

FGV DIREITO SP
MESTRADO PROFISSIONAL

Igualdade material e tributação da renda, no Brasil:

Uma análise sobre o impacto dos benefícios fiscais na discriminação de gênero

Fernanda Soares Ribeiro Delatorre de Carvalho

Projeto de pesquisa apresentado ao
Mestrado Profissional da FGV Direito SP.

Versão de 19.09.2022

1. Tema, contexto e delimitação de escopo

O contexto não é novo. São, aproximadamente, 150 anos, desde os primeiros registros de reivindicações de mulheres pela igualdade de direitos em relação aos homens. São inegáveis os avanços desde então, tendo as mulheres conquistado direitos civis, políticos, sociais, além de maior inserção na vida econômica da sociedade. Entretanto, quando se detém a atenção na diferença ainda existente dos direitos entre homens e mulheres, observa-se uma distância irrazoável.

A discriminação de gênero é estrutural e, por esse motivo, as melhorias pontuais mostraram-se frágeis ao longo do tempo. O que demonstra como ainda são necessárias mudanças substanciais e profundas para que as conquistas sejam perenes. A verdade é que, ao menos no Brasil, ainda há muito que se avançar no campo da igualdade material, devendo se trabalhar em prol de uma isonomia que não seja meramente formal.

Para tanto, faz-se necessária a releitura das leis, políticas públicas e práticas sociais, a partir do viés de gênero. Principalmente, porque a discriminação está, na maioria das vezes, implícita em atos e fatos supostamente neutros.

Assim, essa pesquisa tem por escopo investigar se há violações ao princípio da igualdade material, em prejuízo às mulheres, no sistema tributário nacional. Considerando a ampla possibilidade de objetos a serem investigados, o foco do trabalho será a tributação da

renda, por ser um campo ainda pouco explorado na pesquisa nacional, apesar de aquela ser um importante indicador de riqueza e fonte para o direito tributário.

Dentro da análise da tributação da renda, concentrar-se-á a pesquisa, mais detidamente, nos benefícios fiscais que a lei tributária brasileira concede, de forma a perquirir se eles beneficiam homens e mulheres igualmente. A hipótese levantada é a de que as isenções fiscais e deduções legais hoje previstas beneficiam, em sua maioria, os homens (principalmente, os brancos).

Para tanto, pretende-se, em um primeiro momento, analisar o contexto social e econômico brasileiro, a partir de dados que informam sobre a renda de homens e mulheres, de forma a investigar se há uma discriminação de gênero, na sociedade brasileira. A partir desses dados, passar-se-á a investigar se as regras tributárias brasileiras que incidem sobre os rendimentos atuam de forma discriminatória ou não sobre os auferidos pelas mulheres.

Segundo Janet Stotsky¹, o sistema tributário pode ter viés de discriminação de gênero explícito, quando se refere expressamente a homens ou mulheres para prever hipóteses de incidência ou isenções[FS1]. Ou ter viés de discriminação implícito, quando as regras tributárias incidem de forma neutra mas acentuam as desigualdades já existentes no contexto social e econômico.

Assim, considerando o viés discriminatório que o direito tributário pode encampar, passar-se-á a analisar o conteúdo do princípio da igualdade, adotando-se como referencial teórico o trabalho elaborado por Sandra Fredman, que assenta a igualdade material em quatro bases, a saber: dignidade, restituição, redistribuição e democracia participativa.² Estando estruturado o marco teórico, pretende-se analisar a relevância do princípio da igualdade material na tributação e investigar se a discriminação de gênero é um problema a ser trabalhado pelo direito tributário.

O sistema tributário brasileiro não leva em consideração a perspectiva de gênero para a elaboração de sua política fiscal³, o que já pode ser um indicador de discriminação implícita. Entretanto, adentrando no contexto brasileiro, passar-se-á a dar maior enfoque à tributação da renda, analisando as repercussões que a incidência do imposto gera nos rendimentos das mulheres e dos homens.

No entanto, a população feminina, majoritariamente, aufere rendimentos que sequer chegam a ser tributados na alíquota mínima do imposto de renda, motivo pelo qual se pressupôs

¹ STOTSKY, Janet G. "Gender Bias in Tax Systems". IMF Working Paper. n. 96/99, 1996.

² FREDMAN, Sandra. "Discrimination Law". Oxford University Press Inc., New York, 2011, p. 8.

³ OECD. *Tax Policy and Gender Equality: A Stocktake of Country Approaches*. OECD Publishing, Paris, 2022.

que uma investigação que leve a recomendações de melhorias na incidência do imposto pode não trazer efeitos práticos na renda líquida da mulher brasileira. Com efeito, no ano de 2015, último ano analisado pelo IPEA, no “Retrato das Desigualdades de Gênero e Raça”⁴, apurou-se que 39,7% das mulheres auferiam até 1 salário mínimo (contra 26,9% dos homens) e 47,8% auferiam entre 1 e 3 salários mínimos (contra 53,3% dos homens).

Por esse motivo, optou-se por não seguir a pesquisa no sentido de se investigar técnicas de tributação que não onerem mais gravosamente os rendimentos da mulher (geralmente, a fonte secundária da renda familiar), como vindo sendo trabalhado em alguns países e incentivado por organismos internacionais, tais como o Parlamento Europeu⁵ e a Organização das Nações Unidas⁶.

Dessa forma, como já referido, esse trabalho prestar-se-á a investigar, com mais afinco, se os benefícios fiscais, hoje previstos na legislação brasileira, impactam sobre a renda de homens e mulheres igualmente, e, principalmente, se têm o potencial de acentuar a discriminação implícita de gênero.

A hipótese é que sim. Transcrevendo dados citados por Caroline Nunes⁷,

embora o rendimento tributável dos homens (R\$ 874,05 bilhões) seja 1,5 vezes o das mulheres (R\$ 563,12), aqueles possuem rendimentos isentos (R\$ 507,17 bilhões) 2,2 vezes superiores aos delas (R\$ 229,88 bilhões). Tal relação se mantém próxima para os rendimentos tributados exclusivamente na fonte.

Sendo a tributação importante instrumento de desenvolvimento do Estado e da sua população, o estudo dos benefícios fiscais como fonte relevante ou não da discriminação implícita de gênero faz-se necessário especialmente para se encontrar alternativas de soluções práticas que revertam em melhorias econômicas e sociais para as mulheres.

Ao final, comprovada a hipótese, pretende-se propor medidas que garantam a implementação do princípio da igualdade material na concessão de benefícios fiscais sobre a renda, considerando, para tanto, o contexto social e econômico da mulher brasileira .

⁴ IPEA. “Retrato das Desigualdades de Gênero e Raça”. Disponível em: <https://www.ipea.gov.br/retrato/indicadores_pobreza_distribuicao_desigualdade_renda.html>. Acesso em: 19 set 2022.

⁵ GUNNARSSON, A.; SCHRATZENSTALLER, M.; SPANGENBERG, U. “Gender equality and taxation in the European Union”. *Policy Department for Citizen’s Rights and Constitutional Affairs*. European Union, 2017.

⁶ LAHEY, Kathleen. “Gender, Taxation, and Equality in Developing Countries: Issues and Policy Recommendations”. *Discussion Paper*, UN Women, New York, 2018.

⁷ NUNES, Caroline Barbosa Bezerra. “A tributação sobre rendimentos e os mecanismos de isenção fiscal como meios de reprodução de desigualdades de gênero”. In: MELO, L.; SARAIVA, A.; GODOI, M. (org.). *Política Fiscal e Gênero*. Belo Horizonte: Casa do Direito, 2020. (Coleção de Direito Tributário e Financeiro).

Para tanto, o modelo de pesquisa a ser usado, de forma predominante, será o trabalho exploratório, uma vez que será necessária uma identificação da melhor prática ou uma proposta de aprimoramento das práticas tributárias existentes.

2. Quesitos, fontes de pesquisa e formas de acesso

*Quais são os dados econômicos e sociais que demonstram uma possível desigualdade de direitos entre homens e mulheres, no Brasil?

Fontes: coleta, processamento e uso de dados; estatísticas e estudos elaborados por organizações; trabalhos acadêmicos; matérias jornalísticas.

*Como o sistema tributário nacional incide sobre a renda de homens e mulheres? A partir do levantamento da renda da população brasileira, os benefícios fiscais hoje previstos beneficiam homens e mulheres igualmente?

Fontes: coleta, processamento e uso de dados; estatísticas e estudos elaborados por organizações legislação; trabalhos acadêmicos.

*Qual é o conteúdo do princípio da igualdade material sobre o qual devem se pautar as políticas públicas?

Fontes: trabalhos acadêmicos; doutrina nacional e estrangeira, sendo o trabalho de Sandra Fredman o referencial teórico dessa pesquisa.

*Por que o princípio da igualdade material, tal como elaborado por Sandra Fredman, deve nortear as regras tributárias?

Fontes: trabalhos acadêmicos; doutrina nacional e estrangeira

*Quais são as violações ao princípio da igualdade (material) cometidas pelo sistema tributário brasileiro, sob a perspectiva dos benefícios fiscais hoje previstos?

Fontes: trabalhos acadêmicos; doutrina nacional e estrangeira.

*Quais os desafios para a superação dessas violações no sistema tributário brasileiro?

Fontes: trabalhos acadêmicos; doutrina nacional e estrangeira.

*Quais as alterações normativas que deveriam ser implementadas na concessão de benefícios fiscais, no Brasil, para a construção de um sistema tributário antidiscriminatório, pelo viés de gênero?

Fontes: trabalhos acadêmicos; doutrina nacional e estrangeira.

*Em que medida essas alterações reverteriam em benefícios econômicos e sociais para a população feminina?

Fontes: trabalhos acadêmicos; doutrina nacional e estrangeira.

3. Relevância prática, caráter inovador e potencial de impacto

A proposta de pesquisa é relevante, uma vez que os estudos direcionados à igualdade material de direitos entre homens e mulheres precisam avançar para propostas de mudanças estruturais e práticas da sociedade.

No Brasil, a discriminação das mulheres em relação aos homens está enraizada nas relações sociais e econômicas, impactando sua condição de vida, bem como suas perspectivas de futuro, uma vez que as conjunturas atuais as impedem de progredir.

O estudo do impacto da tributação na acentuação da discriminação de gênero vem se destacando nos últimos três ou cinco anos, no Brasil, mas já é foco de outros países há pelo menos duas décadas, o que demonstra a necessidade de se falar, pesquisar e discutir sobre o tema.

O objetivo de se propor alterações na política de benefícios fiscais, como se apresenta hoje, tem utilidade prática, uma vez que poderá trazer mudanças na vida social e econômica das mulheres, a partir de um impacto positivo da legislação tributação sobre atos e fatos de sua vida civil, corrigindo discriminações por elas sofridas no contexto social.

O estudo da interseccionalidade da tributação, gênero e igualdade material ainda é incipiente, no Brasil, e o impacto das políticas de tributação da renda, especificamente, sobre a discriminação das mulheres não atingiu a profundidade necessária para gerar mudanças sociais e econômicas consistentes. Assim, o tema central do trabalho é inovador por pretender aprofundar nessas questões, mormente porque grande parte das pesquisas sobre tributação e gênero, no Brasil, concentram-se nas relações de consumo.

4. Familiaridade com objeto da pesquisa

Sou Procuradora da Fazenda Nacional, desde 2009, e acredito na importância da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional para o Estado Brasileiro, não apenas como representante da Fazenda Pública na administração da dívida ativa e no contencioso tributário, mas também no debate e na formulação das políticas públicas que envolvam a tributação.

Além disso, desde 2020, venho estudando e pesquisando sobre a temática da “Tributação e Gênero”, a partir da criação do grupo de estudos formado entre a Procuradoria da Fazenda Nacional (por meio do movimento de procuradoras pela promoção da igualdade de gênero na carreira, chamado “Tributos a Elas”) e a Fundação Getúlio Vargas, coordenado pela Procuradora Núbia de Castilhos e pela Professora Tathiane Piscitelli.

Tão logo iniciei os estudos no grupo, ingressei no programa de Pós Graduação “Lato Sensu” em Direito Internacional e Direitos Humanos pela PUC Minas, finalizado em maio do corrente ano, para que, além do enfoque tributário, eu também pudesse me aprofundar nos temas de direito internacional e direitos humanos. Dessa forma, conseguiria melhor pesquisar as violações de direitos humanos perpetradas pelo sistema tributário brasileiro, especialmente no tocante à discriminação de gênero.

5. Bibliografia preliminar

ALSTOTT, Anne L. “Tax Policy and Feminism: Competing Goals and Institutional Choices”. *Columbia Law Review*, v. 96, n. 8, p. 2001-2082, 1996.

AMBROSANO, Danielle Victor. “Justiça fiscal e desigualdade de gênero e raça no Brasil”. 2021. 142 f. Dissertação (Mestrado) – Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2021.

BARNETT, K.; GROWN, C. “Gender Impacts of Government Revenue Collection: The Case of Taxation”. *Commonwealth Secretariat*, London, 2004.

BOYD, S.; YOUNG, C. “Feminism, Law, and Public Policy: Family Feuds and Taxing Times”. *Osgoode Hall Law Journal*, v. 42, n. 4, p. 545-582, 2004.

BRYNS, Bert; *et alii*. “Tax Design for Inclusive Economic Growth”. *OECD Taxation Working Papers*, n. 26, OECD Publishing, Paris, 2016.

CAPRARO, Chiara. “Direitos das Mulheres e Justiça Fiscal”. *Revista Internacional de Direitos Humanos*. v. 13, n. 24, p. 17-26, 2016.

FREDMAN, Sandra. “Discrimination Law”. Oxford University Press Inc., New York, 2011.

FREDMAN, Sandra. “Taxation as a Human Rights Issue: Gender and Substantive Equality”. In: ALSTON, P; REISCH, N. (ed.). *Tax, Inequality, and Human Rights*. New York: Oxford University Press, 2019.

GUNNARSSON, A.; SCHRATZENSTALLER, M.; SPANGENBERG, U. "Gender equality and taxation in the European Union". *Policy Department for Citizen's Rights and Constitutional Affairs*. European Union, 2017.

INFANTI, Anthony C. "Tax Equity". *Buffalo Law Review*, v. 55, p. 1191-1260, 2008.

IPEA. "Retrato das Desigualdades de Gênero e Raça". Disponível em: <https://www.ipea.gov.br/retrato/indicadores_pobreza_distribuicao_desigualdade_renda.html>. Acesso em: 19 set 2022.

JENSEN, Erik M. "Critical Theory and the Loneliness of the Tax Prof". *Faculty Publications*. n. 389, 2006.

JOSHI, Anuradha. "Tax and Gender in Developing Countries: What are the Issues?". *ITCD Summary Brief*, n. 6, Brighton: IDS, 2017.

KAYAGA, Lisa. *Tax Policy Challenges Facing Developing Countries: a Case Study of Uganda*. 2007. 150 pages. Degree of Master of Laws – Queen's University, Kingston, September, 2007.

KNAUER, Nancy J. "Critical Tax Policy: a Pathway to Reform?". *Northwestern Journal of Law & Social Policy*, v. 9, Issue 2, p. 206-263, 2014.

KORNHAUSER, Marjorie E. "The Rhetoric of The Anti-Progressive Income Tax Movement: A Typical Male Reaction". *Michigan Law Review*, v. 86, p. 465-523, 1987.

LAHEY, Kathleen. "Gender, Taxation, and Equality in Developing Countries: Issues and Policy Recommendations". *Discussion Paper*, UN Women, New York, 2018.

LAHEY, Kathleen A. "Uncovering Women in Taxation: The Gender Impact of Detaxation, Tax Expenditures, and Joint Tax/ Benefit Units". *Osgoode Hall Law Journal*, v. 52, Issue 2, p. 427-459, 2015.

LAHEY, Kathleen A. "Women and Taxation – From Taxing for Growth and Tax Competition to Taxing for Sex Equality". *Tax Justice Focus*, v. 10, Issue 1, First Quarter 2015.

LAHEY, Kathleen A. "Women, Substantive Equality, and Fiscal Policy: Gender-Based Analysis of Taxes, Benefits, and Budgets". *Canadian Journal of Women and the Law*, 22(1), p. 27-106, 2010.

LALUMIA, Sara. "The effects of joint taxation of married couples on labor supply and non-wage income". *Journal of Public Economics*, v. 92, Issue 7, p. 1698-1719, 2008.

LIVINGSTON, Michael A. "Radical Scholars, Conservative Field: Putting Critical Tax Scholarship in Perspective". *North Carolina Law Review*, v. 76, n. 5, p. 1791-1816, 1998.

MELO, L.; SARAIVA, A.; GODOI, M. (org.). "Política Fiscal e Gênero". Belo Horizonte: Casa do Direito, 2020. (Coleção de Direito Tributário e Financeiro).

NUNES, Caroline Barbosa Bezerra. “A tributação sobre rendimentos e os mecanismos de isenção fiscal como meios de reprodução de desigualdades de gênero”. *In: MELO, L.; SARAIVA, A.; GODOI, M. (org.). Política Fiscal e Gênero*. Belo Horizonte: Casa do Direito, 2020. (Coleção de Direito Tributário e Financeiro).

OECD. *Tax Policy and Gender Equality: A Stocktake of Country Approaches*. OECD Publishing, Paris, 2022.

OECD. *Advancing Gender Balance in the Workforce: A Collective Responsibility: Gender Balance Network*. Forum on Tax Administration, OECD, Paris, 2020.

STOTSKY, Janet G. “Gender Bias in Tax Systems”. *IMF Working Paper*. n. 96/99, 1996.

THOMAS, A.; P. O’Reilly. “The Impact of Tax and Benefit Systems on the Workforce Participation Incentives of Women”. *OECD Taxation Working Papers*, n. 29, OECD Publishing, Paris, 2016.

TURNIER, W; CONOVER, P.; LOWERY, D. “Redistributive Justice and Cultural Feminism”. *The American University Law Review*, v. 45, p. 1275-1322, 1996.

WAX, Amy L. “Caring Enough: Sex Roles, Work and Taxing Women”. *Faculty Scholarship at Penn Law*, n. 845, 1999.

ZELENAK, Lawrence. “Taking Critical Tax Theory Seriously,”. *North Carolina Law Review*, v. 76, n. 5, p. 1521-1580, 1998.

6. Cronograma de execução

Atividade	2022					2023												2024						Hrs	
	8	9	10	11	12	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	1	2	3	4	5	6		
Levantamento Bibliográfico e de dados	4	4	5	5	5	5	5	5																	38
Leitura e fichamento dos textos	4	10	15	15	10	10	10	10	10	10	10														114
Reunião com orientador(a)	1				1		1			1			1			1		1					1		8
Escrita sumário e contextualização fática				5	10	10																			25
Versão preliminar						5	5																		10
Correção versão preliminar								5	5																10
Escrita referencial teórico-normativo							9	10	10	10	10														49
Versão intermediária										10	5														15
Abordagem analítica											5	15	15	15	20	15									85
Correção versão intermediária												5	5	5											15
Introdução e conclusão																5	10								15
Versão provisória																	5	15	15						35
Ajustes e Versão Final																					10	10	10		30
TOTAL	9	14	20	25	26	30	30	30	25	31	30	20	21	20	20	21	15	16	15		10	11	10	449	