

# Princípios tributários e a questão racial

Maria Angélica dos Santos<sup>1</sup>

## Resumo

Este artigo tem como objetivo analisar como o elemento “raça” dialoga com os princípios tributários previstos constitucionalmente e quais são os impactos reais de um sistema tributário que não estabelece uma centralidade da raça no debate sobre justiça fiscal. Nesse sentido, apresentar-se-ão, primeiramente, as noções gerais sobre raça e racismos e como estes se articulam com a tributação. Posteriormente, estabelecer-se-ão conexões entre os princípios tributários e a questão racial, de modo a se evidenciar a necessidade premente de se estabelecer uma releitura de tais princípios à luz de uma interseccionalidade fiscal. Por fim, e a partir da aplicação desse método, serão apresentadas propostas e estratégias que implicarão em maior justiça fiscal para todos os grupos racializados que compõem a estrutura social brasileira.

## 1. A raça e a tributação<sup>2</sup>

Pensar a questão racial é se dispor a compreender as relações que permeiam a vida em sociedade. Embora a raça tenha se constituído como um conceito que carrega forte carga fenotípica, o seu assento está, sobretudo na conformação das relações que se estabelecem nas sociedades. Raça é um elemento relacional, ou seja, deriva das relações estabelecidas social, política, economicamente e culturalmente.<sup>3</sup> Desse modo, embora biologicamente haja poucas e irrelevantes distinções entre os corpos que compõem a raça humana, em termos sociais e

---

1 Doutora em Direito pela UFMG. Mestra em Direito Público pela PUC-Minas. Professora Universitária.

2 A relação estabelecida nesse texto entre raça e tributação considera os pressupostos desenvolvidos pela *Critical Race Theory*, termo cuja tradução utilizada será Teoria Racial Crítica, e seus estudos envolvendo raça, racismo e poder.

3 Francisco Bethencourt esclarece que “a instabilidade do termo ‘raça’ prova que a sua classificação reflete o contexto histórico, em vez de defini-lo” (BETHENCOURT, 2018, p. 30). Nesse sentido, compreende-se a raça como uma construção social, podendo variar histórica, cultural e politicamente. BETHENCOURT, Francisco. Racismos: Das Cruzadas ao século XX. São Paulo: Companhia das Letras, 2018.

políticos o elemento “raça” é importante e até mesmo determinante para se compreender o modo como as sociedades se articulam em torno do poder.

No Brasil, perduram resquícios de um mito fundador que considera as estruturas sociais, políticas, econômicas e normativas harmonizadas em torno de uma denominada democracia racial. O mito da democracia racial, foi impulsionado no século XIX por quatro fatores, quais sejam: 1 – a literatura produzida pelos viajantes que visitaram o país; 2 – a produção da elite intelectual e política; 3 – a direção do movimento abolicionista institucionalizado; e 4 – o processo de mestiçagem.<sup>4</sup>

Além desses fatores dispostos, há uma catalização do processo de consolidação do mito através do pensamento de Gilberto Freyre, que estabelece possibilidades de construção de uma sociedade brasileira promissora, forte e capaz de empreender estratégias de superação de diferenças étnicas incontornáveis entre os grupos envolvidos no processo de colonização – brancos, negros e indígenas. Referindo-se à racionalização teórica desenvolvida por Gilberto Freyre, Petrônio Domingues explica que:

Ao racionalizar teoricamente o que *a posteriori* foi chamado de “democracia racial”, Gilberto Freyre, na obra *Casa-Grande & Senzala*, de 1933, catalisou os fundamentos de um mito construído historicamente pela classe dominante, contudo aceito, no geral, por camadas das demais classes sociais e, em particular, por um setor da população negra. O lançamento de *Casa-Grande & Senzala* teve menos importância pela originalidade das proposições colocadas e mais pela capacidade de canalizar a representação popularizada das relações entre negros e brancos do país e transformá-la na ideologia racial oficial.<sup>5</sup>

Numa democracia racial, como passou-se a compreender nossa sociedade a partir do século XX, as relações estabelecidas entre os grupos sociais ocorriam dentro de uma lógica de miscigenação igualitária, ou seja, o processo de mistura entre as raças diluiria quaisquer preconceitos ou dilemas que pudessem se estabelecer em decorrência de distinções raciais. Esse pensamento se fortaleceu e espalhou culturalmente de modo a silenciar o debate sobre raça e a

---

4 DOMINGUES, Petrônio. O mito da democracia racial e a mestiçagem no Brasil (1889-1930). *Diálogos Lationamericanos*, número 010. Universidad de Aarhus. Red de Revistas Científicas de América Latina y el Caribe, España y Portugal, 2005.

5 DOMINGUES, Petrônio. O mito da democracia racial e a mestiçagem no Brasil (1889-1930). *Diálogos Lationamericanos*, número 010. Universidad de Aarhus. Red de Revistas Científicas de América Latina y el Caribe, España y Portugal, 2005.

desconsiderar a existência de racismos, haja vista a relação harmônica e saudável que se estabeleceu com base no mito fundador de nossa sociedade.

Não se pode ignorar, entretanto, que todos os corpos são racializados, pois este processo implica no estabelecimento de parâmetros comparativos benéficos a um grupo e prejudiciais a outro. Desse modo, ao se estabelecer um corpo como negro, por exemplo, emerge desta construção um parâmetro que opõe a este corpo negro um outro, o branco. As disputas de poder<sup>6</sup> que estruturam as sociedades modernas são impulsionadas por uma hierarquização desses corpos tomando por base a raça. Dentro dessa lógica, na sociedade brasileira atual há corpos racialmente privilegiados – os brancos. Em contraposição, há aqueles corpos que são racialmente prejudicados – os negros. A essa articulação hierarquizada de corpos a partir da raça dá-se o nome de racismo. Sérgio Costa contribui bastante para a compreensão deste fenômeno da modernidade<sup>7</sup> ao estabelecer que:

O racismo corresponde à suposição de uma hierarquia qualitativa entre os seres humanos, os quais são classificados em diferentes grupos imaginários, a partir de marcas corporais arbitrariamente selecionadas. Essa hierarquização apresenta tanto consequências socioeconômicas quanto político-culturais. As primeiras dizem respeito ao surgimento de uma estrutura de oportunidades desigual, de tal sorte que aqueles a quem se atribui uma posição inferior na hierarquia racial imaginada são sistematicamente desfavorecidos na competição social, cabendo-lhes os piores postos de trabalhos, salários proporcionalmente menores, dificuldades de acesso ao sistema de formação escolar e profissional, etc.<sup>8</sup>

Em 2019, o IBGE divulgou pesquisa sobre desigualdades por raça no Brasil. Nesta pesquisa evidenciou-se que no mercado de trabalho, 68,6% dos cargos gerenciais são ocupados por corpos brancos, enquanto 29,9% são ocupados por corpos negros. Com relação à distribuição de renda e condições de moradia, em

6 A tese da racialização diferencial, defendida nos estudos da Teoria Racial Crítica, se conecta bastante à análise proposta nesse texto, pois considera “os modos como a sociedade dominante racializa diferentes grupos minoritários em diferentes circunstâncias em função de necessidades que se modificam (...)”. DELGADO, Richard; STEFANCIC, Jean. Teoria crítica da raça: uma introdução. São Paulo: Editora Contracorrente, 2021, p. 34.

7 Nesse texto, aplica-se a compreensão de “modernidade” como uma narrativa complexa que constrói a civilização ocidental e que possui como lado escuro a “colonialidade”, conforme defende Walter Dignolo em consonância com os estudos desenvolvidos pelo Grupo de Estudos Modernidade/Colonialidade. MIGNOLO, Walter. Colonialidade: o lado mais escuro da modernidade. Revista Brasileira de Ciências Sociais, Vol. 32, nº 94, junho/2017.

8 COSTA, Sérgio. Dois Atlânticos: teoria social, anti-racismo, cosmopolitismo. Belo Horizonte: Editora UFMG, 2006, p. 11.

2018, 32,9% de corpos negros tinha renda inferior a US\$ 5,50/dia, contra 15,4% de corpos brancos nas mesmas condições. Dentre os que vivem com renda inferior a US\$ 1,90/dia 8,8% são corpos negros, contra 3,6% de corpos brancos nas mesmas condições. Quanto à violência sofrida, a maioria dos homicídios são contra corpos negros, tanto masculinos quanto femininos. Na educação, as taxas de analfabetismo também são maiores entre negros.<sup>9</sup>

O grupo racialmente prejudicado na sociedade brasileira, formado por corpos negros, é o grupo mais vulnerável à tributação porque, inclusive, já precisou vivenciar a experiência tributária na condição de coisa. A superação do processo de coisificação do corpo negro também possui implicações tributárias, cujo sistema necessitou reformular-se para acolher a transição de *status* de negros e negras de coisa para sujeito.

O processo de coisificação do corpo negro vem mencionado na obra organizada por Lília M. Schwarcz e Flávio Gomes, quando narram que:

Não por coincidência os cativos apareciam nos inventários de senhores e traficantes como “bens” – bens semoventes – que podiam ser vendidos, comprados e alugados. O local onde se exercia tal comércio era o mercado de escravos, onde se acumulavam e se expunham os africanos recém-chegados. Desde homens e mulheres abastados até pequenos proprietários possuíam escravos. (...) Outros proprietários penhoravam escravos, deixavam cativos como herança para familiares, doavam africanos como presentes para afilhados.<sup>10</sup>

Sendo o racismo uma estratégia de hierarquização social que toma como base a raça, ao se considerar que não há diferenças raciais no Brasil não seria possível se falar em racismo, ou mesmo em racismos diversos, tendo em conta não haver distinções significativas que diferenciasssem os corpos equiparados pelo processo de miscigenação.

Dentro dessa lógica de democracia racial, a estrutura normativa do país foi se consolidando sempre em consonância com um discurso de silenciamento de quaisquer ruídos que pudessem conduzir para a constatação de que, na verdade, a sociedade brasileira não se constitui em uma democracia racial e muito menos desconsidera o elemento “raça” para conformar suas relações públicas e privadas. Muito pelo contrário, e como os dados demonstram, existe racismo

9 Disponível em [https://biblioteca.ibge.gov.br/visualizacao/livros/liv101681\\_informativo.pdf](https://biblioteca.ibge.gov.br/visualizacao/livros/liv101681_informativo.pdf), acesso em 24 out. 2021.

10 Dicionário da escravidão e liberdade: 50 textos críticos/Lília Moritz Schwarcz e Flávio dos Santos Gomes (orgs.). – 1ª ed. – São Paulo: Companhia das Letras, 2018, p. 34 e 35.

no Brasil. O racismo no Brasil não deixou de existir em nenhum momento sequer, sempre determinando os processos de hierarquização social, política e econômica.

Nesse sentido, quando se organizam as normas que irão conduzir a sociedade brasileira, embora haja um discurso que defenda a neutralidade impositiva sobre os corpos em que elas recaem, este discurso busca validade no mito da democracia racial que ainda encontra guarida em nossa sociedade. Porém, do mesmo modo como o próprio mito fundador não se sustenta, o argumento de neutralidade normativa também não se valida diante da realidade brasileira.

Trazendo o debate para o campo do Direito Tributário, quando a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 estabelece um Sistema Tributário Nacional e esquematiza uma série de limitações constitucionais a este poder de tributar, tem-se o desenho de um arcabouço normativo que se pretende neutro, mas que, na prática, acaba sendo conduzido por uma lógica que silencia desigualdades raciais importantes e que exigiriam uma complexificação normativa que se dispusesse a colocar a raça como elemento central no debate tributário.

A compreensão da inexistência de uma democracia racial no Brasil, implica na necessidade de se ter um olhar mais realista para o Sistema Tributário Nacional e para uma neutralidade sistêmica defendida como possibilidade de materialização de justiça fiscal.<sup>11</sup> Essa necessidade se estabelece ao se constatar que se não há uma democracia racial que embase as relações sociais, políticas, culturais e econômicas no país, também não há como se garantir justiça fiscal através de uma neutralidade da tributação que desconsidere diferenças raciais estruturantes e práticas racistas estruturais<sup>12</sup> da sociedade brasileira.

Em pesquisa de 2019, a OXFAM Brasil revelou que 1% mais rico da população brasileira ganha 72 duas vezes mais que os 50% mais pobres.

Em outra pesquisa, agora apresentada no *Dossiê Mulheres Negras: retrato das condições de vida das mulheres negras no Brasil*,<sup>13</sup> editado pelo Ipea em parceria com a Secretaria de Políticas para as Mulheres, a Secretaria de Políticas de Promoção da Igualdade Racial e a ONU Mulheres, destacou-se que a renda das mulheres negras não chega nem à metade daquela recebida pelos homens

11 Essa categoria é trabalhada neste texto como sendo aquela que materializa efetivamente *igualdade de resultados* dentro da sociedade. Permitindo que haja mobilidade vertical ascendente na pirâmide social para os grupos que ocupam a base, sendo estes grupos compostos sobretudo por corpos negros.

12 As categorias “estruturante” e “estrutural” que aparecem neste texto dialogam com o pensamento de Pierre Bourdieu e suas reflexões sobre sistemas simbólicos. Para um aprofundamento nesse assunto recomendo a leitura de BOURDIEU, Pierre. O poder simbólico. Rio de Janeiro: Editora Bertrand Brasil. S.A., 1989.

13 Disponível em [Dossiê Mulheres Negras: retrato das condições de vida das mulheres negras no Brasil \(ipea.gov.br\)](https://ipea.gov.br/pt-br/publicacoes/dossie-mulheres-negras-retrato-das-condicoes-de-vida-das-mulheres-negras-no-brasil).

brancos e corresponde a cerca de 56% dos rendimentos das mulheres brancas. Essa disparidade se repete quanto à situação educacional, à inserção no mercado de trabalho, ao acesso a bens duráveis e às tecnologias digitais, à condição de pobreza e a vivência de situações de violência.

Segundo dados do IPEA, uma tendência observada ao longo de toda a série histórica é o crescimento da proporção de domicílios “chefiados” por mulheres. Em 1995, 23% dos domicílios tinham mulheres como pessoas de referência; vinte anos depois, este número chega a 40%. Esse é um fenômeno majoritariamente urbano: 43% dos lares na cidade tinham uma mulher como pessoa de referência em 2015, comparadas a 25% no campo, valor que se aproxima mais dos patamares da média brasileira de 1995. Nas cidades, houve um aumento de aproximadamente 18 pontos percentuais entre 1995 e 2015, ao passo que no campo a variação foi de apenas dez pontos, o que parece demonstrar um ritmo menos acelerado de transformações comportamentais nessa parcela da sociedade. Cabe ressaltar que as famílias chefiadas por mulheres não são exclusivamente aquelas nas quais não há a presença masculina: em 34% delas, há a presença de um cônjuge. Mesmo assim, é elevado o patamar de famílias em que as mulheres não têm cônjuges e têm filhos/as e, nesses casos, há que ressaltar o fato de que, muitas vezes, tais famílias se encontram em maior risco de vulnerabilidade social, já que a renda média das mulheres, especialmente a das mulheres negras, continua bastante inferior não só à dos homens, como à das mulheres brancas.<sup>14</sup>

Dados de pesquisa realizada pelo IPEA em 2017<sup>15</sup> comprovam que as disparidades entre os índices de vulnerabilidade social referentes a mulheres brancas e mulheres negras seguem demonstrando que as mulheres negras estão sempre em desvantagem frente às mulheres brancas, seja em termos de infraestrutura urbana ou rural, capital humano ou renda e trabalho.

A Receita Federal do Brasil mostra que, em 2018,<sup>16</sup> impostos indiretos (que são aqueles que recaem sobre os grupos que mais vulneráveis, que não possuem bens duráveis, propriedade ou herança) representaram quase 50% da arrecadação total de tributos no país, de forma estável entre 2008 a 2017, ao passo em que impostos sobre renda e propriedade representaram cerca de 23% da arrecadação no mesmo período. Lucros e dividendos não representaram nenhuma arrecadação, pois são isentos.

14 MARCONDES, Mariana Mazzini ... [et al.] (organizadoras). Dossiê mulheres negras: retrato das condições de vida das mulheres negras no Brasil. Brasília: Ipea, 2013. p. 23 a 32.

15 Dados disponíveis em: [170823\\_lancamento\\_ivs\\_metodologia\\_e\\_primeiros\\_resultados.pdf \(ipea.gov.br\)](https://ipea.gov.br/pt-br/publicacoes/170823-lancamento-ivs-metodologia-e-primeiros-resultados-pdf), acesso em 02 dez. 2020.

16 Dados disponíveis em: [ctb-2018-publicacao-v5.pdf \(economia.gov.br\)](https://ctb-2018-publicacao-v5.pdf), acesso em 02 dez. 2020.

Com base nos dados expostos anteriormente e que evidenciam como a raça é elemento contundente nas estatísticas de desigualdades sociais no Brasil, é possível se comprovar que o mito da democracia racial não se sustenta e, portanto, não pode servir como argumento de legitimação para uma neutralidade racial da tributação. A tributação não é neutra diante do elemento “raça” e as estatísticas evidenciam isso.

O discurso liberal da neutralidade dos princípios tributários e de todo o Sistema Tributário Nacional não se adequa aos pressupostos de uma justiça fiscal que ofereça igualdade de resultados na distribuição das riquezas. Em consonância com a escola de pensamento predominante neste texto, a Teoria Racial Crítica, o liberalismo não se configura como uma abordagem adequada para o enfrentamento de problemas raciais, pois defende uma igualdade de tratamento para todas as pessoas, independente de repercussões históricas sobre condições atuais,<sup>17</sup> o que invisibilizaria a raça e desconsideraria o racismo como elemento estrutural e determinante para o *modus operandi* da tributação e da promoção de políticas públicas no Brasil, que contemplam sobretudo o grupo racialmente privilegiado.

A tributação, sendo uma relação de poder entre público e privado, Estado e contribuintes, precisa considerar a fragilidade dos argumentos liberais por democracia racial e neutralidade sistêmica, para conseguir estabelecer uma justiça fiscal que realmente materialize os preceitos constitucionais estabelecidos à luz do Estado Democrático de Direito.<sup>18</sup> Para tanto, os princípios tributários são fundamentais. Mas como esses princípios tributários dialogam com a questão racial?

## 2. As limitações constitucionais ao poder de tributar e a questão racial

O Sistema Tributário Nacional apresentado pela CR/88 organiza suas limitações ao poder de tributar em limitações positivas e limitações negativas. As

---

17 DELGADO, Richard; STEFANCIC, Jean. Teoria crítica da raça: uma introdução. São Paulo: Editora Contracorrente, 2021, p. 49.

18 Misabel Derzi explica que Estado Democrático de Direito é expressão ampla, cujos fundamentos (art. 2º) e objetivos (art. 3º), são conectados à estrutura econômica e social, ao desenvolvimento, à justiça e à igualdade. Estado democrático, seria uma noção de sistema político que abrange não só instituições governamentais formalmente consideradas, como também valores e diretrizes adotados pela Constituição. DERZI, Misabel in BALLEIRO, Aliomar. Limitações constitucionais ao poder de tributar. 8. ed. atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 2010, p. 11.

limitações positivas ao poder de tributar são os princípios tributários.<sup>19</sup> Tais princípios se estruturam em diálogo com os demais princípios previstos constitucionalmente e devem se alinhar com direitos e garantias fundamentais.

As limitações constitucionais ao poder de tributar, sejam elas positivas ou negativas, precisam, portanto, se harmonizar aos demais preceitos previstos constitucionalmente e que se organizam com o intuito de materializar os corolários do Estado Democrático de Direito. Nesse sentido, tanto os princípios tributários quanto as imunidades tributárias, lidas estas últimas como limitações negativas ao poder de tributar, devem considerar os dilemas da realidade social brasileira para se articularem de modo a promover justiça fiscal.

Partindo de uma noção de justiça que considere uma *igualdade de resultados*<sup>20</sup> para todos os grupos que compõem determinada sociedade, para que tal noção esteja sintonizada com os preceitos defendidos pelo Estado Democrático de Direito, necessita ter a raça como elemento central. Somente com a centralidade da raça na construção da justiça é que os princípios tributários darão conta de materializar-se nas relações fiscais de modo a produzirem os efeitos de limitadores positivos ao poder de tributar, direcionando os contornos e modos da tributação para que esta não se volte contra o contribuinte e passe a conformar-se como mais uma forma de opressão social que reforça a imobilidade da pirâmide social. Essa imagem, fotografada de modo recorrente pelas pesquisas, preserva os mesmos contornos há séculos, estando no topo os mesmos grupos de sempre e na base aqueles mesmos que por lá ficam, sai geração, entra geração.

Com isso, é adequado constatar que somente se alcançará justiça fiscal quando a raça figurar como elemento central para a materialização deste ideal socioeconômico. De outra maneira, o que se terá são tentativas falaciosas que manterão tudo como sempre foi, ou seja, uma sociedade desigual e organizada para beneficiar a um pequeno grupo de privilegiados que pouco contribuem para reduzir desigualdades.

A redução de desigualdades sociais, conforme disposto no art. 3º do texto constitucional, é um dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil e deve dialogar, para que se efetive, com os princípios tributários que estão arrolados no art. 150 do mesmo texto. Mas para que se reduzam desigualdades

19 Há princípios constitucionais explícitos e implícitos. Neste texto concentrarei a abordagem somente em alguns princípios tributários de modo a evidenciar a relação complexa que existe entre eles e a questão racial.

20 Nesse sentido, Liam Murphy e Thomas Nigel explicam que “o esquema tributário justo é aquele se insere num conjunto de instituições econômicas que, em sua totalidade, produzem resultados sociais eficientes e justos”. MURPHY, Liam; NIGEL, Thomas. O mito da propriedade: os impostos e a justiça. São Paulo: Martins Fontes, 2005, p. 129.

é necessário, de antemão, se compreender quais são os principais elementos deflagradores dessas mesmas desigualdades.

As pesquisas apresentadas pelos principais institutos do país, interessados em compreender as desigualdades socioeconômicas que permeiam as relações sociais brasileiras, destacam que o elemento “raça” sempre aparece evidenciando desvantagens. Os mais pobres são negros, as mais pobres são negras. Os corpos mais vulneráveis, ao se considerar saúde e segurança pública, são corpos negros. Os índices de acesso à educação seguem favorecendo corpos lidos socialmente como brancos. Esporte e cultura continuam direitos predominantemente atrelados a grupos dominantes economicamente, e, portanto, brancos. Por conta disso, é possível se comprovar que a raça é determinante para a construção do cenário atual em que o país se encontra e para a preservação de desigualdades.

Mas o Sistema Tributário Nacional apresenta como um de seus princípios mais caros a igualdade ou isonomia tributária. O inciso II do art. 150, CR/88 determina:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

II – instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;<sup>21</sup>

Quando a tributação se materializa na vida do contribuinte, entretanto, as distinções sociais, econômicas e culturais não deixam de aparecer. Dessa forma, todo o esforço normativo para amenizar desigualdades é jogado por terra quando a realidade se impõe sobre a dinâmica tributária. Há uma incoerência entre a norma e a realidade na incidência da norma.

Em atualização à obra de Aliomar Baleeiro, Misabel Derzi explica que:

Princípios como generalidade, igualdade e universalidade de tributação, por via dos quais se erradicam imunidades e privilégios, conferidos a pessoas em razão do exercício de cargos ou funções, e se abole o tratamento tributário desigual mais gravoso para uns do que para outros, estão

21 Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm). Acesso em 10 jun. 2021.

a serviço de um conceito de democracia mais concreto, mais completo, que arma de defesa a minoria político-econômica (que pode corresponder à maior parcela da sociedade), frente à decisão de uma elite economicamente dominante. Igualmente as isenções e outros favores fiscais que privilegiam, em geral, grupos econômicos dotados de grande capacidade contributiva, não podem servir a interesses privados, em detrimento da maior parte, mais pobre e desprotegida dos mesmos benefícios. O princípio da igualdade aparece, então, como proibição de distinguir, seja a que título for. Em especial, mecanismos de defesa das minorias políticas.<sup>22</sup>

Entretanto, como apresentado pelas pesquisas, na prática tais princípios não cumprem sua função de erradicar privilégios. Muito pelo contrário, o modo como são articulados para sua aplicação acaba por conferir e fortalecer desigualdades. Essas categorias como “generalidade” e “universalidade” acabam por preservar uma lógica liberal que defende uma neutralidade tributária que, como já explicado, se funda num mito de democracia racial que não se sustenta estatisticamente. Os estudos desenvolvidos pela Teoria Racial Crítica defendem que “a neutralidade racial ou concepções ‘formais’ de igualdade, que se expressam em regras que insistem em um mesmo tratamento para todas as ocasiões, só conseguem remediar as formas mais flagrantes de discriminação (...)”,<sup>23</sup> mas não dão conta de resolver as demandas cotidianas que ficam encobertas pelo manto da racionalidade generalista.

A capacidade contributiva do contribuinte, por exemplo, precisa ser considerada tendo em vista as disparidades que compõem as realidades sociais dos grupos afetados pela tributação. Não há como se naturalizar o argumento de que corpos periféricos sentem o impacto da carga tributária do mesmo modo como os sente a elite. Sem uma aplicação persistente da progressividade tributária, o princípio da capacidade contributiva não dará conta de enfrentar os dilemas raciais brasileiros.<sup>24</sup> Também não é viável se considerar que a tributa-

22 DERZI, Misabel in BALLEIRO, Aliomar. Limitações constitucionais ao poder de tributar. 8. ed. atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 2010, p. 8-9.

23 DELGADO, Richard; STEFANCIC, Jean. Teoria crítica da raça: uma introdução. São Paulo: Editora Contracorrente, 2021, p. 33.

24 Embora não aborde a questão racial, o texto de Hugo Rodrigues e Antônio Oliveira contribui muito para a compreensão da progressividade e sua estreita relação com a materialização de justiça distributiva, ao fazer com que a tributação se imponha com maior peso sobre ricos para se transferir essa riqueza aos mais pobres em forma de bens e serviços (RODRIGUES, Hugo Thami; OLIVEIRA, Antonio Furtado de. A regressividade do sistema tributário brasileiro. 2017. Disponível em: <https://online.unisc.br/acadnet/anais/index.php/ppds/article/download/16449/4096>. Acesso em: 30 out. 2021). Esse movimento fiscal acaba por repercutir positivamente sobre corpos negros, que compõem a camada mais pobre da sociedade segundo as pesquisas.

ção de grandes fortunas inviabilizaria o desenvolvimento econômico do país, tornando mais pobres os ricos e mantendo pobres como estão.

Em outro importante princípio tributário encontra-se a vedação ao confisco, determinando-se que a tributação não pode servir para retirar do contribuinte o mínimo necessário à sobrevivência digna. Nesse sentido, evidencia-se outra contradição da norma com a realidade fiscal, ao se constatar que a tributação acaba incidindo sobre alguns determinados grupos de modo a destitui-los de toda e qualquer possibilidade de sobrevivência minimamente digna. Servindo, para além de dificultar o acesso a bens duráveis de consumo, como um imobilizador da pirâmide social. Esses corpos, que são majoritariamente negros, acabam gastando todo o pouco que ganham com itens básicos de sobrevivência e, com isso, mais da metade do que ganham acaba sendo direcionado para o pagamento de tributos indiretos. Embora teoricamente o tributo não tenha um efeito confiscatório, na prática é algo muito próximo disso que acaba acontecendo na realidade dos corpos que compõem a base da pirâmide social.

Numa leitura detida dos principais manuais dedicados à matéria tributária no país, é possível observar que a questão racial não aparece como eixo na aplicação dos princípios constitucionais. Na verdade, a questão racial não aparece de modo algum. Desse modo, evidencia-se uma dissonância entre a intenção doutrinária e normativa de respaldar e materializar corolários de um Estado Democrático de Direito, que precisa considerar raça, e a prática tributária que, ao se impor sobre a realidade, afasta-se dos ideais democráticos de justiça fiscal ao não promover igualdade.

Na prática, a opção por uma tributação que prioriza o consumo e serviços, em detrimento de uma incidência tributária mais severa sobre patrimônio e renda, evidencia uma escolha política por se respaldar no Sistema Tributário Nacional o mito fundador da democracia racial. Não se trata exclusivamente de uma questão de classe, tendo em vista, como demonstram as pesquisas, que no recorte social a raça desponta como elemento determinante. Desse modo, por conta dessa escolha de política fiscal, o ato de tributar se impõe de forma injusta sobre corpos que ocupam a base da pirâmide social e que não adquirem bens duráveis e nem constituem renda suficiente para formar herança a ser transmitida para seus descendentes.

A ausência de uma articulação síncrona entre princípios tributários e política fiscal acaba por gerar injustiça fiscal, reforçando desigualdades. Mas há mais complexidades a serem consideradas. Os princípios tributários, por si, não reforçam condições discriminatórias e desiguais. A política fiscal, por sua vez, possui forte derivação ideológica e reflete a cultura da democracia racial

que legitima uma neutralidade racial na tributação. Desse modo, os princípios tributários serão aplicados de forma justa quando a política fiscal tiver centralidade na raça, quando o Sistema Tributário Nacional não for neutro em relação aos processos de hierarquização de corpos em decorrência da raça. A neutralidade racial da tributação não se sustenta diante da regressividade fiscal.

Os dados comprovam que há prevalência de uma lógica de tributação no país que preserva um modelo regressivo desde sua origem, sempre buscando desonerar os grupos dominantes e repercutindo fortemente sobre a camada trabalhadora e dominada. Essa regressividade não se materializa somente através de estratégias de oneração dos grupos dissidentes, mas também e sobretudo através de uma desoneração dos grupos dominantes. Trata-se, portanto, de uma estratégia que preserva os ricos sempre ricos e os pobres sempre pobres. Os negros sempre à margem e os brancos sempre no centro (considerando essas categorias – margem e centro – como espaços de trânsito de poder).

A sociedade brasileira, como demonstram as pesquisas, é bastante desigual. Nesse sentido, as desigualdades catalisadas pelo sistema tributário somam-se a outras e as reforçam, fazendo com que as demais desigualdades fiquem ainda mais proeminentes e nocivas. Com isso, dilemas de raça, gênero e classe tornam-se mais severos quando atravessados pela tributação regressiva.

Essa regressividade, que se materializa através de uma incidência maior da tributação sobre o consumo, coloca sob desconfiança a concretização dos ideais defendidos diuturnamente pela CR/88. Esse modelo de tributação insiste em manter a vulnerabilidade dos corpos negros, que são os mais vulneráveis socialmente desde o período colonial – em que não eram nem mesmo considerados corpos, mas sim mercadorias, conforme mencionado anteriormente.

Dessa preservação da vulnerabilidade que é reforçada por uma tributação regressiva e que empobrece e precariza sem medidas, outros dilemas que recaem sobre o corpo negro acabam sendo indiretamente reforçados, como o genocídio da população negra, o super encarceramento da população negra, a precarização do trabalho dos corpos negros e a vulnerabilidade sanitária deste grupo social. Tudo isso permite a constatação de que, de alguma forma, o Sistema Tributário Nacional e sua persistente regressividade são contribuintes de uma política maior de hostilização de vidas negras.

Tomando por base o conceito de Achille Mbembe, é possível se considerar que o uso persistente da regressividade tributária se materializa como uma das facetas da necropolítica<sup>25</sup> que, através da tributação, mantém comprometida

25 O autor camaronês considera essa categoria, que emerge do seu diálogo com a teoria do biopoder de Michel Foucault, como o poder de ditar que pode viver e quem deve morrer. Para um aprofundamento no tema recomendo a leitura do livro *Necropolítica*. MBEMBE,

a redução de desigualdades e perpetua a imobilidade socioeconômica desses corpos no espaço mais vulnerável da camada social. Nesses termos, em matéria tributária também é possível se perceber uma necropolítica fiscal.

A necropolítica fiscal é estratégia que se vale da tributação para definir quais serão os corpos que bem viverão e quais serão aqueles que sobreviverão precariamente ou fenecerão. Quais serão os corpos que poderão vivenciar a experiência tributária como uma ferramenta de justiça fiscal, promotora de bem-estar através de políticas públicas eficientes; e quais serão os corpos que vivenciarão a experiência tributária como sendo mais um instrumento de opressão social que, associada a outros muitos marcadores, serve para capturar aquele corpo na imobilidade da base da pirâmide social, exposto à morte e à miserabilidade de uma vida sem esperanças. O uso persistente da regressividade tributária é uma escolha política que se harmoniza com propósitos da necropolítica fiscal, ao mesmo tempo em que se afasta dos ideais constitucionais albergados à luz do Estado Democrático de Direito.

A análise da história da tributação através de impostos indiretos no Brasil demonstra que há uma utilização destes como catalizadores de desigualdades e não o contrário. Tais tributos têm servido para reforçar distanciamentos socioeconômicos e imobilizar socialmente grupos minoritários. Impende destacar que mesmo havendo uma propensão à regressividade dos impostos indiretos, vê-se um claro tensionamento desta regressividade para bem além do aceitável ao se constatar que mais da metade da carga tributária nacional materializa-se em tributação sobre consumo e serviços.

Em outra frente, o estabelecimento de políticas de isenção de tributação sobre lucros e dividendos repartidos entre sócios e acionistas, bem como a implementação da dedução sobre capital próprio, reforçam o caráter regressivo da tributação e o empenho em se desonerar os grupos que mais poderiam contribuir, fazendo recair o peso da carga tributária sobre aqueles que já estão fortemente oprimidos por outros marcadores.

Sendo assim, aqueles que já são historicamente oprimidos por questão de raça, gênero ou classe, ainda passam a ser oprimidos também pela tributação. Essa sobreposição de opressões se estabelece de maneira simbólica, mas possui repercussões bastante reais sobre a construção de uma justiça fiscal brasileira.

Sendo a raça o principal elemento desigualador na materialização do ato de tributar, deve ser este elemento o principal ponto de torção para a promoção de igualdade e justiça fiscal. Quando o elemento “raça” estiver no centro da

---

Achille. *Necropolítica: biopoder, soberania, estado de exceção, política da morte*. São Paulo: n-1 edições, 2018.

tributação, então será possível considerar a viabilidade dos princípios tributários na redução de desigualdades sociais e, portanto, ter-se-á materializado um dos principais objetivos da República Federativa do Brasil. Mas como fazer isso?

### 3. Interseccionalidade fiscal

Nos estudos desenvolvidos pela Teoria Racial Crítica, a interseccionalidade se apresenta como uma ferramenta analítica útil para se compreender como as relações de poder se estabelecem e para se construir caminhos alternativos que rompam com ciclos de subalternização. Desse modo, ao se ter em vista os princípios tributários é viável se pensar em como tais princípios se interseccionam e dialogam entre si e com marcadores de opressão.

Ao explicar o uso da interseccionalidade como ferramenta analítica, Patricia Hill Collins e Sirma Bilge explicam que:

O uso da interseccionalidade como ferramenta analítica aponta para várias dimensões importantes do crescimento da desigualdade global. Primeiro, a desigualdade social não se aplica igualmente a mulheres, crianças, pessoas de cor, pessoas com capacidade diferentes, pessoas trans, populações sem documento e grupos indígenas. Em vez de ver pessoas como uma massa homogênea e indiferenciada de indivíduos, a interseccionalidade fornece estrutura para explicar como categorias de raça, classe, gênero, idade, estatuto de cidadania e outras posicionam as pessoas de maneira diferente no mundo. Alguns grupos são especialmente vulneráveis às mudanças na economia global, enquanto outros se beneficiam desproporcionalmente delas. A interseccionalidade fornece uma estrutura de interseção entre desigualdades sociais e desigualdade econômica como medida da desigualdade social global.<sup>26</sup>

O método da interseccionalidade permite que se articulem relações entre tributação e raça a partir dos princípios tributários. Sendo assim, para que as limitações positivas ao poder de tributar cumpram o objetivo constitucional de reduzir desigualdades sociais, uma das alternativas possíveis é o uso do método da interseccionalidade ao se aplicar tais princípios.

<sup>26</sup> COLLINS, Patricia Hill; BILGE, Sirma. Interseccionalidade. 1ª ed. São Paulo: Boitempo, 2021, p. 33.

Ao interseccionar os princípios tributários com os marcadores de opressão que determinam imobilidade na pirâmide social, tornar-se-á possível a construção de uma justiça fiscal harmonizada com os corolários de um Estado Democrático de Direito. Ao se aplicar os princípios constitucionais através da lente da interseccionalidade será possível considerar a raça, dentre outros marcadores de opressão, como o principal elemento de torção das relações fiscais. Tal se dá, pois não há como introduzir outros marcadores de opressão sem ter a raça como elemento central. A ausência do elemento “raça” deixa o debate incompleto, incapaz de integralizar-se. É o que ocorre, por exemplo, quando se introduz o gênero no debate e promove-se sua inter-relação com a tributação.

Nas pesquisas apresentadas neste texto, é possível se constatar como a experiência da raça está amalgamada com o gênero e a classe, estando que as mulheres negras, dentre os pobres, como as mais pobres. Então, no entrecruzamento de tributação e gênero, sempre emerge a raça. A raça sempre aparece, inicialmente, como a pedrinha no sapato, mas que vai ganhando robustez e logo já é uma rocha sólida que se impõe desafiadora para tributaristas e constitucionalistas.

As pensadoras feministas negras insistem em defender, e com razão, que teoria e prática precisam andar juntas. Grada Kilomba explica que “formas de opressão não operam em singularidade; elas se entrecruzam”.<sup>27</sup> O entrecruzar dessas três retas (tributação, gênero e raça) é inevitável. Mas a emergência da raça não se dá somente quando se entrecruza tributação e gênero. O mesmo ocorre ao se trazer o marcador de classe para o debate. Sendo assim, o entrecruzamento de tributação e classe torna incontornável a questão racial. Considerando-se que dentre os mais pobres, estão os corpos negros. Sendo assim, nas relações que envolvem poder, a lente da interseccionalidade focará no elemento “raça” mais cedo ou mais tarde. Quanto antes, melhor. O mesmo se dá quando o marcador for capacidade, etariedade, sexualidade e assim por diante. A raça é determinante para uma real compreensão das complexidades decorrentes das relações de poder.

A tributação implica no estabelecimento de um poder muito específico sobre nossas existências, o poder de tributar. Esse poder autoriza que o Estado alcance nossa esfera privada e de lá retire recursos para a manutenção pública. A raça, embora seja um conceito carregado de fluidez, implica, a grosso modo, em um artifício de hierarquização de corpos a partir de critérios biológicos, psicológicos, culturais, intelectuais ou morais. Neste sentido, os elementos-chave

---

27 KILOMBA, Grada. Memórias da plantação – Episódios de racismo cotidiano. Rio de Janeiro: Cobogó, 2019, p. 98.

deste debate lidam de modo muito aproximado com o poder. O poder é o elemento comum a todas essas categorias (tributação e raça). Então, numa inversão proposital do pensamento, quando se aborda tributação e raça, estar-se-á, específica e incontornavelmente, falando sobre poder.

Misabel Derzi explica que “usa-se o Direito Tributário como instrumento da política social, atenuadora das grandes diferenças econômicas ocorrentes entre pessoas, grupos e regiões”.<sup>28</sup> Esse uso, porém, sofre uma precarização ao não se ter uma preocupação na centralidade da raça. Enquanto a raça for desconsiderada pela tributação, a função atenuante de desigualdades, que a advogada mineira aponta, não será alcançada.

Tomando por base todo o exposto, uma alternativa possível, para se amenizar os impactos da regressividade fiscal sobre corpos racializados prejudicialmente – os corpos negros, é o uso do método da interseccionalidade para uma leitura entrecruzada dos princípios tributários com o elemento “raça”. Deste esforço forjar-se-ia o conceito de interseccionalidade fiscal, sendo este o movimento de promover uma intersecção constante entre os princípios tributários e os variados marcadores de opressão existentes na sociedade brasileira.

Propõe-se, portanto, através da aplicação do método da interseccionalidade fiscal, tendo centralidade na raça, uma potencialização da progressividade fiscal, com a tributação incidindo cada vez mais sobre propriedade e renda, de modo a desonerar grupos minoritários e a promover igualdade de resultados, capaz de reduzir os efeitos de uma prática histórica e reiterada que oferece contornos racistas à tributação no país. Além disso, considera-se incontornável o estabelecimento de uma incidência tributária robusta sobre grandes fortunas, tendo também, neste caso, o elemento “raça” como critério determinante para uma desoneração reparatória<sup>29</sup> das fortunas de negras e negros.

A consideração de uma desoneração reparatória, posta aqui como uma reparação histórica por séculos de exploração e subjugação racial impostos aos corpos negros, encontra legitimidade e validade na avaliação histórica das desigualdades e injustiças e no compromisso disposto constitucionalmente de se estabelecer uma sociedade justa e igualitária. A compensação histórica é uma estratégia que merece atenção, pois os impactos de uma política fiscal que se funda no mito da democracia racial para se pautar como neutra sobre corpos

28 DERZI, Misabel in BALLEIRO, Aliomar. Limitações constitucionais ao poder de tributar. 8.ed. atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 2010, p. 9.

29 Aplicando-se aqui os parâmetros de uma justiça compensatória, o que se pretende é aventar estratégias de ações afirmativas no âmbito tributário e que sirvam para reparar injustiças históricas. Essa dimensão retrospectiva também deve ser alvo de reflexões, englobando-se no rol de medidas prospectivas que contribuam para a redução de desigualdades estreitamente vinculadas à questão racial.

que são sistematicamente desiguais e ocupam posições distintas na pirâmide social, possuem fortes reflexos intergeracionais. Ao se colocar o elemento “raça” no centro estratégico da justiça fiscal, abrem-se possibilidades de justiça distributiva, bem como de propostas de justiça compensatória.

A raça, como já explicado, emerge como elemento central ao redor do qual gravitam todos os demais marcadores. Sendo assim, ao se utilizar a interseccionalidade fiscal, a raça deverá figurar como elemento central da equação. Então, ao se aplicar os princípios tributários, como igualdade, não confisco, legalidade, capacidade contributiva, dentre outros, faz-se necessário o uso da lente da interseccionalidade fiscal, trazendo um entrecruzar de marcadores de opressão para serem considerados e, a partir daí se permitir que tais princípios contribuam efetivamente para a materialização dos corolários do Estado Democrático de Direito e materializem justiça fiscal.

#### **4. Conclusão**

Os princípios tributários previstos constitucionalmente são articulados em consonância com o mito da democracia racial, que fundamenta a neutralidade normativa tributária. Entretanto, diante dos dados apresentados em pesquisas diversas, o mito da democracia racial não se sustenta e, portanto, não confere legitimidade para o argumento da neutralidade.

Para que o Sistema Tributário Nacional consiga materializar os corolários do Estado Democrático de Direito e reduzir desigualdades é necessário que se promova um movimento de centralidade da raça no debate tributário e na sua aplicação principiológica.

A centralidade da raça aliada ao método de interseccionalidade fiscal permitirão que os princípios tributários sejam aplicados em prol de uma justiça fiscal que considere diferenças raciais determinantes das relações desiguais que conformam a sociedade brasileira.

A aplicação da interseccionalidade fiscal, tendo centralidade constante na raça e entrecruzando princípios tributários e outros marcadores de opressão, conduzirá a uma progressividade tributária e a uma equalização gradativa dos impactos fiscais sobre grupos posicionados em oposição vertical na pirâmide social. Também por meio dessa metodologia, a tributação sobre grandes fortunas comporá o arcabouço de medidas distributivas e reparatórias que conduzirão à justiça tributária almejada constitucionalmente.

Tributação e raça são assuntos que precisam ser colocados em conexão para que a justiça fiscal possa ser alcançada através da aplicação de princípios tributários e da materialização de políticas públicas direcionadas para a realização dos ideais do Estado Democrático de Direito.