencialidade de bens e serviços, este capítulo busca oferecer uma perspectiva global sobre a tributação de absorventes higiênicos, com foco nas práticas adotadas em diferentes países, a fim de verificar como o cenário mundial vem encarando a essencialidade dos absorventes higiênicos e quais medidas têm sido tomadas na busca pela igualdade em âmbito tributário, bem como a busca pela justiça fiscal de fato.

Passamos agora a examinar como diversos países têm abordado a essencialidade dos tributos que incidem sobre absorventes higiênicos, verificando medidas que reduzem alíquotas ou isentem os impostos para assim torná-los mais acessíveis à população mais vulnerável e que dependem do uso frequente desses itens. Essa análise e comparação internacional não apenas ilustra diversas abordagens políticas e fiscais, mas também fornece *insights* valiosos sobre como as políticas tributárias podem ser moldadas para promover a igualdade de gênero e a dignidade menstrual.

Não é segredo que a menstruação, um processo biológico natural, transcende ser apenas uma experiência física, tendo em vista que se trata de um direito fundamental que cada pessoa que menstrua viva este ciclo com pleno acesso a informações essenciais e insumos básicos, como absorventes, pois tem intrínseca relação com a dignidade e saúde daqueles que menstruam. A necessidade de políticas públicas e fiscais eficazes que assegurem a saúde menstrual é mais do que urgente; é uma questão de garantir dignidade e promover o

bem-estar integral.

Enfrentamos globalmente a realidade alarmante da pobreza menstrual, um desafio que compromete severamente a saúde, a educação e a qualidade de vida - em sua maioria - de mulheres e meninas. Esse cenário se desdobra quando o acesso financeiro a produtos sanitários seguros e adequados é inexistente ou dificultoso, e a falta de informação e de instalações adequadas para o uso desses produtos se faz presente. Tal carência não apenas impede uma gestão menstrual higiênica e eficaz, mas também empurra inúmeras pessoas para alternativas perigosas e insalubres, elevando exponencialmente os riscos à saúde.

Não bastassem os riscos à saúde, a pobreza menstrual vai além de ser uma questão somente de saúde; trata-se também de uma barreira invisível que afeta profundamente a trajetória educacional de crianças e adolescentes que menstruam. Segundo dados revelados pela UNICEF em 2021, cerca de 1,7 milhões de jovens enfrentam um dilema angustiante: 62% já faltaram à escola ou evitaram sair de casa durante o período menstrual, e 73% experimentaram constrangimento em espaços públicos. Essas estatísticas alarmantes desvendam uma verdade inconveniente: a gestão inadequada da menstruação pode se tornar um obstáculo colossal ao progresso educacional e ao exercício da cidadania.

O perigo se estende para além das salas de aula. O uso de alternativas anti-higiênicas ou a falha em substituir absorventes apropriadamente não apenas compromete a dignidade, mas também acarreta sérios riscos à saúde, desde infecções até complicações mais graves, especialmente para aqueles que dependem desses produtos para sua higiene básica.

Confrontar a pobreza menstrual exige uma estratégia global e multifacetada, começando pela reformulação da tributação sobre produtos de higiene menstrual. Simplificar o acesso através da redução ou eliminação de impostos sobre esses produtos é um passo crucial. Tal medida teria um impacto transformador, particularmente para aquelas em condições de vulnerabilidade econômica, não apenas promovendo saúde e higiene, mas também avançando a igualdade de gênero e o empoderamento de várias mulheres e meninas. Portanto, facilitar a participação irrestrita em ambientes educacionais e sociais é vital para quebrar as correntes da exclusão menstrual.

E nesse contexto, o direito tributário, em total consonância com os objetivos da República, pode ser um grande aliado. O combate à pobreza menstrual é intrínseco à luta por políticas fiscais que abracem a igualdade de gênero, vendo os produtos menstruais não como luxos, mas como necessidades básicas. Tal reconhecimento é um pilar para construir um futuro onde o acesso a produtos menstruais seja um direito universal, pavimentando o caminho para uma sociedade mais justa e equitativa.

Todavia, em que pese os absorventes higiênicos não serem tradicionalmente considerados itens essenciais, diversos movimentos ao redor do mundo têm lutado contra a pobreza menstrual e buscado incrementar a igualdade de gênero, adotando uma perspectiva mais sensível à essencialidade dos absorventes higiênicos, tendo como premissa que a necessidade do uso desses itens, que persiste durante toda a vida reprodutiva das pessoas que menstruam, está intimamente relacionada à dignidade humana.

5.1. Medidas globais de combate à pobreza menstrual: políticas públicas e tributárias que demonstram o crescimento do reconhecimento da essencialidade da dignidade menstrual

A busca global pela igualdade de gênero e a promoção da dignidade menstrual têm impulsionado esforços para melhorar a qualidade de vida das pessoas que menstruam. Esse movimento coloca em destaque a necessidade de tornar produtos essenciais à higiene menstrual, como absorventes, tampões e coletores menstruais, mais acessíveis. Frequentemente, esses itens são sujeitos a altas cargas tributárias, tornando-se inalcançáveis para muitas, especialmente considerando as barreiras impostas pela desigualdade social e pela vulnerabilidade econômica. Diante desse cenário, vários países têm iniciado a adoção de políticas fiscais ajustadas, visando à redução desses obstáculos e reconhecendo a importância de garantir acesso universal aos produtos de higiene menstrual.

E nesse contexto, destaca-se que no ano de 2020, a Escócia tornou-se pioneira ao implementar a distribuição gratuita e universal de produtos higiênicos para a menstruação, uma política que exige das entidades governamentais a garantia de disponibilidade desses produtos. Monica Lennon, arquiteta dessa iniciativa, enfatizou a relevância dessa política, especialmente durante a crise da COVID-19. A adoção dessa medida demonstra a possibilidade de priorizar os direitos das mulheres e meninas, mesmo em meio a desafios globais como uma pandemia. Além disso, essa política inclui a obrigatoriedade de oferta gratuita de produtos menstruais em instituições educacionais, um avanço já em prática no país (DIAMOND, 2020).

Desde 2001, o Reino Unido enfrentava um cenário em que os absorventes higiênicos eram taxados com um IVA de 5%, classificando-os como bens não-essenciais. Essa situação era influenciada pelas diretrizes da União Europeia (UE), que restringiam a flexibilidade dos Estados-membros na modificação desses impostos. No entanto, o *Brexit* proporcionou uma oportunidade para revisar e alterar essa abordagem tributária (RODRIGUEZ, 2021).

Com a saída do Reino Unido da União Europeia, o imposto foi abolido. “Mas a medida não é uma mera consequência do *Brexit*” (O GLOBO, 2021). A abolição desse imposto, não

se deve exclusivamente ao *Brexit.* O movimento popular pressionando a eliminação do imposto sobre absorventes ganhou força em 2016, evidenciando um esforço coletivo, principalmente das mulheres, que precederam tal mudança. Contrariamente à narrativa do governo de Boris Johnson, que busca vincular o término do imposto unicamente ao *Brexit,* ativistas dos direitos das mulheres apontam para uma longa história de luta contra essa taxação. Felicia Willow, líder da Sociedade Fawcett, uma organização dedicada à igualdade de gênero e aos direitos femininos, destacou: "Foi um longo caminho para chegarmos aqui, mas ao menos, o imposto sexista que classificou os itens sanitários como não essenciais e de luxo, ficou nos livros de História" (O GLOBO, 2021).

A remoção do imposto faz parte de um esforço mais amplo do governo britânico para erradicar a "pobreza menstrual" e garantir a acessibilidade universal aos produtos menstruais, independentemente da condição financeira dos indivíduos. Essa política inclui a distribuição gratuita de absorventes em escolas, universidades e hospitais. Contudo, a iniciativa do Reino Unido de enfrentar a pobreza menstrual não é uma ação isolada; nos últimos anos, diversas nações ajustaram suas legislações referentes a produtos menstruais, evidenciando um movimento global contra essa forma de desigualdade (O GLOBO, 2021).

Assim, o Reino Unido eliminou o imposto sobre produtos menstruais, um marco significativo na luta contra a pobreza menstrual e na redefinição da classificação de produtos de higiene menstrual como itens de necessidade básica, e não de luxo. Essa remoção do imposto demonstra o reconhecimento da carga tributária desproporcional imposta sobre um segmento específico da população, salientando a relevância de uma reforma tributária sensível ao gênero (RODRIGUEZ, 2021).

Além disso, ativistas que combatem a pobreza menstrual continuam a pressionar por políticas mais amplas, incluindo a distribuição gratuita de produtos menstruais em escolas, visando garantir a igualdade de acesso à educação e eliminar barreiras que podem afetar negativamente a participação e o desempenho acadêmico de estudantes que dependem de absorventes. Essas medidas reforçam a necessidade de políticas inclusivas que garantam acesso equitativo a produtos de higiene menstrual, independentemente das condições financeiras das pessoas que menstruam (RODRIGUEZ, 2021).

A Irlanda se destaca por fazer parte da União Europeia e ainda assim conseguir isentar os produtos menstruais, uma peculiaridade histórica decorrente da implementação do IVA para esses produtos antes da legislação da União Europeia estabelecer um limite mínimo obrigatório a ser tributado. (RODRIGUEZ, 2021).

A resposta social a essa situação foi marcante, tendo em vista que posteriormente,

reconhecendo a necessidade de mudança, a União Europeia aprovou uma moção que permite aos Estados-membros eliminar o imposto sobre produtos menstruais. Essa decisão reflete uma crescente compreensão da essencialidade desses produtos e da importância de políticas fiscais mais equitativas e inclusivas (RODRIGUEZ, 2021).

Na Alemanha, uma mudança significativa na tributação de produtos de higiene menstrual ocorreu em 1º de janeiro de 2020. A taxa de IVA, anteriormente fixada em 19% para esses produtos, foi reduzida para 7%, refletindo sua reclassificação como itens essenciais para o cotidiano. Essa mudança representa um deslocamento paradigmático na percepção desses produtos na sociedade e no sistema tributário (SCHMIDT; MCKENZIE, 2019).

Essa redução tributária, motivada por movimentos sociais expressivos, ilustra uma demanda pública por um tratamento fiscal mais justo para produtos de higiene menstrual. Ao equiparar os absorventes a bens básicos, como alimentos e transporte público, o governo alemão reconhece a importância desses produtos na vida diária das pessoas que menstruam (SCHMIDT; MCKENZIE, 2019).

A deputada alemã Lisa Paus destacou essa mudança como um progresso significativo em direção a um sistema tributário que não perpetua a discriminação de gênero, simbolizando um avanço não só na redução de custos, mas também no reconhecimento da saúde menstrual como uma questão de saúde pública e direitos humanos (SCHMIDT; MCKENZIE, 2019).

Essa medida na Alemanha levanta questões mais amplas sobre o impacto dos sistemas fiscais na igualdade de gênero. Demonstrando como as políticas tributárias podem ser adaptadas para promover a equidade social, desafiando normas obsoletas e reconhecendo a importância de abordar desigualdades de gênero em todos os aspectos da vida social e econômica (SCHMIDT; MCKENZIE, 2019).

Na Índia, a situação tributária em relação aos produtos de higiene menstrual também foi objeto de intensa pressão social. O aumento da alíquota do imposto sobre absorventes higiênicos, em 2017, gerou uma ampla crítica por parte da sociedade indiana, sendo percebido como um obstáculo significativo ao acesso à educação de mulheres e meninas. O problema da saúde menstrual, similarmente a outros países, é uma causa frequente de absenteísmo escolar, ressaltando a importância da acessibilidade a produtos menstruais como uma questão de saúde pública e igualdade de gênero (MARTÍNEZ, 2018).

A mobilização social resultou em uma petição online com mais de 400.000 assinaturas exigindo a remoção do imposto, refletindo uma crescente conscientização sobre a higiene menstrual como uma necessidade básica, não um luxo (MARTÍNEZ, 2018).

Embora o governo indiano tenha respondido abolindo o imposto sobre a venda de

absorventes, persiste uma disparidade na tributação: a produção desses itens ainda está sujeita a um imposto elevado de até 28%. Essa alta carga tributária na produção pode limitar a acessibilidade e disponibilidade desses produtos essenciais (MARTÍNEZ, 2018).

Este cenário na Índia destaca a complexidade das políticas fiscais relativas à saúde menstrual e à necessidade de uma abordagem integrada que considere todas as etapas da cadeia de produção e distribuição. Assim, essa situação sublinha a importância de políticas tributárias mais abrangentes e sensíveis às questões de gênero, reconhecendo a saúde menstrual como fundamental para a igualdade, educação e bem-estar das mulheres (MARTÍNEZ, 2018).

Na Itália, uma mudança tributária significativa ocorreu em dezembro de 2019, quando o Senado aprovou um Decreto Fiscal que alterou a forma como os produtos de higiene menstrual são tributados. A legislação revogou uma norma anterior que não considerava absorventes femininos como itens de primeira necessidade, reduzindo drasticamente o IVA aplicado a esses produtos de 22% para 5%. Contudo, é importante destacar que essa redução foi direcionada especificamente aos absorventes biodegradáveis, enfatizando um movimento em direção a práticas mais sustentáveis (ITÁLIA REDUZ IMPOSTO, 2019).

Essa medida demonstra um reconhecimento crescente da necessidade de tornar os produtos de higiene menstrual mais acessíveis, incentivando ao mesmo tempo opções ambientalmente responsáveis. A aplicação de uma alíquota reduzida exclusivamente para absorventes biodegradáveis também reflete um esforço para alinhar as políticas de saúde e higiene feminina com os objetivos de sustentabilidade e proteção ambiental (ITÁLIA REDUZ IMPOSTO, 2019).

A redução do IVA sobre absorventes biodegradáveis na Itália é um exemplo de como as políticas fiscais podem ser empregadas não só para promover a equidade de gênero, mas também para fomentar escolhas de consumo mais ecológicas. Classificando os absorventes como itens de primeira necessidade, o governo italiano aborda a essencialidade desses produtos na vida das mulheres e pessoas que menstruam, contribuindo para a redução das desigualdades de gênero e promovendo a saúde menstrual como um direito fundamental.

No entanto, a especificidade da redução para produtos biodegradáveis também levanta questões sobre a acessibilidade de produtos menstruais para toda a população, especialmente para aqueles em situações de vulnerabilidade econômica que podem não ter fácil acesso a essas alternativas mais sustentáveis. Assim, a política italiana ilustra a complexidade de equilibrar questões de equidade de gênero, saúde pública e sustentabilidade ambiental nas decisões tributárias (ITÁLIA REDUZ IMPOSTO, 2019).

Na França, uma iniciativa significativa no contexto da saúde menstrual e equidade de gênero foi anunciada em 2021 pela ministra da Educação Superior, Frédérique Vidal (PRESSE, 2021). A partir de setembro daquele ano, absorventes passaram a ser disponibilizados gratuitamente para estudantes universitárias, uma medida que visa facilitar o acesso a esses produtos essenciais. Essa política reflete um esforço do governo francês para combater a pobreza menstrual, especialmente no ambiente acadêmico.

A implementação dessa política envolveu o órgão público responsável pelas residências estudantis e serviços de saúde universitários, encarregados de distribuir dispensadores de absorventes. A iniciativa foi motivada por um estudo realizado em fevereiro de 2021, pela Associação Federativa de Estudantes de Poitiers, em colaboração com a Associação Nacional de Estudantes Parteiras, o qual revelou que aproximadamente um terço das estudantes universitárias na França necessitava de assistência financeira para adquirir produtos de higiene menstrual, evidenciando um desafio significativo ao acesso a esses itens fundamentais (PRESSE, 2021).

Além disso, em 2015, o parlamento francês já havia adotado uma medida importante ao reduzir o Imposto sobre Valor Agregado (IVA) aplicado a produtos menstruais de 20% para 5,5% (PRESSE, 2021). Essa diminuição dos impostos demonstra um reconhecimento da necessidade de tornar esses produtos mais acessíveis e de reclassificá-los como bens de primeira necessidade, em vez de artigos de luxo.

A iniciativa de fornecer gratuitamente absorventes a estudantes universitárias na França é um exemplo de como os governos podem abordar a questão da pobreza menstrual, principalmente em um cenário estudantil, tendo em vista que a medida não apenas facilita o acesso a produtos de higiene menstrual, mas também promove a igualdade de gênero no ambiente educacional, garantindo que a saúde menstrual não se torne um obstáculo ao sucesso acadêmico e à participação plena na vida escolar.

Essas medidas tomadas na França ilustram a importância de abordagens integradas para enfrentar a pobreza menstrual, combinando reduções fiscais com iniciativas diretas de fornecimento de produtos essenciais àqueles que necessitam. E essa estratégia multifacetada é crucial para garantir que todas as mulheres e pessoas que menstruam tenham acesso a produtos menstruais, independentemente de sua situação financeira, reforçando a importância de considerar produtos de higiene menstrual como itens essenciais e não como itens luxuosos.

A Nova Zelândia, apesar de seu *status* como uma das nações mais desenvolvidas economicamente, enfrenta desafios significativos relacionados à pobreza menstrual. Um estudo realizado em 2020 pela KidsCan, em parceria com a Universidade de Otago, revelou

uma realidade alarmante: cerca de 20.000 estudantes neozelandesas estavam em risco de não conseguir adquirir absorventes ou outros produtos menstruais devido a restrições financeiras. Esse dado lança luz sobre uma questão crucial de saúde pública e equidade social, destacando a discrepância entre o desenvolvimento econômico de um país e o acesso a necessidades básicas para uma parcela de sua população (LAB, 2020).

Em resposta a essa questão, em fevereiro de 2021, a Primeira-Ministra da Nova Zelândia, Jacinda Ardern, anunciou uma medida progressista: a distribuição gratuita de produtos menstruais em todas as escolas do país pelos próximos três anos. Essa iniciativa visa combater a pobreza menstrual e suas consequências na educação. Ardern enfatizou a importância de assegurar que as jovens não percam oportunidades educacionais devido a um processo biológico natural. Sua declaração foi respaldada pela constatação de que aproximadamente uma em cada doze jovens na Nova Zelândia faltava à escola devido à incapacidade de arcar com os custos de produtos menstruais (ROVAROTO, 2021).

A decisão do governo neozelandês de fornecer produtos menstruais gratuitamente nas escolas é um exemplo notável de como políticas públicas podem ser moldadas para endereçar desigualdades e promover a inclusão. Essa ação não apenas aborda uma necessidade física imediata, mas também combate o estigma em torno da menstruação e suas implicações na vida das jovens estudantes.

Além disso, iniciativas como essa na Nova Zelândia ressaltam a importância de considerar produtos menstruais como itens de primeira necessidade, e não como bens de luxo, no âmbito da tributação. A distribuição gratuita desses produtos em instituições educacionais é um passo significativo para reconhecer e atender às necessidades básicas de saúde e higiene das mulheres e pessoas que menstruam. Essa abordagem pode servir de modelo para outras nações na promoção da equidade de gênero e no combate à pobreza menstrual, integrando essas considerações em suas políticas tributárias e de saúde pública.

No Canadá, a questão da saúde menstrual e seu impacto na vida das mulheres ganhou destaque a partir de estudos que revelaram uma realidade preocupante. Segundo pesquisas, muitas mulheres no país relataram que a menstruação interfere significativamente em sua participação em atividades sociais. De forma ainda mais alarmante, cerca de 70% das entrevistadas indicaram que já faltaram à escola ou ao trabalho devido a questões relacionadas à menstruação. Esses dados demonstram como a menstruação, uma condição biológica natural, pode se tornar um obstáculo no dia a dia, e no exercício da cidadania, especialmente quando não há acesso adequado a produtos de higiene menstrual (DUBE, 2018).

Em resposta a essas questões, o governo canadense tomou uma medida importante em

2015, ao eliminar o imposto sobre produtos de higiene menstrual (WATTERS, 2015). Essa decisão representou um reconhecimento da necessidade de tornar esses produtos mais acessíveis e foi um passo em direção à redução da desigualdade de gênero. A remoção do imposto sobre esses itens essenciais foi um avanço significativo, alinhando-se com as vozes que argumentam que produtos menstruais não devem ser considerados bens de luxo, mas sim necessidades básicas, de saúde e dignidade.

No entanto, apesar da eliminação do imposto, o custo desses produtos no Canadá permanece elevado, continuando a ser um fardo financeiro para muitas mulheres, especialmente aquelas de baixa renda (WATTERS, 2015). Essa realidade destaca a complexidade da questão da pobreza menstrual, que vai além da tributação e abrange aspectos de acessibilidade e preço. Ainda que a isenção fiscal seja um passo crucial, é evidente que medidas adicionais são necessárias para assegurar que todas as mulheres e pessoas que menstruam tenham acesso a produtos de higiene menstrual, independentemente de sua situação econômica. Contudo, é um grande passo e uma contribuição significativa do Direito Tributário no combate à desigualdade de gênero e à pobreza menstrual.

A situação no Canadá ressalta a importância de uma abordagem integrada para lidar com a pobreza menstrual. Isso pode incluir políticas que promovam a redução de preços, subsídios para grupos vulneráveis, ou até mesmo a distribuição gratuita de produtos menstruais em escolas, locais de trabalho e espaços públicos. Essas estratégias podem ajudar a garantir que a menstruação não seja uma barreira para a educação, para o trabalho e para a participação plena na sociedade, reforçando a noção de que produtos de higiene menstrual são, inquestionavelmente, essenciais e devem ser tratados como tais no contexto tributário e de políticas públicas.

A introdução do imposto sobre bens e serviços na Malásia, em 2015, desencadeou uma forte reação social, principalmente no que diz respeito à tributação de produtos de higiene menstrual. A imposição desse imposto foi vista como uma medida injusta, levando a uma mobilização pública significativa. Uma petição online, que conseguiu reunir 14.000 assinaturas, foi crucial para pressionar o Ministério da Mulher, Família e Desenvolvimento Comunitário do país a reconsiderar a tributação destes produtos (RODRIGUEZ, 2018).

Em 2018, em resposta a essa pressão social, a Malásia tomou a decisão de abolir o imposto sobre produtos de higiene menstrual. Segundo o Departamento de Alfândega da Malásia, itens como tampões, absorventes higiênicos e protetores diários passaram a ser classificados sob a categoria de "artigos manufaturados diversos". Essa mudança representou uma importante reavaliação da natureza desses produtos. Anteriormente, eles eram

enquadrados na categoria de “produtos de beleza e saúde”, e como tais, estavam sujeitos a um imposto sobre bens e serviços de 6%, tratando-os efetivamente como artigos de luxo (RODRIGUEZ, 2018).

Esse caso na Malásia ilustra a importância do reconhecimento dos produtos de higiene menstrual como necessidades básicas e não como itens de luxo. A reclassificação desses produtos e a subsequente isenção do imposto refletem uma crescente consciência global sobre a necessidade de considerar a saúde menstrual como uma questão de saúde pública e direitos humanos. Além disso, demonstra como a pressão da sociedade civil pode levar a mudanças significativas nas políticas tributárias, promovendo maior equidade e acessibilidade.

A decisão da Malásia de isentar produtos menstruais de impostos também reforça a discussão sobre a essencialidade tributária desses produtos. Ao aliviar a carga tributária sobre itens essenciais de higiene, governos podem dar um passo importante na direção de reduzir a pobreza menstrual e promover a igualdade de gênero. Esse exemplo serve como um modelo para outros países que buscam abordar a questão da acessibilidade menstrual de maneira equitativa e justa.

Nos Estados Unidos, a questão da tributação de produtos de higiene menstrual tem sido um tópico de debate significativo, refletindo a crescente conscientização sobre a pobreza menstrual e a necessidade de políticas fiscais mais equitativas. Até o momento, 21 dos 50 estados americanos tomaram a iniciativa de abolir os impostos sobre absorventes. Esses estados incluem Oregon, Nevada, Montana, Minnesota, Illinois, Ohio, Florida, Alaska, Maryland, Califórnia, Delaware, Pensilvânia, Nova Jersey, Nova York, Connecticut, Massachusetts, New Hampshire e Rhode Island (PERIOD, 2021).

Essa ação é uma resposta direta ao reconhecimento de que produtos menstruais referem às necessidades básicas e não a itens de ostentação. A comparação com outros produtos em diferentes estados evidencia ainda mais a discrepância nas políticas fiscais. Por exemplo, no Texas, absorventes são tributados, enquanto xampus anticaspa não são. Similarmente, na Dakota do Norte, absorventes são tributados, mas corantes alimentícios são isentos. Essas comparações realçam a incongruência nas políticas de tributação e a necessidade de uma reforma que considere a essencialidade dos produtos de higiene menstrual (PERIOD, 2021).

Essa disparidade na tributação de produtos menstruais em comparação com outros itens menos essenciais destaca uma questão mais ampla de equidade tributária e de gênero. A eliminação dos impostos sobre produtos de higiene menstrual em vários estados dos EUA é um passo importante na redução da carga financeira sobre mulheres e pessoas que menstruam, especialmente aquelas de baixa renda.

A abolição desses impostos nos estados mencionados pode servir de modelo para outros estados e países, ilustrando como políticas tributárias podem ser ajustadas para reconhecer a higiene menstrual intrinsecamente ligada à dignidade da pessoa. A pressão popular, acadêmica e jurídica por mudanças nessas políticas fiscais é essencial para promover a igualdade de gênero e a justiça social, garantindo que todos tenham acesso a produtos menstruais sem o fardo adicional dos impostos.

Na Austrália, o governo tomou uma decisão significativa ao isentar os produtos de higiene menstrual de um imposto de 10%, marcando um avanço na política tributária e no reconhecimento da importância desses itens. Essa isenção do imposto reflete uma mudança na percepção dos produtos menstruais, de artigos de luxo para necessidades básicas de saúde e higiene. Paralelamente, no mesmo período, a África do Sul também tomou uma medida semelhante ao declarar produtos menstruais livres de impostos. Essa ação foi defendida pelo Ministro das Finanças, Tito Mboweni, que destacou a intenção de proteger famílias de baixa renda e restaurar a dignidade da população (MOKONE, 2018).

A eliminação do imposto sobre produtos menstruais em ambos os países representa um reconhecimento da essencialidade desses produtos e é um passo em direção à equidade de gênero e justiça social. Ao reduzir a carga financeira sobre produtos de higiene menstrual, os governos da Austrália e da África do Sul demonstraram uma compreensão da realidade que muitas mulheres e pessoas que menstruam enfrentam, especialmente aquelas em situações de vulnerabilidade econômica.

Essa mudança na tributação também aborda a questão da "pobreza menstrual", que descreve a dificuldade de acessar produtos menstruais devido a restrições financeiras. A pobreza menstrual pode levar a desafios significativos, como ausências escolares e limitações na participação em atividades sociais e de trabalho. Ao eliminar impostos sobre produtos de higiene menstrual, os governos não apenas facilitam o acesso a esses itens essenciais, mas também promovem a dignidade e o bem-estar daqueles que menstruam.

As medidas tomadas pela Austrália e África do Sul servem como exemplos importantes para outros países no que se refere à necessidade de reavaliar as políticas tributárias relacionadas à saúde menstrual. A abordagem desses países demonstra um progresso significativo na luta global contra a desigualdade de gênero e a pobreza menstrual, e enfatiza a importância de políticas inclusivas e sensíveis às necessidades de saúde e higiene das mulheres e pessoas que menstruam.

Em uma análise global sobre a tributação de produtos de higiene menstrual, observa-se uma variedade de abordagens. Jamaica, Líbano e Nicarágua são exemplos notáveis, pois

nunca aplicaram impostos sobre absorventes, demonstrando um reconhecimento implícito da essencialidade desses produtos. Por outro lado, em contraste marcante, alguns países impõem alíquotas de IVA consideravelmente altas em produtos menstruais. Por exemplo, na Hungria, o IVA aplicado a esses produtos é de 27%, enquanto na Suécia, Dinamarca e Croácia, a alíquota é de 25%. Islândia e Finlândia tributam produtos menstruais a 24%, o México a 16% (até 2022) e a Namíbia a 15% (THE PERIOD TAXA, 2020).

Essa disparidade nas taxas de tributação reflete uma falta de consenso global sobre a essencialidade dos produtos de higiene menstrual. Enquanto alguns países reconhecem a importância de facilitar o acesso a esses itens essenciais, isentando-os de impostos, outros continuam a aplicar taxas elevadas, tratando-os como bens de luxo. A alta tributação em países como Hungria, Suécia, Dinamarca, Croácia, Islândia, Finlândia e Namíbia pode ter implicações significativas para as mulheres, especialmente aquelas com menor capacidade financeira, pois aumenta o custo de produtos essenciais à higiene e à saúde.

A variação na tributação dos produtos menstruais ilustra a necessidade de uma reavaliação mais ampla das políticas fiscais relacionadas a esses itens. Reduzir ou eliminar impostos sobre produtos de higiene menstrual é um passo crucial para abordar a questão da acessibilidade e apoiar a saúde e o bem-estar das mulheres. Além disso, a isenção de impostos sobre produtos menstruais pode ser vista como um indicador de progresso social e um compromisso com a equidade de gênero, reconhecendo a menstruação não como um luxo, mas como uma parte natural e fundamental da vida de muitas mulheres.

Destaca-se, ainda, que muitos países africanos também reconheceram a carga tributária sobre produtos de higiene menstrual como uma barreira significativa para o acesso, especialmente para mulheres e meninas de baixa renda.

E tendo em vista esse contexto, alguns países do continente africano, incluindo Etiópia, Quênia, Ruanda, África do Sul, Nigéria e Mauritânia, tomaram medidas para reduzir alíquotas ou isentar impostos sobre produtos de higiene menstrual.

O Quênia foi um dos primeiros países a isentar absorventes de impostos e a fornecer absorventes gratuitamente em escolas públicas, Ruanda também removeu o IVA de produtos de higiene menstrual e a África do Sul aboliu o IVA sobre absorventes em 2019, uma medida que foi amplamente celebrada como um passo importante para a igualdade de gênero e o empoderamento das mulheres (WELHAN, 2020).

A fim de promover a saúde menstrual e consequentemente efeitos positivos no empoderamento econômico de mulheres e meninas, ajudando a reduzir a ausência na escola ou no trabalho, a Nigéria e Mauritânia também tomaram medidas para reduzir ou remover

impostos sobre produtos de higiene menstrual (WELHAN, 2020).

Através de dados obtidos pela OECD, 2022, Luisa Machado de Oliveira Menezes (2023) em sua pesquisa de dissertação, destacou que a maioria dos países entrevistados já realizou reformas tributárias para mitigar vieses de gênero na tributação, especialmente no imposto de renda, incluindo Estados latino-americanos.

No contexto dos países da América Latina adjacentes ao Brasil, também se observa a implementação de políticas fiscais destinadas à diminuição da carga tributária incidente sobre produtos de higiene menstrual.

Um marco significativo nesse sentido ocorreu na Colômbia, em 2018, quando o país aboliu os impostos adicionais sobre absorventes higiênicos, tanto externos quanto internos. A decisão do Tribunal Constitucional Colombiano, ao reconhecer a natureza essencial desses produtos, argumentou que a imposição de taxas adicionais violava os princípios de igualdade de gênero. Consequentemente, determinou-se a remoção do Imposto sobre Valor Agregado (IVA) desses itens, sob a justificativa de que são indispensáveis e que a carga tributária adicional afetava a equidade de gênero. Lina Maria Céspedes Báes relata que, graças à ação judicial movida pelo grupo “Menstruacion livre de impuestos”, os produtos de higiene menstrual foram incluídos na lista de isenções tributárias na Colômbia desde 2018. Porém, em 2021, os coletores menstruais foram submetidos à alíquota máxima do IVA. Ao revisar essa tributação, o judiciário concluiu que esses itens, assim como os tampões e absorventes, constituem bens insubstituíveis. Contudo, a jurista ressalta que essas mudanças foram promovidas pela jurisprudência, e não pelo legislativo (LUCCA SILVA, 2022, p. 42).

No México, a reforma tributária denominada Miscelánea Fiscal de 2022 instituiu uma alíquota zero de IVA para produtos de higiene menstrual, efetiva a partir de 1º de janeiro daquele ano. Essa isenção do pagamento de 16% de IVA sobre absorventes higiênicos, internos e coletores menstruais foi o resultado da mobilização de grupos civis, apoio de organizações não governamentais e a advocacia de legisladores, refletindo um crescente reconhecimento da necessidade de políticas que atendam às demandas específicas de saúde e higiene feminina (OECD, 2022, p. 21).

Nota-se uma tendência global de reconhecer a importância da acessibilidade a esses produtos, com várias nações tomando medidas significativas para reduzir ou eliminar impostos e, em alguns casos, fornecer produtos gratuitamente. Essas políticas refletem um crescente reconhecimento da saúde menstrual como uma questão de dignidade humana e igualdade de gênero.

Com base nas informações detalhadas neste subcapítulo, a tabela abaixo consolida e

destaca a situação tributária dos absorventes higiênicos, bem como outras medidas significativas adotadas em relação à saúde menstrual em uma variedade de países.

TABELA 1 - Tributação Atual de Absorventes Higiênicos

País	**Tributação Atual de Absorventes Higiênicos**	**Notas Adicionais**
Escócia	Distribuição gratuita	Primeiro país a implementar a distribuição gratuita universal de produtos menstruais
Reino Unido	0% (imposto abolido após o Brexit)	Iniciativa contra a pobreza menstrual inclui distribuição gratuita em instituições
Irlanda	0% (isenção dentro da UE)	Pioneira na isenção do IVA para produtos menstruais dentro da UE
Alemanha	7% (reduzido de 19% para produtos considerados essenciais)	Mudança reflete a reclassificação dos produtos como essenciais
Índia	Venda isenta, produção até 28%	Esforço para acessibilidade, apesar de alta tributação na produção
Itália	5% para absorventes biodegradáveis	Foco em sustentabilidade e acessibilidade
França	5,5% (reduzido de 20%)	Iniciativas para combater a pobreza menstrual, incluindo distribuição gratuita
Nova Zelândia	Distribuição gratuita em escolas	Medida para combater a pobreza menstrual e promover a educação
Canadá	0% (imposto sobre produtos de higiene menstrual eliminado)	Continua a enfrentar desafios com acessibilidade devido a custos elevados
Malásia	0% (imposto abolido)	Reclassificação dos produtos para isenção do imposto
Estados Unidos	Variável, 21 estados aboliram o imposto	Movimento crescente para eliminação do imposto
Austrália	0% (imposto abolido)	Reconhecimento dos produtos como necessidades básicas
África do Sul	0% (imposto abolido)	Medida para proteger famílias de baixa renda e restaurar dignidade
Jamaica	Sem imposto aplicado	Reconhecimento da essencialidade dos produtos
Líbano	Sem imposto aplicado	Sem imposto aplicado
Nicarágua	Sem imposto aplicado	Sem imposto aplicado
Hungria	27%	Uma das taxas mais altas no mundo
Suécia	25%	Não houve medida de redução até 2023
Dinamarca	25%	Não houve medida de redução até 2023

Croácia	25%	Não houve medida de redução até 2023
Islândia	24%	Não houve medida de redução até 2023
Finlândia	24%	Não houve medida de redução até 2023
México	0% a partir de 2022	Alíquota zero para produtos de higiene menstrual
Colômbia	0% (imposto sobre produtos de higiene menstrual abolido)	Exclusão após decisão do Tribunal Constitucional

Fonte: Elaborada pela autora com base em fontes citadas neste subcapítulo

As iniciativas descritas demonstram um reconhecimento crescente, por parte de governos e sociedades ao redor do mundo, da pobreza menstrual como uma barreira significativa à igualdade de gênero e ao exercício pleno da dignidade humana. Através de uma gama de políticas tributárias inovadoras e programas de distribuição gratuita, países de diversos continentes estão reafirmando o entendimento de que produtos de higiene menstrual são não apenas necessidades básicas, mas também direitos fundamentais.

Esse movimento global, embora ainda em estágios variados de implementação, ressalta a capacidade de ação coletiva e legislativa de provocar mudanças significativas na vida das pessoas que menstruam, especialmente aquelas em situações de vulnerabilidade econômica. A eliminação ou redução de impostos sobre produtos menstruais, juntamente com iniciativas de distribuição gratuita, representa um passo essencial na direção da eliminação das barreiras ao acesso à educação, à saúde e à participação plena na vida social e econômica.

No entanto, para que essas iniciativas sejam sustentáveis e tenham um impacto duradouro, é imperativo que sejam acompanhadas por uma mudança cultural mais ampla que reconheça e valide a menstruação como uma parte natural da vida humana, livre de estigma e discriminação. Além disso, a continuidade das ações governamentais e o envolvimento ativo da sociedade civil são cruciais para garantir que o acesso universal a produtos de higiene menstrual seja uma realidade permanente, não apenas uma resposta temporária a pressões sociais ou políticas.

Portanto, a luta contra a pobreza menstrual, mais do que uma questão de políticas fiscais, é um chamado à ação para repensar e reformular nossas estruturas sociais, econômicas e políticas de modo a refletir os valores de igualdade, justiça e dignidade para todos. Ao fazer isso, não apenas avançamos em direção a uma maior igualdade de gênero, mas também nos aproximamos de uma sociedade onde os direitos humanos fundamentais de cada indivíduo são respeitados e protegidos, independentemente do gênero. Assim, a legislação tributária deve

incorporar critérios claros e objetivos de essencialidade, considerando as mudanças sociais e culturais, para promover um sistema mais justo e equitativo.

O próximo capítulo de nossa análise nos leva a uma exploração mais profunda do impacto econômico e social da tributação dos absorventes higiênicos, especialmente sobre mulheres e pessoas que menstruam em situações de vulnerabilidade socioeconômica.

À medida que avançamos, iremos desvendar o "custo invisível" da menstruação, uma análise crítica de como a tributação e os custos associados aos produtos menstruais afetam não apenas o orçamento individual, mas também a participação social, educacional e econômica das mulheres. Esta investigação fornece uma perspectiva mais ampla sobre as questões de pobreza menstrual, revelando como as despesas essenciais podem limitar o acesso a outros bens e serviços fundamentais. Além disso, no contexto brasileiro, exploraremos como a tributação elevada sobre absorventes higiênicos contribui para a perpetuação da pobreza menstrual e os desafios únicos enfrentados devido à estrutura tributária do país.

Adentraremos então no sistema tributário brasileiro, marcado por sua regressividade, que impõe uma carga desproporcional sobre os grupos de menor renda, exacerbando as desigualdades existentes. Esse cenário destaca a urgência de repensar e reformular não apenas as políticas fiscais relacionadas a produtos de higiene menstrual, mas também a estrutura tributária como um todo, em busca de um sistema mais justo e equitativo.

6. IMPACTO ECONÔMICO E SOCIAL DA TRIBUTAÇÃO DE ABSORVENTES

A tributação sobre os absorventes higiênicos transcende a mera imposição de encargos financeiros; ela é um reflexo da estrutura socioeconômica que permeia a vida das mulheres, especialmente aquelas em situação de vulnerabilidade. Este capítulo propõe aprofundar a compreensão das complexas ramificações sociais e econômicas desse fenômeno, destacando as disparidades e os desafios enfrentados por essas mulheres.

Embora muitos possam considerar a menstruação como um tema trivial ou desinteressante, sua importância transcende o simples ciclo biológico. O custo associado aos produtos menstruais é frequentemente negligenciado, relegado à obscuridade das despesas cotidianas. No entanto, ao examinarmos mais de perto, torna-se evidente que o ônus financeiro da menstruação é uma realidade palpável e muitas vezes esmagadora para milhões de mulheres em todo o mundo.

Para as mulheres em situação de vulnerabilidade econômica, o impacto financeiro dos produtos menstruais pode ser avassalador. Em um exercício de análise financeira, torna-se claro que o dispêndio contínuo com absorventes representa uma fatia significativa do orçamento doméstico. Esse gasto recorrente não apenas restringe o acesso a outros bens e serviços essenciais, mas também perpetua o ciclo de pobreza e desigualdade.

Além disso, a tributação excessiva desses produtos agrava ainda mais a situação, tornando-os ainda mais inacessíveis para aqueles que mais precisam. A pobreza menstrual, portanto, não é apenas uma questão de saúde reprodutiva, mas também uma questão de justiça social e econômica. Ao limitar o acesso das mulheres a produtos básicos de higiene, a tributação injusta contribui para a marginalização e exclusão das mulheres de oportunidades educacionais, de saúde e de participação plena na sociedade.

Ao explorar o custo invisível da menstruação, este capítulo visa não apenas destacar os desafios enfrentados pelas mulheres, mas também instigar uma reflexão sobre as políticas tributárias e as estruturas sociais que perpetuam a desigualdade de gênero e a pobreza menstrual.

6.1. O custo invisível da menstruação: explorando os desafios financeiros e sociais

A menstruação implica um ônus financeiro significativo para aqueles que menstruam, mesmo que muitas vezes esse custo passe despercebido para quem não enfrenta regularmente essa necessidade. Os gastos com produtos menstruais têm um impacto considerável nos

orçamentos das mulheres e de pessoas que menstruam em geral, especialmente aquelas em condições de vulnerabilidade econômica. Ao calcular os gastos com absorventes ao longo da vida reprodutiva, torna-se evidente como essa despesa pode restringir o acesso a outros bens e serviços fundamentais, como a própria alimentação.

No contexto brasileiro, a tributação sobre esses itens é considerável, o que se reflete diretamente no preço final do produto. Apesar de estarem sujeitos a uma alíquota zero de IPI, os absorventes são tributados em uma média de 34,48%, incluindo alíquotas de Imposto sobre ICMS, PIS e Cofins, como observado por Tathiane Piscitelli (2019). E essa tributação desproporcional recai sobre um produto essencial, cujo uso é determinado por condições biológicas inalteráveis. “Em comparação, o Brasil é um dos países do mundo que mais tributam absorventes, [...] o despropósito está no fato de que esse ônus é assumido exclusivamente [...] em razão de condições biológicas imutáveis" (PISCITELLI, 2019).

Apesar de sua importância para a saúde e dignidade das pessoas que menstruam, os absorventes não são considerados produtos sanitários de primeira necessidade no Brasil, o que os exclui das cestas básicas e agrava o impacto sobre a população de baixa renda.

Segundo o Relatório Livre para Menstruar, de autoria de Letícia Bahia, com base na Pesquisa Estatísticas do Registro Civil do IBGE do ano de 2005 a 2009, estima-se que hoje, cerca de 30% do Brasil menstrua, o que corresponde a 60 milhões de mulheres e meninas (BAHIA, 2021, P.11). Ou seja, uma quantidade considerável da população brasileira.

E nesse contexto, estima-se que uma mulher gasta entre R$3 mil e R$8 mil ao longo de sua vida menstrual com absorventes (PEREIRA, 2019). De acordo com a PNAD Contínua (IBGE, 2020), a renda anual dos 5% mais pobres é de R$1.920,00. Portanto, as mulheres que se encontram dentro dessa faixa de renda precisam trabalhar até 4 anos para custear os absorventes que usarão ao longo da vida (BAHIA, 2021, p. 16). Um valor excessivo se considerarmos que grande parcela da população brasileira permeia a faixa de pobreza ou extrema pobreza.

A tributação excessiva desses produtos agrava a pobreza menstrual e limita o acesso à educação, à saúde, à participação social, bem como o exercício da cidadania. Problemas menstruais são apontados como a principal causa de evasão escolar entre meninas (UNICEF, 2021). Pesquisas revelam que uma porcentagem significativa de meninas brasileiras não tem acesso regular a produtos higiênicos adequados, o que afeta negativamente sua participação na vida escolar e social. A pesquisa realizada em 2018, pela marca Sempre Livre, da Johnson & Johnson, em parceria com a KYRA Pesquisa & Consultoria, mostrou que 22% das meninas de

12 a 14 anos não têm acesso a produtos higiênicos adequados para a menstruação no Brasil (INOVA SOCIAL, 2022).

A situação se agrava entre adolescentes de 15 a 17 anos, subindo para 26%. São adolescentes que deixam de frequentar as aulas e se privam de convívio social frente à exposição indigna a que são submetidos. (UNICEF, 2021, p. 10).

Thiago Feital (2022, p. 233) destaca que sobre a compra de absorventes, percebem-se números preocupantes de gastos com a aquisição dos itens e que através de uma análise interseccional da situação percebe-se ainda que dentro da desigualdade de gênero, há ainda a desigualdade racial.

Apurou-se que o custo médio de absorventes por família, considerando todas as compras, é de R$12,97. No entanto, ao dividir esse valor pelo número de mulheres e meninas aptas a menstruar na família, o gasto médio por indivíduo cai para quase a metade, chegando a R$5,92. Sob essas circunstâncias, ao dividir o total gasto declarado pelo número de mulheres e meninas em idade reprodutiva na mesma família, o custo médio para meninas negras é de R$5,45, o que representa uma redução de 18% em comparação ao gasto para meninas brancas. (UNICEF, 2021, p. 25).

Nota-se que a desigualdade de gênero é evidenciada pelo fato de que os gastos com absorventes impactam de forma significativa o orçamento das famílias, especialmente quando consideramos que esses produtos são essenciais para a saúde e bem-estar das mulheres e meninas em idade fértil. A média de gasto reduzida por mulher, quando considerada a divisão do gasto total pelo número de mulheres em idade fértil na unidade de consumo, revela como esse custo é distribuído e compartilhado dentro das famílias.

A desigualdade racial é ainda mais acentuada quando os dados mostram que o gasto médio para uma menina negra é 18% menor do que o gasto para uma menina branca. Isso indica que as meninas e mulheres negras têm acesso ainda mais limitado a esses produtos essenciais, refletindo as desigualdades socioeconômicas mais amplas presentes na sociedade. Essa disparidade pode ser atribuída a vários fatores, incluindo renda familiar mais baixa, discriminação racial e acesso limitado a recursos.

Esses dados evidenciam como as desigualdades de gênero e racial se intersectam para criar barreiras no acesso a produtos de higiene básica, o que pode ter implicações significativas na saúde, educação e participação social das meninas e mulheres afetadas.

Observa-se que famílias em condições de maior vulnerabilidade e com rendimentos mais baixos tendem a alocar uma menor parcela de seu orçamento para produtos de higiene menstrual, priorizando despesas com alimentação. Em contextos onde a aquisição de

absorventes e similares representa uma parte significativa dos gastos, a alimentação se sobrepõe como necessidade básica. "Portanto, frente a um quadro de insegurança alimentar residencial, os alimentos serão preferencialmente adquiridos em detrimento dos itens para gestão da menstruação" (UNICEF, 2021).

A tributação excessiva de produtos menstruais no Brasil revela uma complexa interseção entre políticas fiscais e direitos humanos, evidenciando como as nuances do sistema tributário podem aprofundar as desigualdades sociais e de gênero. Essa tributação não só representa uma barreira significativa para o acesso a itens de primeira necessidade, mas também expõe as falhas de um sistema que impõe um ônus desproporcional sobre os estratos mais vulneráveis da população.

A regressividade do sistema tributário brasileiro é um ponto central dessa discussão. Em um regime onde os impostos sobre o consumo pesam mais no bolso dos mais pobres, a tributação de produtos essenciais como os absorventes higiênicos torna-se um exemplo flagrante de como políticas fiscais podem perpetuar e até agravar a desigualdade. Para as mulheres, especialmente aquelas em situação de vulnerabilidade econômica, o custo elevado desses produtos não é apenas uma questão de saúde pública, mas um impedimento ao exercício pleno de seus direitos e dignidade.

Explorar as consequências da regressividade tributária permite uma compreensão mais aprofundada de como a estrutura tributária afeta a acessibilidade de bens essenciais. Nesse contexto, os absorventes higiênicos, longe de serem vistos como itens de luxo, são necessidades básicas cuja acessibilidade é comprometida por um sistema tributário que não leva em conta as especificidades e necessidades das diferentes camadas da população. Essa dinâmica não apenas impacta a vida cotidiana de milhares de mulheres e demais pessoas que menstruam, mas também contribui para a perpetuação de ciclos de pobreza e exclusão social.

Portanto, a transição do debate sobre a pobreza menstrual para uma análise mais ampla da regressividade tributária é fundamental.

Tal abordagem não apenas reconhece a problemática como um sintoma de desigualdades estruturais mais amplas, mas também aponta para a necessidade de reformas tributárias que considerem a equidade de gênero e social. Ao desafiar a estrutura atual e buscar soluções que aliviem o fardo sobre os mais pobres, é possível caminhar na direção de um sistema mais justo e inclusivo, onde o acesso a produtos menstruais e outros bens essenciais seja garantido como um direito básico, não um privilégio.

6.2. A regressividade do sistema tributário brasileiro

A discussão acerca da estrutura e do impacto da carga tributária no Brasil insere-se num contexto de análise crítica que transcende a mera apreciação quantitativa, adentrando nas ramificações qualitativas que tais políticas impõem sobre a dinâmica socioeconômica do país. As nuances dessa discussão são amplificadas pela complexidade inerente ao sistema tributário brasileiro, cujas implicações vão além do financiamento estatal, afetando a distribuição de renda e a equidade social.

Em que pese os tributos representarem a espinha dorsal do financiamento de serviços públicos essenciais e de investimentos estratégicos para o avanço nacional, eles também podem instigar distorções nas decisões econômicas dos agentes e na alocação de recursos, culminando em perdas significativas de eficiência (OLIVEIRA, 2023, p. 1).

A regressividade tributária, característica marcante do sistema brasileiro, merece especial atenção. Esta se manifesta predominantemente através de impostos que oneram desproporcionalmente os segmentos mais vulneráveis da população, exacerbando as disparidades socioeconômicas. A predominância da tributação sobre o consumo, em detrimento dos impostos sobre renda e patrimônio, constitui um dos pilares dessa regressividade.

Schoueri (2021, p. 235) oferece uma análise perspicaz, ressaltando que o peso relativo dos tributos sobre o consumo inverte-se negativamente à medida que avança a escala de renda do indivíduo. Ou seja, enquanto pessoas de baixa renda comprometem praticamente todo o seu orçamento com consumo, e por conseguinte, com tributação, indivíduos mais abastados têm a capacidade de direcionar uma porção substancial de seus rendimentos para investimentos, escapando, assim, da imediata incidência tributária. Esse fenômeno não apenas revela a regressividade intrínseca à tributação sobre o consumo, mas também destaca a incidência tributária como um vetor de desigualdade, ao gravar mais intensamente a renda que se manifesta pelo consumo.

De fato, a tributação sobre o consumo é geralmente considerada regressiva, pois tende a onerar proporcionalmente mais as camadas mais pobres da população. Isso ocorre porque famílias de menor renda gastam uma parcela maior de seus recursos em consumo, em comparação com famílias mais abastadas, resultando em uma maior carga tributária relativa sobre os mais pobres.

Em um estudo realizado pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA) em 2023, foram evidenciadas características distintivas da carga tributária brasileira, particularmente no que tange à sua composição e impacto comparativo. A análise da incidência

tributária sobre o consumo no Brasil, que alcança 15,1% do PIB, colocando o país em uma posição de proximidade com a Hungria — detentora do maior índice de tributação sobre o consumo dentre os países membros da OCDE, com 15,6% do PIB —, revela uma dependência significativa dessa forma de tributação. Analise-se:

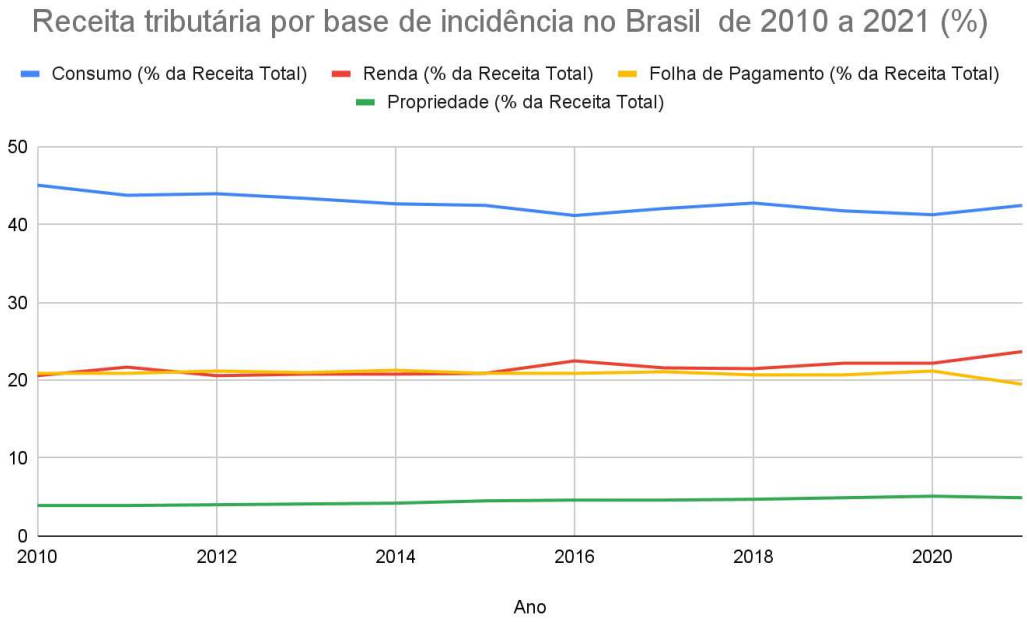
TABELA 2 - Carga tributária no Brasil e na OCDE (2021) - (Em % do PIB)

Incidência	**Brasil (%)**	**Média OCDE (%)**	**Maior OCDE (%)**	**Quem?**	**Menor OCDE (%)**	**Quem?**
Carga Tributária Total	33,9	34,1	46,9	Dinamarca	16,7	México
Renda, lucros e ganhos de capital	8,2	11,6	30,7	Dinamarca	7,3	México
Salários e seguridade	8,9	9,8	16,4	República Checa	0,1	Dinamarca
Propriedade	1,7	1,9	4,5	Coreia	0,2	República Checa
Consumo de bens e serviços	15,1	10,8	15,6	Hungria	4,4	Estados Unidos

Fonte: OLIVEIRA, 2023, p. 3.

Essa informação sugere que enquanto muitos países desenvolvidos e membros da OCDE tendem a equilibrar suas fontes tributárias entre consumo, renda, lucros, ganhos de capital, salários, seguridade e propriedade, o Brasil apresenta uma ênfase maior na tributação do consumo e este modelo tem implicações significativas para a economia do país e para a sociedade.

Diante da concentração da carga tributária nos tributos incidentes sobre o consumo de bens e serviços, esses também são a parte mais expressiva da arrecadação do sistema tributário.



Fonte: Oliveira, 2023, p. 3.

A predominância da tributação sobre o consumo, que corresponde a 42,5% da arrecadação tributária total em 2021, contrasta com os 23,7% provenientes da tributação sobre a renda, e com menores proporções advindas de tributos e contribuições previdenciárias e sobre salários. A carga tributária, majoritariamente indireta, contrasta com a menor representatividade dos tributos diretos, como os sobre renda e propriedade, que somam apenas 28,5% da carga tributária (OLIVEIRA, 2023, p. 4).

O relatório da Oxfam Brasil (2020), também destaca a disparidade na tributação entre consumo e trabalho em comparação com propriedade e ganhos de capital.

E para entender porque a concentração da carga tributária em tributos indiretos incidentes sobre o consumo afeta as mulheres, basta considerar que estudos realizados em países da América Latina, organizados pela Friedrich Ebert Stifund (PAZ ARAUCO; CASTRO, 2018) e análises do grupo de estudos Tributação e Gênero do Núcleo de Direito Tributário da FGV (Piscitelli et al., 2023) indicam que as mulheres gastam maior percentual de sua renda em bens e serviços ligados à manutenção da família, como alimentação, saúde e educação, o que estaria ligado à forma como são socializadas e ao seu papel de responsáveis pela reprodução e cuidado.

Corrobora com essa afirmativa o estudo de Luiza Machado de Oliveira Menezes[12], o qual através de um levantamento de dados rigoroso e extenso sobre as disparidades econômicas e sociais que marcam os padrões de consumo entre famílias lideradas por mulheres em comparação com aquelas chefiadas por homens, evidenciou que os domicílios sob a liderança feminina tendem a alocar uma parcela maior de seus recursos financeiros em itens essenciais como aluguel, água, energia elétrica, gás, esgoto, transporte público, produtos de higiene pessoal e medicamentos (MENEZES, 2023, p. 101).

Essas despesas, intrinsecamente ligadas à manutenção da vida, ao bem-estar e ao cuidado, refletem não apenas a preocupação com a qualidade de vida, mas também a pesada carga econômica que recai sobre essas famílias. Essa análise vai além da simples identificação desses padrões de consumo, mergulhando nas implicações sistêmicas dessas diferenças.

Diante desse cenário, podemos concluir que um sistema tributário que defende a taxação do consumo em detrimento da renda exacerba as desigualdades sociais preexistentes, incluindo a desigualdade de gênero. Isso se deve ao fato de que tais políticas tributárias impõem um ônus desproporcional sobre aqueles com menor capacidade econômica, dentre esses, as mulheres, que já enfrentam vulnerabilidades significativas no tecido socioeconômico.

Este estudo não apenas fornece evidências empíricas das discrepâncias no padrão de consumo entre gêneros, mas também coloca em questão as políticas tributárias vigentes, sugerindo que uma revisão crítica é necessária para mitigar as desigualdades profundamente enraizadas na sociedade.

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

7. ANÁLISE DO IMPACTO DA REFORMA TRIBUTÁRIA NA TRIBUTAÇÃO DE ABSORVENTES

A Constituição Federal de 1988, apelidada de Constituição Cidadã, é considerada um divisor de águas no caminho para a democracia no Brasil, após um longo período sob ditadura militar. No entanto, essa mesma Constituição traz desafios, como a complexidade de seu sistema tributário. A complexidade, burocracia e diversas distorções tornam árdua a tarefa de contribuintes e empresas em administrar e efetuar o pagamento de impostos. Essa complexidade e a regressividade tributária do sistema brasileiro são vistas como grandes empecilhos ao desenvolvimento econômico nacional, criando um ambiente de incerteza jurídica e obstáculos ao cumprimento das obrigações fiscais por parte dos contribuintes.

E nesse contexto, a necessidade de uma reforma tributária sempre foi um tema recorrente na agenda política do Brasil, com debates enfocando a necessidade de simplificar, trazer transparência e aumentar a eficiência do sistema fiscal, entre outros aspectos.

Após décadas de intensos debates e discussões, a tão aguardada reforma tributária finalmente atravessou a linha de chegada no Brasil. Aprovada em dois turnos pela Câmara dos Deputados no dia 15 de dezembro e sancionada pelo Congresso Nacional em 20 de dezembro de 2023, a Emenda Constitucional 132, de 2023,[13] representa um marco na história tributária do país. Originada da Proposta de Emenda à Constituição (PEC) 45/2019, essa reforma promete não apenas simplificar o complexo sistema tributário brasileiro, mas também trazer à tona discussões sobre justiça fiscal e equidade social.

O relatório de acompanhamento fiscal de agosto de 2023 do Instituto Fiscal Independente, ao tratar da Reforma Tributária, aponta que um sistema tributário justo e eficiente é caracterizado por alguns princípios universais: equidade, simplicidade e transparência, elasticidade e estabilidade, baixo custo de conformidade, eficiência e neutralidade, segurança jurídica e moderação tributária. Todavia, na contramão desses princípios, o sistema tributário brasileiro não atende plenamente a nenhum dos princípios característicos de um sistema tributário simples, justo e eficiente (BRASIL, 2023, p. 16-17).

O princípio da equidade enfatiza a necessidade de um sistema tributário que não apenas avalie a carga de impostos de maneira justa, mas também leve em conta o impacto das políticas de gastos públicos na mitigação das desigualdades sociais. No Brasil, com aproximadamente 45% da carga tributária recaída sobre os impostos de consumo, que são naturalmente regressivos, observa-se uma tendência onde os cidadãos de menor renda acabam contribuindo

[13] Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm

proporcionalmente mais ao erário do que aqueles mais abastados. Esse cenário destaca a importância de revisões tributárias que promovam uma distribuição fiscal mais equânime e atuem como instrumento de equidade social (BRASIL, 2023).

O relatório ainda enfatiza a importância da simplicidade e da transparência no sistema tributário. Destacando que o Brasil apresenta um dos sistemas mais complexos do mundo, caracterizado pela acumulação de leis, decretos, normas, e outras regulamentações provenientes das três esferas do governo, o que resulta complexidade e ausência de transparência, deixando os contribuintes incertos sobre o montante exato de impostos pagos (BRASIL, 2023).

Considerando a elasticidade e estabilidade, um estudo realizado pelo Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT), em setembro de 2022, evidenciou uma proliferação normativa pós 1988, com a edição de 466.561 normas tributárias, o que equivale a uma média de 2,26 normas por hora útil, demonstrando a complexidade e fragmentação imposta pelos diversos níveis de governo (BRASIL, 2023. p.16).

Sobre o custo de conformidade, destaca-se o ônus significativo para o setor privado, decorrente dos altos custos administrativos para aderir a quase 5 mil normas tributárias vigentes, refletindo as constantes alterações no quadro legal e normativo (BRASIL, 2023).

A eficiência e neutralidade são comprometidas pela grande complexidade da legislação tributária, que, por sua falta de uniformidade, gera distorções na tributação entre setores, produtos e serviços, afetando negativamente a alocação de investimentos e a produtividade econômica (BRASIL, 2023).

Quanto à segurança jurídica, um levantamento do Conselho Nacional de Justiça (CNJ), realizado pelo Instituto Insper, em 2020[14], revelou um contencioso tributário no Brasil que alcançava o equivalente a 75% do PIB, destacando-se como um recorde em comparação a outros países (CNJ, 2020; BRASIL, 2023).

Finalmente, a moderação tributária, conforme observado pela OCDE e pelo Observatório de Política Fiscal do IBRE/Fundação Getúlio Vargas, indica que a carga tributária brasileira, em 2021, situou-se em 33,5% do PIB[15], alinhada à média da OCDE, mas substancialmente acima da média de países da América Latina e Caribe e dos países

---

[14] Conselho Nacional de Justiça; Instituto de Ensino e Pesquisa. Diagnóstico do contencioso judicial tributário brasileiro: relatório final de pesquisa.
Brasília: CNJ, 2022. Disponível em: https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2022/02/relatorio-contencioso-tributario-final-v10-2.pdf.

[15] Ver: OCD. Global Revenue Statistics Database. Disponível em: https://www.oecd.org/tax/tax-policy/global-revenue-statistics-database.htm.

emergentes, refletindo as especificidades do modelo de Estado brasileiro e as decisões políticas e sociais que definem o escopo e o financiamento das ações estatais (BRASIL, 2023)."

Nesse contexto, a reforma tributária se apresenta como uma medida estratégica e urgente. Sua implementação visa à correção dessas distorções, promovendo um sistema mais simples, justo e eficiente.

Desta forma, a reforma busca simplificar a estrutura tributária, racionalizar a cobrança de impostos, eliminar a cumulatividade, reduzir litígios e incentivar o crescimento econômico. Contudo, é preciso ter em mente que a reforma não é apenas uma questão de ajuste fiscal; é, primordialmente, uma questão de justiça social, essencial para o desenvolvimento do Estado Democrático de Direito.

Dentre os diversos aspectos abordados por essa reformulação, um tema particularmente interessa ao presente estudo: a tributação sobre os absorventes higiênicos. Como vimos, é um produto essencial para a saúde e bem-estar das mulheres e tem sido objeto de uma luta contínua por parte da sociedade civil e acadêmica que buscam sua isenção tributária como uma medida de justiça social e igualdade de gênero.

E notoriamente, a reforma tributária ofereceu uma janela de oportunidade para revisitar e potencialmente alterar a forma como esses itens são tributados, levantando questões importantes sobre acessibilidade e dignidade.

Para compreender a magnitude dessa mudança, é essencial mergulhar nos detalhes da reforma e explorar como os absorventes higiênicos serão tributados de agora em diante. É preciso destacar que a alteração não se limita a números e percentuais, trata-se de reconhecer a essencialidade de produtos que impactam diretamente a vida de milhões de mulheres e meninas em todo o país, o que diz respeito à dignidade dessas pessoas e ao exercício da plena cidadania.

Ao analisar as etapas que levaram à promulgação da Emenda Constitucional 132, podemos desvendar os argumentos apresentados, as resistências encontradas e, finalmente, as mudanças propostas que buscam promover uma sociedade mais justa e igualitária.

Este capítulo tem como objetivo não apenas mapear o caminho percorrido pela reforma tributária em relação à tributação de absorventes higiênicos, mas também aprofundar a discussão sobre como essas mudanças refletem os valores e as prioridades da sociedade brasileira. Através de uma análise detalhada, procuraremos entender o impacto dessas alterações não só do ponto de vista econômico e tributário, mas também no que tange aos avanços sociais e à promoção da dignidade humana.

7.1. Contexto da reforma tributária: Como os absorventes higiênicos eram tributados antes da Reforma Tributária e desafios encontrados durante o processo de aprovação da PEC 45 de 2019

Antes da reforma tributária de dezembro de 2023, os absorventes higiênicos, que como demonstrado neste estudo, são indispensáveis ao bem-estar feminino, eram tributados a uma alíquota aproximada de 27,25% no Brasil, uma equivalência desproporcional quando comparados a itens que não compartilham da mesma essencialidade. Esse dado, levantado por Luiza Machado de Menezes (2023), reflete a carga tributária compreendendo IPI, PIS, Cofins e o ICMS praticado em Minas Gerais, evidenciando a necessidade de revisão tributária sobre tais produtos.

E nesse contexto, apontando a necessária implementação de estratégias normativas tributárias eficazes que promovam a igualdade de gênero de forma material, o grupo de pesquisa Tributação e Gênero, do Núcleo de Direito Tributário do Mestrado Profissional da Escola de Direito de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas, realizou diversos debates sobre a Reforma Tributária, considerando dados e propostas legislativas, notadamente as Propostas de Emenda Constitucional (PEC) nº 45/2019 e 110/2019 e o Projeto de Lei (PL) nº 3887/2020 (PISCITELLI, 2020).

Em particular, a PEC n° 45/2019 é criticada pelo grupo por intensificar a regressividade do sistema tributário brasileiro, mediante a supressão integral de incentivos fiscais, abarcando até mesmo aqueles pertinentes aos itens da cesta básica. Paralelamente, o PL n° 3887/2020, ao propor um aumento na carga tributária incidente sobre o setor de serviços, ameaça o acesso aos bens essenciais, tais como saúde e educação, exacerbando ainda mais a regressividade do sistema tributário. Em contrapartida, a PEC n° 110/2019 apresenta-se como um contraponto nesse cenário, uma vez que suas disposições parecem caminhar na direção de atenuar a regressividade do sistema. Isso se evidencia na previsão de concessão de benefícios fiscais para bens e serviços considerados de primeira necessidade (PISCITELLI, 2020, p. 12).

No relatório, o grupo de pesquisa enfatiza a urgência de se desenvolverem políticas tributárias que privilegiem a seletividade e a essencialidade, as quais devem ser desenhadas com o propósito explícito de concretizar os objetivos fundamentais do Estado Social e Democrático de Direito, conforme preconizado pela Constituição da República (PISCITELLI, 2020, p. 15).

As Propostas de Emenda à Constituição (PEC) 110/2019 e 45/2019 surgem como iniciativas com o intuito de reformular o Sistema Tributário Nacional brasileiro e ambas buscam simplificar e racionalizar a tributação incidente sobre a produção, comercialização de bens e a

prestação de serviços — esferas atualmente geridas por uma distribuição complexa de competências entre União, Estados, Distrito Federal e Municípios. Esse objetivo alinha-se à necessidade premente de modernizar e tornar mais eficiente o sistema tributário, visando à harmonização com práticas internacionais consolidadas e promovendo um ambiente mais justo e equitativo de tributação.

Central a ambas as propostas é a ideia de extinguir uma série de tributos existentes, substituindo-os por dois novos impostos: um Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), inspirado nos modelos de Imposto sobre Valor Agregado (IVA) adotados por nações desenvolvidas, e um Imposto Seletivo, assemelhando-se às excise taxes, que incidiria sobre bens e serviços específicos. Essa medida propõe não apenas simplificar a estrutura tributária, mas também incrementar a eficiência e a equidade fiscal, alinhando o Brasil às melhores práticas globais e fomentando um cenário de maior previsibilidade e transparência econômica.

No entanto, as semelhanças entre as PECs 110 e 45 terminam quando se analisam os detalhes de implementação e os princípios norteadores de cada uma. A PEC 110 atribui a competência tributária do IBS aos Estados, promovendo uma maior autonomia fiscal local e incentivando a descentralização. Por outro lado, a PEC 45 centraliza essa competência na esfera federal, buscando uma padronização e uniformidade na coleta e administração do imposto. Essas abordagens refletem visões distintas sobre o equilíbrio desejável entre centralização e descentralização no federalismo fiscal brasileiro (BRASIL, 2019).

As propostas ainda divergem quanto ao número de tributos a serem substituídos — a PEC 110 propõe a substituição de nove tributos, enquanto a PEC 45 foca em cinco —, indicando uma amplitude de reforma mais significativa na primeira. Essa diferença sinaliza o potencial de uma simplificação mais acentuada do sistema tributário pela PEC 110, possivelmente resultando em uma reforma mais radical e abrangente (BRASIL, 2019).

As metodologias para a definição das alíquotas do IBS e a concessão de benefícios fiscais também são pontos de divergência. A PEC 110 permite uma flexibilidade na determinação das alíquotas e a concessão de benefícios fiscais para desonerar setores críticos, como alimentação, medicamentos e transporte público. Em contraste, a PEC 45 adota uma postura mais restritiva, limitando a possibilidade de concessão de benefícios fiscais e buscando uma abordagem de neutralidade fiscal (BRASIL, 2019).

As propostas ainda divergem quanto à distribuição da arrecadação do IBS e à vinculação de receitas com despesas específicas, bem como na duração e metodologia da transição para o novo sistema tributário. Essas diferenças refletem distintas filosofias sobre como alcançar a melhor combinação de eficiência, justiça e simplicidade tributária (BRASIL, 2019).

Por fim, a PEC 110 apresenta uma visão mais abrangente da reforma tributária, abordando questões adicionais não contempladas pela PEC 45, como a extinção de outros tributos e a ampliação da base de impostos sobre propriedades (BRASIL, 2019).

Dentre as propostas mencionadas, a PEC 45/2019 foi a selecionada, recebendo aprovação em dois turnos pela Câmara dos Deputados, em 15 de dezembro, e sendo posteriormente sancionada pelo Congresso Nacional, em 20 de dezembro de 2023.

A PEC 45/2019 propõe uma reforma abrangente no modelo de tributação de bens e serviços no Brasil, substituindo cinco tributos existentes por um único Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), alinhando-se aos princípios de um Imposto sobre o Valor Adicionado (IVA) eficaz, um modelo já adotado pela maioria dos países no contexto global (FRIEDMANN; BARROS, 2023).

A reforma tributária proposta pela PEC 45/2019 constitui um marco na busca por um sistema tributário mais simples, eficiente e justo, capaz de atender às demandas contemporâneas da sociedade brasileira e de promover o desenvolvimento econômico e social do país.

Esta reforma tributária visa à extinção de tributos federais, estaduais e municipais, tais como a Contribuição para o PIS/Pasep, a COFINS, o ISS e o ICMS, substituindo-os pelo IBS e pela Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), de forma a simplificar a estrutura tributária e promover a eficiência econômica (FRIEDMANN; BARROS, 2023).

Um dos aspectos inovadores da PEC 45/2019 é a criação do Imposto Seletivo (IS), destinado a desestimular o consumo de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente, refletindo um compromisso com a saúde pública e a sustentabilidade ambiental (FRIEDMANN; BARROS, 2023).

Outro ponto relevante é a tributação à alíquota zero para os componentes da cesta básica nacional, visando assegurar o acesso a alimentos saudáveis e nutricionalmente adequados. A reforma também contempla reduções de alíquotas para setores essenciais como educação, saúde, transporte coletivo de passageiros, entre outros, visando à promoção da equidade social e ao desenvolvimento sustentável (FRIEDMANN; BARROS, 2023).

A implementação da PEC 45/2019 representa um desafio significativo, exigindo um período de transição até 2033. Durante esse período, serão necessárias a regulamentação de diversos aspectos da reforma e a criação de mecanismos para compensar perdas de arrecadação decorrentes da transição para o novo modelo tributário. Esse processo incluirá a criação de fundos para o desenvolvimento regional e para compensar as isenções fiscais do ICMS concedidas no contexto da guerra fiscal entre os estados, além de prever formas de manter a competitividade da Zona Franca de Manaus (FRIEDMANN; BARROS, 2023).

Contudo, a PEC recebeu críticas principalmente de mulheres tributaristas, tendo em vista que o artigo 8º, parágrafo 1º, inciso VII da aludida PEC, a qual, ao listar os bens que irão se beneficiar de alíquotas reduzidas do IBS e da CBS, não contemplou absorventes e assemelhados.

Nesse sentido, Tathiane Piscitelli (2023) apontou para a omissão do texto ao deixar de tratar especificamente de produtos de higiene menstrual da lista de bens que se beneficiarão de alíquotas reduzidas. Ela aponta que a seleção de produtos para receber alíquotas reduzidas parece ser fundamentada no reconhecimento de sua essencialidade para a vida cotidiana das pessoas, o que, por sua vez, justifica um tratamento tributário diferenciado sob o princípio da isonomia. Nesse contexto, a exclusão de produtos de higiene menstrual - indispensáveis para a dignidade, saúde e participação social de meninas e mulheres - da lista de itens com alíquotas reduzidas é interpretada por Piscitelli como uma discriminação injustificada. Ela argumenta que se a essencialidade é o critério para determinar quais produtos devem receber benefícios fiscais, então não há justificativa plausível para a não inclusão de produtos de higiene menstrual, dados os impactos significativos na qualidade de vida e na igualdade de oportunidades para meninas e mulheres (PISCITELLI, 2023).

Portanto, a crítica de Piscitelli não se baseia em uma falha técnica na elaboração da legislação, mas sim na escolha política e nos valores subjacentes a essa escolha, que, na sua visão, não refletem adequadamente as necessidades e direitos fundamentais de uma parcela significativa da população. Sua argumentação destaca a importância de considerar a equidade de gênero nas políticas fiscais e a necessidade de reavaliar as prioridades para assegurar que a reforma tributária promova justiça social e equidade (PISCITELLI, 2023).

Após intensos debates e considerações sobre a essencialidade dos absorventes higiênicos, a Reforma Tributária incorporou a redução de alíquotas para produtos de higiene menstrual na Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023, no art. 9º, §1º, VI. Vejamos a redação:

> Art. 9º A lei complementar que instituir o imposto de que trata o art. 156-A e a contribuição de que trata o art. 195, V, ambos da Constituição Federal, poderá prever os regimes diferenciados de tributação de que trata este artigo, desde que sejam uniformes em todo o território nacional e sejam realizados os respectivos ajustes nas alíquotas de referência com vistas a reequilibrar a arrecadação da esfera federativa.
> § 1º A lei complementar definirá as operações beneficiadas com redução de 60% (sessenta por cento) das alíquotas dos tributos de que trata o caput entre as relativas aos seguintes bens e serviços:
> (...)
> VI - produtos de cuidados básicos à saúde menstrual;
> (...)
> § 2º É vedada a fixação de percentual de redução distinto do previsto no § 1º em relação às hipóteses nele previstas.
> § 3º A lei complementar a que se refere o caput preverá hipóteses de:

> (...)
> II - redução em 100% (cem por cento) das alíquotas dos tributos referidos no caput para:
> a) bens de que trata o § 1º, III a VI;

Esse ajuste reflete um avanço significativo na consideração da dignidade menstrual dentro do contexto tributário brasileiro.

Paralelamente à reforma, o governo federal implementou a distribuição gratuita de absorventes pelo programa Farmácia Popular, visando combater a pobreza menstrual e promover a saúde e a dignidade menstrual. Essa iniciativa, alinhada aos princípios da reforma tributária, evidencia um compromisso com a equidade de gênero e a justiça social, oferecendo absorventes higiênicos gratuitamente a milhões de pessoas em situação de vulnerabilidade em todo o país (BRASIL, 2024).

O ato reforça o que já fora dito no capítulo 4, a importância de uma abordagem integrada para lidar com a pobreza menstrual, ao incluir políticas que promovam a redução de preços, subsídios para grupos vulneráveis, ou até mesmo a distribuição gratuita de produtos menstruais em escolas, locais de trabalho e espaços públicos. Essas estratégias podem ajudar a garantir que a menstruação não seja uma barreira para a educação, o trabalho e a participação plena na sociedade, reforçando a noção de que produtos de higiene menstrual são, inquestionavelmente, essenciais e devem ser tratados como tais no contexto tributário e de políticas públicas.

A incorporação da redução de alíquotas para produtos de higiene menstrual na Emenda Constitucional nº 132, datada de 20 de dezembro de 2023, representa um marco histórico no reconhecimento da dignidade menstrual e na promoção da equidade de gênero no Brasil. Esse movimento legislativo, resultado de intensos debates e mobilizações sociais, não apenas reflete uma mudança na perspectiva sobre a essencialidade desses produtos, mas também estabelece um precedente importante na forma como o sistema tributário pode ser utilizado como ferramenta para endereçar desigualdades e promover direitos fundamentais.

O reconhecimento da saúde menstrual como um aspecto essencial da saúde pública e da dignidade humana é um passo crucial na luta contra a pobreza menstrual e na remoção de barreiras ao acesso a produtos básicos de higiene. Ao reduzir significativamente as alíquotas tributárias sobre esses produtos, o governo brasileiro não apenas facilita o acesso financeiro, mas também envia uma mensagem poderosa sobre a importância de tratar a saúde menstrual como uma questão de direito e justiça social.

A distribuição gratuita de absorventes pelo programa Farmácia Popular complementa essa iniciativa legislativa, assegurando que indivíduos em situação de vulnerabilidade tenham acesso a esses produtos essenciais. Essa abordagem integrada, que combina medidas fiscais

com programas diretos de apoio, é fundamental para uma estratégia eficaz de combate à pobreza menstrual. Além disso, reconhece que a dignidade menstrual transcende a capacidade de pagar, abordando as necessidades de saúde e higiene de forma inclusiva e equitativa.

8. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O problema de pesquisa inicialmente proposto consistia em investigar a evolução do reconhecimento da essencialidade dos absorventes higiênicos no Brasil, sob a perspectiva tributária e das políticas públicas, e sua interseção com a dignidade da pessoa humana, o exercício da cidadania e a igualdade de gênero

A conclusão sobre a essencialidade tributária e seus critérios aponta para a complexidade do tema, a importância de uma abordagem multidimensional que leve em conta aspectos legislativos, geográficos, históricos e políticos, e a necessidade de um diálogo contínuo entre as esferas jurídica, econômica e social para garantir que o sistema tributário seja justo, equitativo e adaptável às mudanças sociais, promovendo a dignidade e a equidade de gênero.

O objetivo central deste trabalho buscou analisar a indeterminação do conceito de essencialidade tributária no Brasil, com um foco específico na tributação de absorventes higiênicos e seu impacto sobre a dignidade menstrual e a equidade de gênero. A dissertação explorou como a falta de uma definição clara e coerente de "essencialidade" no sistema tributário brasileiro contribui para práticas fiscais que podem agravar desigualdades de gênero e econômicas, dentre elas a tributação de produtos essenciais para a saúde e higiene feminina.

Por meio de uma análise crítica da legislação, da jurisprudência e das políticas públicas, juntamente com um exame das recentes reformas tributárias e suas implicações, a dissertação destacou a importância de reconhecer a essencialidade de produtos de higiene menstrual como uma questão de direito humano, cidadania, saúde pública e justiça social. A investigação se propôs a contribuir para o debate sobre justiça fiscal e equidade de gênero, oferecendo perspectivas para a reformulação de políticas tributárias que promovam a dignidade, a igualdade e o bem-estar de todas as pessoas, independentemente de gênero.

A hipótese central da pesquisa sugeriu que a tributação e a classificação dos absorventes higiênicos como produtos não essenciais contribuem para a perpetuação da desigualdade de gênero e violação da dignidade humana, especialmente entre as populações mais vulneráveis. A análise dos objetivos demonstrou que, de fato, as políticas fiscais e a legislação tributária desempenham um papel crucial na acessibilidade aos produtos menstruais e, consequentemente, na garantia dos direitos fundamentais das mulheres e pessoas que menstruam.

Os resultados alcançados confirmam a hipótese e demonstram uma evolução positiva na legislação e nas políticas públicas, especialmente com a recente reforma tributária que busca simplificar e tornar mais justa a tributação sobre os absorventes higiênicos. A pesquisa revelou

um crescente reconhecimento, tanto no Brasil quanto internacionalmente, do reconhecimento da essencialidade dos produtos de higiene menstrual e da necessidade de políticas que promovam a igualdade de gênero e a dignidade humana.

A implementação da Emenda Constitucional nº 132 é um exemplo de como o engajamento cívico e a pressão da sociedade civil e acadêmica podem influenciar políticas públicas para melhor. Reforça a necessidade de políticas que sejam sensíveis ao gênero e que reconheçam as especificidades e necessidades das mulheres e demais pessoas que menstruam. Além disso, destaca a importância da segurança jurídica e da proteção constitucional para garantir que os direitos conquistados não sejam facilmente revertidos, assegurando assim uma proteção duradoura contra práticas tributárias regressivas e discriminatórias.

Em última análise, a reforma tributária e as medidas complementares adotadas pelo Brasil no que tange à tributação dos absorventes higiênicos não apenas corrige uma injustiça fiscal de longa data, mas também avançam significativamente na promoção da igualdade de gênero e na proteção dos direitos humanos. Essas ações demonstram um compromisso com a construção de uma sociedade mais justa e igualitária, na qual a tributação e as políticas públicas são conscientemente utilizadas para reduzir desigualdades e promover a dignidade de todos os cidadãos, independentemente de gênero.

Em que pese o estudo demonstrar a complexa tapeçaria que compõe o conceito de essencialidade tributária dentro do sistema fiscal brasileiro, resta evidente que, dada a diversidade de bens e serviços disponíveis e as inúmeras realidades socioeconômicas presentes em nossa sociedade, impor um conceito único e imutável de essencialidade seria não apenas impraticável, mas também injusto. Tal constatação nasce do reconhecimento de que a essencialidade de um produto não reside apenas em sua natureza intrínseca, mas também no contexto socioeconômico e cultural no qual é consumido.

A indeterminação do conceito de essencialidade, longe de ser uma falha do sistema tributário, pode ser vista como uma flexibilidade necessária que permite ao legislador adaptar a tributação à evolução das necessidades sociais e econômicas. No entanto, essa flexibilidade não deve ser confundida com arbitrariedade. É imperativo que existam critérios mínimos e claros para guiar a aplicação da essencialidade em decisões tributárias, assegurando que o processo seja transparente, justo e, sobretudo, alinhado aos princípios de justiça fiscal e igualdade.

O papel social do produto, como exemplificado na tributação de absorventes higiênicos, emerge como um critério fundamental na avaliação de sua essencialidade. A necessidade de considerar o impacto de tais produtos na vida diária das pessoas, especialmente aquelas em

situações de vulnerabilidade, ressalta a responsabilidade do legislador de ir além da arrecadação fiscal e considerar as implicações sociais e de saúde pública de suas decisões.

Portanto, é imprescindível que o legislador, ao contemplar a essencialidade tributária, leve em conta não somente o papel funcional dos produtos e serviços, mas também seu impacto na dignidade humana, no acesso a direitos básicos e na promoção de uma sociedade mais justa e igualitária. Tais critérios mínimos de aplicação não apenas asseguram uma tributação mais equitativa, mas também reforçam o compromisso do Estado com o bem-estar social e a redução das desigualdades.

Sendo assim, a essencialidade tributária, embora não possa ser encapsulada em uma definição exata e imutável, demanda a adoção de critérios mínimos que reflitam os valores fundamentais de nossa sociedade. É por meio desse equilíbrio cuidadoso entre flexibilidade e critérios bem definidos que o sistema tributário pode efetivamente contribuir para a construção de uma sociedade mais equitativa e atenta às necessidades de todos os seus membros.

9. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BAHIA, Letícia. **Pobreza menstrual e educação de meninas.** Relatório: Livre para menstruar. São Paulo. 2021. Disponível em: <https://livreparamenstruar.org/>. Acesso em 09 de out. 2023.

BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro.** Por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 1997.

BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar.** 7. ed. atual. Misabel Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 1999.

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

BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. **O Conteúdo Jurídico do Princípio da Igualdade.** 3 ed. São Paulo: Malheiros. 2006.

BASTO, José Guilherme Xavier de. **A Tributação do Consumo e a sua Coordenação Internacional: Lições Sobre Harmonização Fiscal na Comunidade Econômica Europeia.** In: Ciência e Técnica Fiscal, n° 361 e 362, janeiro - março e abril - junho. Centro de Estudos Fiscais. Lisboa: Direção Geral das Contribuições e Impostos, Ministério das Finanças, 1991.

BOBBIO, Norberto. **Da estrutura à função: novos estudos de teoria do Direito.** Barueri: Manole, 2007.

BORGES, José Souto Maior. **Teoria geral da isenção tributária.** 3ª edição. São Paulo: Malheiros, 2001, p. 200.

BORGES, José Souto Maior. **Um ensaio interdisciplinar em Direito Tributário: superação da dogmática**. Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo, n. 211, p. 106-121, abr. 2013.

BRASIL, Câmara dos Deputados. **Reforma tributária é promulgada pelo Congresso; Lira prevê a geração de milhares de empregos.** Portal da Câmara dos Deputados, 20 dez. 2023. Disponível em: https://www.camara.leg.br/noticias/1028443-reforma-tributaria-e-promulgada-pelo-congresso-lira-preve-a-geracao-de-milhares-de-empregos/. Acesso em: 29 dez. 2023.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil.** Brasília, DF: Presidência da República, [2016]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 05 jul. 2022.

BRASIL. **Constituição dos Estados Unidos do Brasil de 1946**. Rio de Janeiro, 18 set. 1946. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao46.htm. Acesso em: 05 ago. 2023.

BRASIL. Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966. **Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios.** Código Tributário. Diário Oficial da União, Brasília, 27 out. 1966.

BRASIL. **Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964. Brasília,** 30 nov. 1964. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4502.htm. Acesso em: 05 ago. 2023.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Agravo Regimental no Agravo de Instrumento AI 515.168/MG.** Relator: Min. Cezar Peluso. Brasília, DF: STF, 2005.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário RE 592.145/SP** . Relator: Min. Marco Aurélio. Brasília, DF: STF, 2017.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário RE 714.139/SC.** Relator: Min.. Marco Aurélio. Brasília, DF: STF, 2021.

CALIENDO, Paulo. **Curso de direito tributário.** 2. ed. São Paulo: Saraiva. 2019.

CANAZARO, Fábio. **Essencialidade Tributária; Igualdade, Capacidade Contributiva e Extrafiscalidade na Tributação sobre o Consumo** (Portuguese Edition). Livraria do Advogado Editora. Edição do Kindle. 2015.

CARRAZZA, Roque Antônio. **ICMS**. 10ª ed. rev. ampl. São Paulo: Malheiros Editores, 2005.

CARRAZZA. Roque Antônio. **ICMS**. 9ª. ed. São Paulo: Malheiros, 2002.

CARVALHO, João Rafael L. Gândara de. **Seletividade 'seletiva'? STF e o ICMS sobre energia elétrica e telecomunicações: Análise sobre a aplicação do princípio da seletividade**

do ICMS. Jota. 2021. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/seletividade-stf-icms-23032021>. Acesso em 12 de dez. 2023.

CEARÁ. Decreto nº 34178 de 02/08/2021. **Altera o Decreto nº 33.327, de 30 de outubro de 2019, que consolida e regulamenta a legislação do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS).** Ceará, CE. 2021. Disponível em: https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=418092. Acesso em 22 set. de 2023.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro.** 18. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2022.

CONTI, José Maurício. **Princípios tributários da capacidade contributiva e da progressividade.** São Paulo: Dialética, 1996, p. 68.

COSTA, Regina Helena. **Curso de direito tributário: Constituição e Código Tributário Nacional.** 11. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2021.

COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário: Constituição e Código Tributário Nacional.** 13. ed. São Paulo: SaraivaJur, 2023.

COSTA, Regina Helena. **Superior Tribunal de Justiça. Doutrina: edição comemorativa, 25 anos.** Brasília: Superior Tribunal de Justiça, 2014. p. 559/573. Disponível em: <https://www.stj.jus.br/publicacaoinstitucional/index.php/Dout25anos/article/view/1127/106>

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

DERZI, Misabel, Nota 1, pg. 10, in BALEEIRO, Aliomar. **Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar.** 7ª ed., atualizada por MISABEL DERZI. Rio de Janeiro. Forense. 1999.

DIAMOND, Claire. **Escócia se torna primeiro país do mundo a oferecer absorventes e tampões de graça.** BBC, 2020. Disponível em https://www.bbc.com/portuguese/internacional-62573775#:~:text=V%C3%ADdeos-,Absorventes%20de%20gra%C3%A7a%3A%20Esc%C3%B3cia%20se%20torna%201%C2

%BA%20pa%C3%ADs%20do%20mundo,produtos%20menstruais%20gratuitos%20a%20mulheres&text=Em%2015%20de%20agosto%20de,como%20absorventes%20internos%20e%20externos. Acesso em 02 de out. de 2022.

DUBE, D. **One-third of young Canadian women can't afford menstrual products, report finds.** Global News, 2018. Disponível em https://globalnews.ca/news/4239800/canada-cost-of-menstrual-products/. Acesso em 02 de out. 2022.

ESTURILIO, Regiane Binhara. **A seletividade no IPI e no ICMS.** São Paulo: Quartier Latin,. 2008.

FARIAS, Luiz Roberto Barros. **A tributação seletiva no IPI e no ICMS: indeterminação e controle do conceito de essencialidade.** 2017. 182 f.

FEITAL, Thiago Álvares. **Igualdade de gênero tributária: contribuição para o debate sobre igualdade tributária e igualdade de gênero a partir dos direitos humanos.** Tese (doutorado em direito). Universidade Federal de Minas Gerais. Faculdade de Direito. Belo Horizonte. p. 437. 2022.

SCAFF, Fernando Facury. **Reserva do possível, mínimo existencial e direitos humanos.** Verba Juris ano 4, n. 4, jan./dez. 2005

FOLLONI, André. **Direitos Fundamentais, dignidade e sustentabilidade no Constitucionalismo Contemporâneo: e o Direito Tributário com isso?** In: ÁVILA, Humberto (org.). Fundamentos do Direito Tributário. Madri: Marcial Pons, 2012.

INOVA SOCIAL. **Sempre Livre lança pesquisa global sobre menstruação. 2018.** Disponível em: https://inovasocial.com.br/investimento-social-privado/sempre-livre-pesquisa-global-menstruacao/. Acesso em 08 nov. 2022.

OLIVEIRA, João Maria de. **Propostas de reforma tributária e seus impactos: Uma avaliação comparativa. Carta de Conjuntura, [S.l.], n. 60, Nota de Conjuntura 1, 3º trimestre de 2023. Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA)**, Diretoria de Estudos e Políticas Macroeconômicas (Dimac). 2023. Disponível em: <https://www.ipea.gov.br/cartadeconjuntura/wp-

content/uploads/2023/07/230706_cc_60_nota_01_reforma_tributaria.pdf>. Acesso em: 06 jul. 2023.

ITÁLIA REDUZ IMPOSTO de absorventes biodegradáveis. TERRA, 2019. Disponível em https://www.terra.com.br/noticias/mundo/italia-reduz-imposto-de-absorventes-biodegradaveis,0842aaf83da10bcc6a2ac24f17b5d2f2bzf7izmc.html. Acesso em 02 de out. de 2022.

LAB, IMPACT. **KidsCan: ImpactLab GoodMeasure Report.** Nova Zelândia, 2020. Disponível em https://www.communityresearch.org.nz/wp-content/uploads/formidable/8/KidsCan-GoodMeasure-Report.pdf. Acesso em 02 de out. de 2022.

LOBATO, Valter de Souza. **O princípio da confiança retratado no código tributário nacional: A aplicação dos arts. 100 e 146 do CTN. A análise de casos 18 concretos. Segurança jurídica: irretroatividade das decisões judiciais prejudiciais aos contribuintes.** Alberto Xavier ... [et al.]; coordenador Sacha Calmon Navarro Coêlho. Rio de Janeiro: Forense, 2013.

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

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **A tributação da energia elétrica e a seletividade do ICMS.** Revista Dialética de Direito Tributário, n. 62. São Paulo: Dialética, novembro de 2000.

MARANHÃO. Lei nº 11.527, de 20 de agosto de 2021. **Inclui dispositivos à Lei nº 10.467, de 7 de junho de 2016, que dispõe sobre os produtos que compõem a cesta básica no âmbito do Estado.** Maranhão, 2021. Disponível em: https://sistemas1.sefaz.ma.gov.br/portalsefaz/files?codigo=17783. Acesso em 22 de set. de 2023.

MARTÍNEZ, Ángel. **Pressão popular obriga Governo da Índia a eliminar o imposto sobre absorventes.** El País, 2018. Disponível em:

https://brasil.elpais.com/brasil/2018/07/22/internacional/1532269945_467781.html#:~:text=O%20pr%C3%B3prio%20protagonista%2C%20um%20conhecido,%E2%80%9Cgrande%20vit%C3%B3ria%20para%20todos%E2%80%9D. Acesso em 02 de out. de 2022.

MELO, José Eduardo Soares de. **ICMS: teoria e prática.** 12. ed. São Paulo: Dialética, 2012.

MILEO FILHO, Francisco Sávio Fernandez. **A seletividade na tributação sobre o consumo e o critério da essencialidade: fundamentos, limites normativos e escopo constitucional.** 174 fls. Dissertação de Mestrado – Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2021.

MOKONE, Thabo. **Tito Mboweni scraps VAT on sanitray pads**. SUNDAY TIMES, 2018. Disponível em https://www.timeslive.co.za/sunday-times/business/2018-10-24-tito-mboweni-scraps-vat-on-sanitary-pads/. Acesso em 02 de out. de 2022.

NÓBREGA, Cristóvão Barcelos da. **História do Imposto de Renda no Brasil: Um Enfoque da Pessoa Física (1922-2013)**. Brasília: Secretaria da Receita Federal do Brasil, 2014.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa**. ICMS: leite, crediário e micro-empresa.** Direito Tributário Atual. São Paulo, v. 10, p. 2927-2965, 1990.

O GLOBO. **Reino Unido elimina imposto sobre absorventes para facilitar acesso das mulheres aos produtos menstruais.** New York Times. 04/01/2021. Disponível em https://oglobo.globo.com/celina/reino-unido-elimina-imposto-sobre-absorventes-para-facilitar-acesso-das-mulheres-aos-produtos-menstruais-24822711. Acesso em 05 de nov. 2022.

OECD. **Tax Policy and Gender Equality: A Stocktake of Country Approaches: Overview.** Paris: OECD Publishing, 2022. Disponível em: https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/tax-policy-andgender-equality_b8177aea-en. Acesso em 06 de out. 2023.

PAULSEN, Leandro. **Constituição e Código Tributário Comentados: à luz da doutrina e da jurisprudência**. 19. ed. São Paulo: SaraivaJur, 2023.

PERIOD, Tax Free. **30 states have until Tax Day 2021 to eliminate their tampon tax.** Tax Free Period. 2021. Disponível em: https://www.taxfreeperiod.com/blog-entries/were-

demanding-that-30-states-become-tax-free-period-by-tax-day-2021. Acesso em 02 de out. de 2022.

PISCITELLI, Tathiane. **Tributação de gênero no Brasil.** Valor Econômico. São Paulo. 01 ago. 2019. Disponível em https://valor.globo.com/legislacao/fio-da-meada/post/2019/08/tributacaode-genero-no-brasil.ghtml - Acesso em 07 dez. 2022.

PRESSE, France. **Absorventes serão gratuitos para as estudantes na França.** Gl, 2021. Disponível em https://g1.globo.com/mundo/noticia/2021/02/23/absorventes-serao-gratuitos-para-as-estudantes-na franca.ghtml. Acesso em 02 de out. de 2022.

RIO DE JANEIRO. Lei nº 8.924, de 02 de julho de 2020. **Altera a lei estadual nº 4.892, de 1º de novembro de 2006, que dispõe sobre os produtos que compõem a cesta básica no âmbito do estado do Rio de Janeiro, para incluir o absorvente higiênico feminino.** Rio de janeiro, RJ, 2020. Disponível em: < https://leisestaduais.com.br/rj/lei-ordinaria-n-8924-2020-rio-de-janeiro-altera-a-lei-estadual-n-4892-de-1-de-novembro-de-2006-que-dispoe-sobre-os-produtos-que-compoem-a-cesta-basica-no-ambito-do-estado-do-rio-de-janeiro-para-incluir-o-absorvente-higienico-feminino>. Acesso em 22 de set. 2023.

RODRIGUEZ, Leah. **Malaysia Finally Lifts 'Tampon Tax' on Menstrual Hygiene Products.** GLOBALCITIZEN, 2018. Disponível em https://www.globalcitizen.org/en/content/malaysia-lifts-tampon-tax-menstrual-hygiene/. Acesso em 02 de out. de 2022.

RODRIGUEZ, Leah. **The UK has officially eliminated the 'Tampon Tax'.** GLOBALCITIZEN, 2021. Disponível em https://www.globalcitizen.org/en/content/uk-eliminates-tampon-tax-period-poverty/. Acesso em Acesso em 02 de out. de 2022.

ROVAROTO, Isabela. **Nova Zelândia vai distribuir gratuitamente absorventes em escolas.** Exame, 2021. Disponível em https://exame.com/mundo/nova-zelandia-vai-distribuir-gratuitamente absorventes-em-escolas/. Acesso em 02 de out. de 2022.

SCHMIDT, Nadine; MCKENZIE, Sheena. **Tampons will no longer be taxed as luxury items, after landmark German vote.** CNN, 2019. Disponível em https://www.cnn.com/2019/11/08/europe/tampon-tax-germany-luxury-item-grm-intl/index.html. Acesso em 02 de out. de 2022.

SILVA, Lívia Maria Lucca. **A potência simbólica da tributação como instrumento de empoderamento feminino: um olhar à luz da Teoria da Encriptação do Poder.** Belo Horizonte, 2022. Acesso em 06 de set. 2023.

THE PERIOD TAXA round the world. **MY PERIOD IS AWESOME.** 2020. Disponível em https://www.myperiodisawesome.com/blog/period-tax-around-the-world. Acesso em 02 de out. de 2022.

TILBERY, Henry. **O conceito de essencialidade como critério de tributação.** Revista Direito Tributário Atual v. 10. São Paulo, 1990, p. 3.030.

TORRES, Heleno Taveira. **Direito constitucional financeiro teoria da constituição financeira Heleno Taveira Torres.** São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2014.

TORRES, Ricardo Lobo. **O IPI e o princípio da seletividade.** Revista dialética de direito tributário. São Paulo: Dialética, 1995.

TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário.** Vol. III. 3a edição. Rio de Janeiro: Renovar, 2005.

TORRES, Ricardo Lobo**. O mínimo existencial e os direitos fundamentais.** Revista de Direito Administrativo, Rio de Janeiro. n. 177, p.29-49. jul./set. 1989

TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de Direito Constitucional, Financeiro e Tributário. Os Direitos Humanos e a Tributação: Imunidades e Isonomia**. 3. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2005. 624 p. v. 3.

TORRES. Heleno Taveira. **Desigualdade de gênero e na tributação da mulher prejudicam o desenvolvimento.** 12 de junho de 2019. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2019-jun-12/consultor-tributario-desigualdade-tributacao-mulher-prejudicam-desenvolvimento>. Acesso em 26 de maio de 2021.

UNICEF. **Pobreza menstrual no Brasil: desigualdades e violações de direitos.** Maio 2021. Disponível em: <https://www.unicef.org/brazil/media/14456/file/dignidade-menstrual_relatorio-unicef-unfpa_maio2021.pdf>. Acesso em: 13 set. 2023.

WATTERS, H. '**Tampon tax' will end July 1.** CBC, 2015. Disponível em: https://www.cbc.ca/news/politics/tampon-tax-will-end-july-1-1.3091533. Acesso em: 02 de out. de 2022.