

IMPOSTO SOBRE RENDA EFETIVAMENTE PROGRESSIVO: UM MECANISMO PARA O CUMPRIMENTO DA JUSTIÇA SOCIAL NO BRASIL

Ângelo Boreggio¹
Isa Guimarães Duarte²

Resumo: O presente trabalho apresenta uma análise quanto a aplicação efetivamente progressiva das alíquotas do imposto de renda para uma arrecadação que cumpra com a justiça social almejada pela Constituição Federal, para alcançar com o objetivo de analisar como o IR pode desonerar os mais pobres e incidir de modo significativo a parcela mais rica da sociedade brasileira, utilizou-se de uma metodologia hipotético dedutiva a partir de uma pesquisa de revisão bibliográfica para embasar os conceitos apresentados da pesquisa e documental das legislações pertinentes ao tema.

Sumário: Introdução; **1 A realidade brasileira: as desigualdades intrínsecas do país e o acúmulo de renda a uma ínfima parcela da população;** 1.1 A real disponibilidade econômica do contribuinte para a tributação sobre a renda a injustiça na aplicação da tabela do imposto de renda; **2 Aplicação da capacidade contributiva como instrumento orçamentária para uma arrecadação mais justa: uma incidência do IRPF sobre os mais ricos;** **3 A progressividade como critério de aplicação da capacidade contributiva no imposto de renda como mecanismo de justiça social no Brasil;** Conclusão; Referências.

INTRODUÇÃO

Desde 2001, nada fora feito em razão da atualização das alíquotas do imposto de renda no Brasil e, partindo-se da análise da capacidade contributiva e a aplicação da progressividade para arrecadar somente a real disponibilidade do contribuinte, percebe-se uma inércia dos poderes executivo, legislativo e judiciário, para atualizar as faixas do imposto de renda, bem como de suas alíquotas que acarreta uma tributação confiscatória a uma parcela da população mais pobre, bem como insignificante aos mais ricos.

Ser inerte a este importante assunto é tornar cada vez mais intrínseco e dispare as desigualdades inerentes no Brasil, não realizando por seu turno a justiça social almejada.

Assim, o presente trabalho tem por finalidade discutir e aprofundar sobre a aplicação da progressividade como critério para efetivar a capacidade contributiva no imposto de renda para assim efetivar a justiça social no Brasil. Para tanto, partiu-se do presente questionamento: como

¹ Mestre em direito pela PUC/SP e Mestre em educação pela UFMT, Professor e Advogado.

² Mestranda em Território Ambiente e Sociedade, especialista em direito tributário, Advogada.

a utilização da progressividade no imposto de renda pode minorar as desigualdades existentes no país?

Diante da existência do questionamento, admitiu-se a hipótese de que o Imposto de renda é um mecanismo eficaz de justiça social, se aplicado corretamente por meio da progressividade no imposto sobre renda, que deve ser feito a partir da atualização da tabela do imposto de renda, majorando as alíquotas como as faixas, resultando assim na arrecadação da real disponibilidade econômica de cada contribuinte.

Este trabalho possui como objetivo principal, analisar se a aplicação da progressividade no imposto de renda hoje se dá de modo efetivo a auxiliar na justiça social. Como objetivos específicos: analisar se a capacidade contributiva como meio aplicação da progressividade das faixas do imposto de renda estão sendo efetivas além de analisar se o imposto de renda que incide sobre a população brasileira é realmente progressivo e, por fim, analisar quais os meios para aplicar a progressividade do imposto de renda como forma de se realizar justiça social no Brasil.

Para desenvolver o presente artigo, foi utilizada a metodologia dedutiva. Para fundamentar e discorrer sobre a presente hipótese, foram utilizados o procedimento bibliográfico de leitura de trabalhos acadêmicos de autores como, Thomas Piketty (2014), Martha Leão (2014), Regina Elena Costa (2003), Carlos Araujo Leonetti (2003), Roque Antônio Carrazza (2009), além de pesquisa documental, ante a utilização do Código Tributário Nacional e Constituição Federal para chegar a uma possível conclusão.

O presente artigo divide-se em quatro capítulos. No primeiro capítulo, será abordado a respeito da realidade social brasileira, bem como o entendimento de como o imposto de renda pode auxiliar na redução desta desigualdade. No segundo capítulo de conteúdo, será abordado quanto ao imposto de renda e a aplicação do princípio da capacidade contributiva como mecanismo de política pública de tributação sobre os mais ricos. Após este, no capítulo seguinte, será explicado quanto ao princípio da progressividade como critério de aplicação correta da capacidade contributiva para se fazer justiça social no Brasil. Por fim, a conclusão confirma a hipótese trazida no presente trabalho.

1 A REALIDADE BRASILEIRA: AS DESIGUALDADES INTRÍNSECAS DO PAÍS E O ACUMULO DE RENDA A UMA ÍNFIMA PARCELA DA POPULAÇÃO

A conferência internacional ocorrida no ano de 2015, apresentou os objetivos de desenvolvimento sustentável, onde uma de suas finalidades foi orientar para uma economia

mais sustentável, que discutisse e alcançasse um meio ambiente mais equilibrado, dentre outros aspectos, erradicando a pobreza e minorando as desigualdades sociais. A finalidade e o desejo é o alcance de uma sociedade cujos indivíduos possam conviver em harmonia, com as mesmas disponibilidades de recursos básicos. Como de adquirir produtos que satisfaçam a fome, bem como a saúde de qualidade a todos, sem a segmentação ao plano de saúde aqueles que têm possibilidades e um péssimo sistema de saúde público aqueles que não tem condições de pagar, a possibilidade de boa educação a todos, em que o filho do empregado possa desfrutar do mesmo ensino do dono da empresa; a manutenção da segurança pública onde será possível sair na rua a noite e manusear os aparelhos celulares sem a preocupação de roubo, violência ou furto, afinal, a finalidade do desenvolvimento dos objetivos do desenvolvimento sustentável é que até o ano de 2030, se erradique a fome e venha a minorar as desigualdades sociais intrínsecas do modo de produção capitalista. Contudo, se o próprio sistema capitalista ocasiona o acúmulo de renda na mão de poucos e desenvolvem a miséria, fome e desigualdade social, o cumprimento desses objetivos só serão encontrados no plano da fantasia e desenhos animados (DOWBOR, 2017). Ao menos que o sistema seja alterado drasticamente, por meio de conscientização e políticas públicas para modificá-lo.

O sistema capitalista é excludente por natureza, mas vende a ideia de que a mobilidade social é possível, onde o esforço e dedicação incansável daqueles que possuem baixa renda, possuem alguma possibilidade de se desenvolverem socialmente, se transformando em empresários e rentistas de sucesso. No entanto, como explicar a genitora de um menor que este necessita ir à escola e parar de trabalhar, se a família precisa desta mesma criança para auferir uma renda mínima? Como acreditar que sem energia ou livros, aquela criança irá se desenvolver intelectualmente ou financeiramente? Em contrapartida, um pai capitalista bem-sucedido após a sua morte, irá deixar a título de herança todo o seu patrimônio -tributado de modo insignificante no Brasil- e supondo que esta criança não tenha nenhuma habilidade ou sabedoria para desenvolver este capital, este aplicado sem nenhum risco, rende sem a necessidade de nenhum tipo de estudo avançado ou esforço familiar, apenas o dom de herdar dos familiares uma alta renda.

Conforme aponta Dowbor (2017), apenas oito pessoas no mundo são donas da maior riqueza do planeta, somando metade da riqueza de todo o mundo. Significa em verdade que esses oito indivíduos estão estratificando e sugando da base da sociedade - seus trabalhadores subordinados - os recursos necessários para conseguir a riqueza que possuem. Utilizando-se da conjectura citada acima, o pai com condições financeiras, passará a sua herança ao seu sucessor, enquanto que o filho do trabalhador, que estratifica e desenvolve a riqueza, passará a fazer o

trabalho do pai quando este vier a faltar, uma vez que não há possibilidade de desenvolver uma educação de qualidade, bem como a informação, a saúde e segurança a todos, de modo inteiramente espontâneo. Aqueles que possuem uma baixa renda não podem mais ser culpados pela barbárie intrínseca do sistema, uma vez que não possuem mecanismos suficientes de melhoria de vida como um bom salário, saúde, educação, segurança, entre outros.

O Brasil, é um dos dez países mais desiguais do planeta, segundo Dowbor (2017), onde as famílias dependem de suas rendas para adquirir o ínfimo patrimônio que acumulam por meio do trabalho e esforço particular. A casa própria que possuem, os eletrodomésticos que adquirem, a manutenção de alimentos que compram para sobreviver, são parte do esforço diário, utilizados para manter uma vida considerada minimamente digna. No entanto, boa parte da renda disponível é fatiada com o Estado por meio de tributação, em específico o Imposto sobre Renda. Em razão dessas despesas, os mais pobres dependem da disponibilidade de políticas públicas destinadas à saúde, educação e segurança, uma vez que o salário não dispõe de valor aquisitivo para adquirir uma escola particular aos seus filhos, bem como de uma moradia com seguranças na porta. O que se percebe, é que a tributação sobre a renda desses indivíduos ocorre de modo eficaz e cruel, enquanto que o cumprimento do direito a uma vida digna fica esquecido.

O problema é que no Brasil, além de não possuir políticas públicas que disponibilizem o mínimo existencial para uma vida digna, a concentração da renda encontra-se na mão de poucos, o que resulta em uma alta desigualdade social, onde aqueles que possuem uma alta renda, é majorada sem menor esforço por meio de aplicações financeiras, enquanto que os mais pobres necessitam de empréstimos para além do que recebem para adquirir alimentos a não morrer de fome, sem que a tributação sobre a renda equalize e equilibre a balança dessa desigualdade.

Contudo, por meio de políticas públicas simples e eficazes é possível modificar o quadro social do Brasil na diminuição da desigualdade intrínseca no país e a falta de renda aqueles que mais precisam, por meio da progressividade efetiva do imposto sobre a renda.

1.1 A REAL DISPONIBILIDADE ECONÔMICA DO CONTRIBUINTE PARA A TRIBUTAÇÃO SOBRE A RENDA A INJUSTIÇA NA APLICAÇÃO DA TABELA DO IMPOSTO DE RENDA

Conforme apontado por Machado (2010) e Shoueri e Mosquera (2020), o texto constitucional que trata do Imposto de Renda em seu art. 153 (BRASIL, 1988)³, foi bastante

³ Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: (...) III – renda e proventos de qualquer natureza; (...) § 2º O imposto previsto no inciso será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade, na forma da lei. (BRASIL, 1988)

abrangente e genérico, ao ponto de informar apenas que o fato gerador do imposto de renda será a renda e proventos de qualquer natureza, ficando turbulento e pouco explícito o fato gerador deste imposto, afinal, diante do texto constitucional, o contribuinte indaga-se: qualquer renda auferida deverá estar no plano da incidência do Imposto sobre Renda?

Desta maneira, a Constituição Federal no âmbito das suas delegações de competência, conforme disposto no art. 146, III, a⁴, informa que os fatos geradores, base de cálculo e contribuintes, serão realizados mediante lei complementar, o que inclui o imposto sobre a renda (BRASIL, 1988).

No Brasil, atualmente, a lei que dispõe sobre a tributação e disciplina de maneira infraconstitucional quanto aos tributos incidentes é a Lei nº 5.172/1966 (BRASIL, 1966), conhecida como o Código Tributário Nacional (CTN). No entanto, sua edição em 1966 fora realizada por meio de Lei Ordinária.

Contudo, ainda é utilizada pela Constituição Federal como lei infraconstitucional capaz de explicitar sobre os fatos geradores dos tributos. Isto porque, como ensina Leonetti (2003), entende-se que, mesmo sendo uma lei de natureza de Lei Ordinária, a Constituição de 1967, assim como a Constituição de 1988, recepcionou o CTN como lei complementar e, por isso, o CTN (BRASIL, 1966) é uma lei ordinária com eficácia de lei complementar, capaz de discriminar quanto aos fatos geradores e base de cálculo contemplados no art. 146 da Constituição Federal (BRASIL, 1988).

Superada a natureza do Código Tributário Nacional, como disposição infraconstitucional conferida pela Constituição Federal, percebe-se que o fato gerador do imposto de renda conforme explicitado pelo art. 43 do CTN (BRASIL, 1966)⁵, não é apenas a existência de renda ou proventos de qualquer natureza, mas sim toda e qualquer⁶ renda ou proventos que exista uma determinada disponibilidade, seja ela econômica ou jurídica (LEONETTI, 2003).

Significa dizer que não basta que o contribuinte possua uma determinada riqueza, é necessário que esta riqueza esteja disponível, economicamente ou juridicamente. Para alguns

⁴ Art. 146. Cabe à lei complementar: [...] III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre: a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes. (BRASIL, 1988).

⁵ Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica: I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos; II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior. § 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção (BRASIL, 1966).

⁶Revela-se, assim, que o legislador constitucional buscou ser bastante abrangente em sua definição de renda e proventos de qualquer natureza: em princípio, qualquer acréscimo patrimonial poderá ser atingido pelo imposto.

doutrinadores, a diferença entre disponibilidade econômica e disponibilidade jurídica torna-se discutível, e na maioria das vezes importante. Conforme salienta Leonetti (2003), diversos doutrinadores como, Roselei de Sousa (2010) e Hugo de Brito Machado (*apud* LEONETTI, 2003), apontam a diferença entre disponibilidade jurídica e econômica.

Para Sousa (2010), a disponibilidade econômica seria a externalização pela realização da renda, no sentido apenas da sua existência. E a disponibilidade jurídica seria a possibilidade de dispor daquela determinada renda. Esse conceito, porém, intitulado como pró-fisco, não é o predominante no mundo jurídico atualmente (LEONETTI, 2003).

Hugo de Brito Machado citado por Leonetti (2003), por sua vez, acredita que a disponibilidade econômica acontece com o respectivo recebimento, quanto que a disponibilidade jurídica seria o creditamento deste valor. Isto significa dizer que ele existe, no entanto, o beneficiário ainda não pode dispor deste.⁷

No entanto, para autores como Shoueri e Mosquera (2020), cumpre apenas a observação de que basta apenas a disponibilidade econômica ou jurídica, seja ela lícita ou ilícita, para incidir o imposto sobre renda, afinal, não há necessidade quanto a discussão da diferença entre o conceito de disponibilidade econômica ou jurídica, uma vez que estas serão tributadas da mesma forma, já que basta a sua disponibilidade.

[...] não precisamos, aqui, indagar qual a diferença entre a disponibilidade econômica e a disponibilidade jurídica. O legislador dispensou tal discussão: seja a disponibilidade apenas econômica, seja ela apenas jurídica, seja, enfim, econômica e jurídica, de qualquer modo haverá a tributação. Dado que não se cogita de um terceiro gênero de disponibilidade (que não seja econômica nem jurídica), torna-se dispensável a análise da diferença entre ambas (SCHOUERI; MOSQUERA, 2020, p. 15).

Carrazza (2009) conclui que, quanto a disponibilidade econômica, o Imposto de Renda só poderá incidir quando esta disponibilidade estiver nas mãos do contribuinte, ou seja, coadunando com a ideia de Shoueri e Mosquera (2020) quanto a disponibilidade jurídica ou econômica, bastando apenas que esta disponibilidade seja palpável.

Quanto a aferição desta disponibilidade, seja ela jurídica ou econômica, conforme aponta Shoueri e Mosquera (2020)⁸, deve ser feita conforme o princípio da capacidade

⁷ Hugo de Brito Machado por exemplo, vê a disponibilidade econômica adquirida mediante o efetivo recebimento, pelo titular da renda ou provento do valor correspondente, enquanto a disponibilidade jurídica seria evidenciada pelo simples creditamento deste, do qual o beneficiário não pode ainda dispor.

⁸ De nossa parte, valemo-nos do princípio da capacidade contributiva, pois cada uma das circunstâncias apontadas pelo constituinte – nos arts. 153, 155 e 156 – na discriminação de competências para instituir impostos, constitui um fato signo presuntivo de capacidade contributiva. Assim, quando o constituinte admitiu que se instituisse um imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, deu a entender que este fato econômico (renda e proventos de qualquer natureza) indica a existência de alguém em condições de contribuir para os gastos comuns do Estado. (SCHOUERI; MOSQUERA, 2020, p. 15).

contributiva, uma vez que o legislador presume que o contribuinte só poderá contribuir com os gastos públicos do Estado se tiver capacidade contributiva de dispor de sua renda, afinal, aos contribuintes que possuem mais recursos disponíveis, deverá proporcionalmente pagar mais tributos ao Estado, quanto que aqueles que possuem poucos recursos para seu sustento próprio e de sua família, devem pagar menos tributos. No entanto, diante da falta de atualização das faixas do imposto de renda bem como a ineficácia na aplicação de alíquotas efetivamente progressivas, torna o imposto de renda um tributo de pouca arrecadação, bem como confiscatório para aqueles que possuem uma baixa renda, o que aumenta significativamente as desigualdades sociais, tornando os objetivos do desenvolvimento sustentável apenas um documento formal sem eficácia.

2 APLICAÇÃO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA COMO INSTRUMENTO ORÇAMENTÁRIA PARA UMA ARRECADAÇÃO MAIS JUSTA: UMA INCIDÊNCIA DO IRPF SOBRE OS MAIS RICOS

A capacidade contributiva é um princípio constitucional que ganhou positividade na Constituição de 1946, em seu art. 202 (BRASIL, 1946). No entanto, com a reforma de 1965, o princípio da capacidade contributiva fora expulso do ordenamento jurídico pátrio, conforme aponta Costa (2003).

Diante de uma Constituição Cidadã, voltada para os aspectos sociais, a Constituição de 1988 retorna a positivar o princípio da capacidade contributiva, e hoje encontra-se no art. 145 (BRASIL, 1988) e se torna muito importante para a aplicação efetiva do imposto sobre a renda.

A capacidade contributiva, conforme aponta Rubens Gomes de Sousa⁹ citado por Regina Elena Costa (2003), compreende a soma da real disponibilidade econômica ou jurídica do contribuinte capaz de ser absorvida pelo Estado, sem minorar de forma significativa o padrão de vida deste. Conceito este, que condiz perfeitamente com que aponta Carrazza (2009), só é possível compreender a renda tributável do indivíduo, ou seja, visualizar a real incidência da capacidade contributiva, sem ser o imposto de renda confiscatório, retirando da sua renda os valores relativos aos gastos necessários.

Significa dizer que, para a disponibilidade econômica ser capaz de auxiliar o Estado com suas despesas, primeiro é necessário retirar dos seus rendimentos tributáveis os gastos

⁹ “[...] a soma da riqueza disponível depois de satisfeitas as necessidades elementares de existência, riqueza essa que pode ser absorvida pelo Estado sem reduzir o padrão de vida do contribuinte e sem prejudicar as suas atividades econômicas”. (SOUSA *apud* COSTA, 2003).

precípuos para a sua sobrevivência digna, como alimentação, saúde, dependentes, educação e afins.

É apenas a partir destas deduções mencionadas no parágrafo anterior da renda que se torna possível encontrar a real disponibilidade econômica do contribuinte, capaz de incidir a tributação do Imposto de Renda.

Isto deve ocorrer para que seja possível a aplicação coerente do princípio da capacidade contributiva, pois, caso assim não o faça, conforme Misabel Derci citado por Carrazza (2009), estaria o tributo inconstitucional uma vez que infringiria o princípio do não-confisco:

A capacidade econômica de concorrer, a título de tributo, despesas do Estado quer das pessoas naturais, quer das jurídicas, somente se inicia após a dedução de todos os custos e gastos necessários à aquisição, produção e manutenção da renda em sentido lato (quer consumida, percebida ou poupada – patrimônio). Antes disso, não há capacidade contributiva, sendo confiscatória a tributação: a) que reduza substancialmente o patrimônio, impedindo a sua manutenção; b) que atinja o mínimo vital, como definido no art. 7º, VI, da Constituição Federal, indispensável a uma exigência digna, pessoal e familiar, do contribuinte, c) que obste ao consumo dos gêneros de primeira e média necessidade (DERCI *apud* CARRAZZA, 2009).

Pode-se verificar, por oportuno, que o princípio da capacidade contributiva para o imposto sobre renda, tem por condão direcionar e graduar as riquezas diante da declaração realizada pelo contribuinte, aplicando a sua renda a cada faixa pré-estabelecida em lei, equilibrando a disponibilidade do contribuinte com o princípio do não confisco.

Contudo, além da finalidade de transformar a tributação sobre a renda não confiscatória, o princípio da capacidade contributiva exige que o Imposto de Renda seja utilizado pelo Estado como um instrumento de política social (CARRAZZA, 2009).

O art. 170 da Constituição Federal de 1988, tem por condão assegurar a todos, dentre outros direitos, a necessidade de se fazer justiça social na sociedade brasileira:

Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:

- I - soberania nacional;
- II - propriedade privada;
- III - função social da propriedade;
- IV - livre concorrência;
- V - defesa do consumidor;
- VI - defesa do meio ambiente;
- VII - redução das desigualdades regionais e sociais;
- VIII - busca do pleno emprego (BRASIL, 1988, grifo nosso)

Isto porque a arrecadação do Imposto de Renda, se cumprir com as finalidades estabelecidas, pode promover aos contribuintes menos favorecidos da sociedade brasileira uma educação de qualidade, saúde, além de disponibilidade econômica de consumo, o pleno emprego, dentre outros direitos fundamentais expostos na Carta Magna.

Conforme salienta Piketty (2014), as alíquotas elevadas do imposto de renda no período de guerra, tinha como fito estratégico redistribuir a riqueza auferida por alguns indivíduos. Desta forma, o Imposto de Renda, além de arrecadatório, tem como função precípua fazer-se justiça social, e isto deve ser feito por meio de alíquotas progressivas.

Conforme salienta Carrazza (2009), caso houvesse alíquotas únicas, ou seja, proporcionais, não seria alcançada a justiça social almejada, isto porque os contribuintes com menor renda iriam dispor de uma renda *ad quem* daquilo que possuem como disponível, sendo sobremaneira confiscatório tal tributação, afinal, iria dispor para além da sua capacidade contributiva, emergindo sobre os rendimentos não tributáveis como rendimentos direcionados aos dependentes, com saúde e afins. E quanto aos indivíduos mais abastados, a alíquota única seria menos severa e quiçá insignificante diante da disponibilidade de uma renda elevada.

Conforme aponta Carrazza (2009) e Shoueri e Mosquera (2020), apenas utilizando das alíquotas progressivas do imposto de renda torna-se possível alcançar o quanto disposto no art. 145 parágrafo primeiro da CF. Isto porque, hoje, o modo como se incide a hipótese de incidência no fato gerador do contribuinte do imposto de renda, não é possível considerar que aqueles que possuem altas rendas como os rentistas no Brasil, os sócios e acionistas bem como aqueles que herdam por meio de herança um alto patrimônio, contribuem para as receitas públicas do mesmo modo que os trabalhadores assalariados da sociedade.

E tal fato não ocorre, diante da inoperância das leis estatais de se fazer cumprir com a capacidade contributiva, não atualizando a tabela do imposto de renda, seja por meio da majoração de suas alíquotas ou atualizando a base tributável e de isenção. Consequentemente, tornando inverso a sistemática da capacidade contributiva, assim, quem tem mais, paga menos, e quem tem menos é quem mais paga imposto de renda no Brasil.

A atualização das alíquotas e faixas do imposto de renda, traria a médio prazo, o ganho tributário para o orçamento público por meio dos impostos indiretos, uma vez que, a disponibilidade econômica que estivesse disponível ao contribuinte de baixa renda, o faria gastar mais em produtos e serviços, retornando assim, ao Estado uma parcela significativa daquilo que se deixou de tributar por meio do imposto de renda aos contribuintes de baixa renda.

Ao passo que a tributação daqueles que possuem uma maior renda seria eficiente para uma receita pública mais significativa, podendo ser utilizada, a título de exemplo, para adimplir

com as dívidas públicas e ainda cumprir com os requisitos constitucionais básicos como saúde, educação e moradia.

3 A PROGRESSIVIDADE COMO CRITÉRIO DE APLICAÇÃO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA NO IMPOSTO DE RENDA COMO MECANISMO DE JUSTIÇA SOCIAL NO BRASIL

A tributação, dentro de qualquer ordenamento jurídico pátrio, tem como escopo não apenas cunho arrecadatório, como também se fazer cumprir quanto ao disposto na Constituição Federal, fundada na solidariedade social, levando em consideração a capacidade contributiva de cada cidadão e a progressividade para existir uma sociedade democrática e cidadã.

Diante disto, ser cidadão, sobretudo, é participar de forma ativa nas mudanças e melhorias inerentes à vida em sociedade. Desta forma, a vida em sociedade deve ser realizada e construída do aspecto evolutivo e histórico por todos os contribuintes no intuito de se fazer cumprir os objetivos fundamentais da sociedade brasileira da República Federativa do Brasil, que está disposto no art. 3º da Constituição Federal:

Art. 3º [...]

I - construir uma sociedade livre, justa e solidária;

II - garantir o desenvolvimento nacional;

III - erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;

IV - promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação (BRASIL, 1988).

Noutro giro, para se fazer cumprir os objetivos fundamentais da carta magna brasileira, em especial minorar as desigualdades sociais, é necessário que o Estado cumpra com sua função social, qual seja: executar ações para que todos os brasileiros possuam uma vida digna, com direito a saúde de qualidade, educação, segurança, alimentação, saneamento básico, entre tantos outros direitos.

Neste mesmo sentido, deve a sociedade e os indivíduos que a compõem auxiliarem para a efetivação do bem comum, contribuindo de maneira individual para com a coletividade. Desta maneira, conforme explicita Carlos Araujo Leonetti (2003, p. 92) “O ônus e os bônus do todo social são repartidos entre todos, de acordo com critérios previa e democraticamente definidos e seguindo a capacidade e a necessidade de cada um”.

Sendo parte da justiça social, a oportunizarão de trabalho pela iniciativa privada, os serviços de prestação médica públicos ou privados, a liberdade de escolha, assim como a disponibilidade de educação.

Ainda com base no que explicita Carlos Araujo Leonetti (2003), quando salienta a possibilidade de uma norma positiva do direito encontrar-se justa ou injusta diante do comportamento social, julga o autor como totalmente possível. Por isso, a arrecadação estatal quanto a inércia na atualização das alíquotas e da tabela do imposto de renda, encontra-se injusta ante a impossibilidade de tratá-la como uma norma igualitária no âmbito social-político-econômico.

Por isso, partindo da premissa de que a arrecadação estatal tem como escopo suprir as necessidades estatais, significa por lógica dizer que a tributação tem como uma de suas funções, para além da arrecadação, se fazer cumprir os objetivos constitucionais elencados, e se tratando do Brasil, a redução das desigualdades sociais encontram-se no epicentro dos objetivos a serem efetivados, podendo ter como uma de suas soluções a utilização de um imposto efetivamente progressivo de renda.

A tributação no Brasil tem por característica ser um sistema regressivo que, por sua vez, torna-se incapaz de se fazer cumprir com a minoração das desigualdades sociais almeçadas. Em estudo realizado pela Receita Federal do Brasil no ano calendário de 2015, a incidência de maior arrecadação para o estado do IR índice sobre uma faixa de três a cinco salários mínimos, tendo uma quantidade de declarantes no ano base de 2015 de 7.403.868 (sete milhões quatrocentos e três mil oitocentos e sessenta e oito), tendo como total de rendimento tributável um total em milhões de 228.922 (duzentos e vinte e oito milhões e novecentos e vinte dois mil), em contrapartida, aqueles que recebem uma renda de mais de 320 salários mínimos teve um total de declarantes no mesmo ano de 27.541 e a renda tributável em milhões fora de 27.541 (vinte e sete milhões e quinhentos e quarenta e um mil). (INTROÍNI, 2018).

Isto se justifica diante do imposto de renda não incidir sobre as rendas significativas, dos rendimentos oriundos dos sócios e acionistas, do lucro advindo do capital, bem como sobre patrimônio daqueles que possuem uma alta renda. O que se verifica, que a tributação de um imposto direto, do qual deveria incidir sobre a renda do contribuinte, levando-se em consideração a capacidade contributiva, incide de maneira desigual, exonerando aqueles que possuem uma renda significativa, e tributando fortemente aqueles que recebem pouco.

Os tributos como o imposto sobre transmissão *causam mortis* e o Imposto sobre a renda, foco do presente trabalho, deveriam possuir alíquotas significativas e progressivas, capaz de cumprir com a justiça social almejada, levando-se em consideração a capacidade contributiva de cada contribuinte fazendo com que, em sua individualidade, a arrecadação fosse significativamente representada ante a sua possibilidade de contribuir com a receita estatal.

Noutro giro, quanto ao imposto sobre renda, percebe-se que, em países desenvolvidos, este imposto possui uma incidência sobre a renda de sócios acionistas em empresas ou a dividendos, quanto que no Brasil, há isenções sobre tais disponibilidades econômicas.

Além disso, quanto ao recorte temático do presente trabalho, percebe-se que também em países desenvolvidos, as alíquotas do imposto de renda da pessoa física, são mais elevados, afinal, nestes países, o Imposto de Renda tem o condão de fazer justiça social, redistribuindo a renda e cumprindo com os objetivos constitucionais (MOURA, 2017).

No Brasil, até o ano de 1988, a alíquota máxima do Imposto de Renda girava em torno de 45%, no ano que sucedeu, a alíquota máxima foi reduzida passando a ser 25%. Redução considerável a aplicação da capacidade contributiva reduz ainda mais a possibilidade de diminuir as desigualdades sociais do país.

A partir de 2001, com a mudança trazida e com a inflação de 11,4% no ano de 2000 (LEONETTI, 2003), houve um “reajuste” na tabela do Imposto de Renda, e assim, a alíquota máxima passou a ser de 27,5%. A partir de então, a tabela do Imposto de Renda não fora atualizada e os índices de inflação continuaram a serem alterados, sem que ao menos o reajuste fosse feito. A guisa de exemplo, entre os anos de 1996 e 2001 o número de declarantes do imposto sobre renda cresceu de forma abrupta (INTROÍNI, 2018).

Isto porque, o congelamento das alíquotas progressivas do Imposto de Renda bem como a não atualização das faixas, desde 2001, deixou de valer-se do princípio da capacidade contributiva. Porque diante do explicitado nos capítulos anteriores, a capacidade contributiva disposta na Constituição Federal, leva em consideração a capacidade que o contribuinte possui para dispor de sua renda disponível ao Estado, aplicando sobremaneira, de forma a observar a realidade econômica de cada contribuinte.

Já o princípio da progressividade, por sua vez, tem o condão de aplicar de maneira correta e coerente o princípio da capacidade contributiva, uma vez que, aqueles que possuem condições de pagar mais, devem pagar mais, para contribuir de maneira equânime e isonômica com a construção do bem estar social do Estado.

Ou seja, a inobservância da atualização das alíquotas e da tabela do imposto de renda, não contribui para tributar aqueles que têm uma alta renda, bem como uma alíquota de 27,5% não é significativa para tributar a parcela mais rica da população brasileira se comparados aos países da OCDE (INTROÍNI, 2018).

Levando em consideração os exemplos dos Estados Unidos que obtiveram uma alíquota alta sobre seus contribuintes (LEONETTI, 2003), para não haver uma concentração de riqueza, e sabendo que o Brasil é fortemente influenciável pela história estadunidense, deveria ser

aplicada uma alíquota efetivamente progressiva com o fito de se minorar as desigualdades sociais historicamente entranhadas no país.

No entanto, o domínio das elites brasileiras sobre os poderes executivo, legislativo distorce e modifica o cenário para uma mudança efetiva e a manutenção do congelamento das alíquotas do imposto de renda bem como sua atualização, incapaz de efetivar a justiça social almejada.

Atualmente, a capacidade contributiva não está sendo verificada e conseqüentemente a progressividade do imposto de renda torna-se ineficaz. Como as faixas do Imposto de Renda não estão sendo atualizados, ao passo em que há as atualizações do salário mínimo diante da inflação, os contribuintes de uma faixa passam para uma faixa do imposto com a alíquota maior e assim, tem-se a falsa percepção de que há mais contribuintes porque estão a ganhar mais, contudo a premissa é a inversa.

Diante do congelamento das alíquotas existentes, bem como das faixas na tabela do imposto de renda infimamente significativa, em relação a atualização monetária e correção quanto aos valores de salário mínimo recebido, mais indivíduos passam para novas faixas do imposto de renda, não porque estão recebendo mais, mas tão somente por inobservância de critérios constitucionais tributários.

Desta maneira, se não houver a atualização da tabela do Imposto de Renda, todos os contribuintes passarão com o tempo para a faixa de 27,5%. Afinal, sem a devida atualização, todos os contribuintes irão obter uma renda tributável significativa diante da atualização monetária realizada anualmente. E aqueles que possuem uma grande riqueza continuarão sendo tributados de modo ineficiente.

Noutro giro, conforme exposto no capítulo anterior, um tributo que não se insurge a cumprir a capacidade contributiva, ou seja, a realizar os descontos não tributáveis da renda do contribuinte, tornar-se-á uma tributação confiscatória, afinal, não há uma disponibilidade econômica real, mas tão somente uma disponibilidade diante do não respeito ao princípio da capacidade contributiva elencados na Constituição Federal, fazendo com que, cada vez mais, a parcela pobre da sociedade brasileira arrecade o imposto de renda não porque há um significativo desenvolvimento social, mas tão somente diante da inércia dos poderes para atualizarem a tabela do imposto de renda.

Desta maneira, o Imposto de Renda deve ser utilizado como mecanismo para equilibrar as desigualdades sociais existentes no país. No entanto, o congelamento das alíquotas do imposto de renda, bem como a não atualização de suas faixas, o torna cada vez mais longe de

realizar seu propósito, afinal, torna-se tal imposto completamente regressivo além de não cumprir o seu papel diante de realizar a justiça social no Brasil.

4 CONCLUSÃO

Diante do estudo realizado, percebe-se que o Imposto de Renda tem como fato gerador a incidência do tributo em razão da disponibilidade econômica ou jurídica do contribuinte, e esta deve ser analisada a partir do critério da capacidade contributiva, ou seja, vislumbrar a real disponibilidade, pois ultrapassar a renda tributável significa tributar para além do disponível influenciando no poder de compra e de uma vida digna ao contribuinte.

Por seu turno, a aplicação da capacidade contributiva no Imposto de Renda tem como critério a progressividade, isto porque quem tem mais, deve auxiliar o Estado de maneira significativa para ser realizada a justiça social almejada.

No entanto, o congelamento das alíquotas e suas faixas do Imposto de Renda faz com que a capacidade contributiva e a progressividade não sejam respeitadas, concluindo da seguinte forma: I - a alíquota do imposto de renda não é significativamente progressiva sendo regressiva quando tributada a parcela veementemente rica da sociedade brasileira; II – com o passar dos anos todos os indivíduos incidirão sobre a alíquota máxima do imposto de renda, pois anualmente há o ajuste salarial com base na inflação anual.

Além do mais, a aplicação das alíquotas do imposto de renda como se encontram atualmente, incidem sobre a parcela pobre da sociedade brasileira quanto a renda não disponível, o que torna a população ainda mais pobre e quiçá majorando as desigualdades existentes.

Desta forma, ratifica-se a hipótese de que a inaplicabilidade da capacidade contributiva e a progressividade como critério torna o Imposto de Renda confiscatório, fazendo o papel inverso de se cumprir justiça social no Brasil, afinal, cada indivíduo deve contribuir ao estado nos limites de sua disponibilidade, e por isso, deve ser atualizada as faixas do imposto de renda como meio de dirimir as desigualdades intrínsecas do Brasil. Assim, para que o imposto de renda auxilie na confirmação da justiça social almejada, é necessária a atualização da tabela do imposto de renda, bem como de suas alíquotas para que seja aplicada de maneira efetiva o princípio da capacidade contributiva.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília/DF: Senado Federal. 1988.

BRASIL. Constituição (1946). **Constituição dos Estados Unidos do Brasil**. Rio de Janeiro, 1946. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao46.htm.

_____. **Lei nº 4.783, de 31 de Dezembro de 1923**. Orça a Receita Geral da República dos Estados Unidos do Brasil para o exercício de 1924. Brasília/DF. Câmara dos Deputados. 1923. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/lei/1920-1929/lei-4783-31-dezembro-1923-564689-publicacaooriginal-88627-pl.html>. Acesso em: 09 nov. 2020

_____. Lei nº 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 Nacional**. Brasília/DF: Senado Federal. 1966.

_____. **Lei nº 13.149, de 21 de Julho de 2015**. Altera as Leis nº s 11.482, de 31 de maio de 2007, para dispor sobre os valores da tabela mensal do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, 7.713, de 22 de dezembro de 1988, 9.250, de 26 de dezembro de 1995, e 10.823, de 19 de dezembro de 2003. Brasília/DF. Senado Federal: 2015.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Imposto sobre Renda (perfil constitucional e temas específicos)**. 3. ed. São Paulo: Editora Malheiros. 2009.

COELHO, André Felipe Canuto; BORBA, Bruna Estima. Imposto de Renda da Pessoa Física e Pessoaalidade: uma relação precária e em deterioração. **Revista do Direito Público**, Londrina, v. 13, n. 1, p. 188-225, abr. 2018.

COLARES, Laís Gramacho. O Princípio Geral da Progressividade no Sistema Tributário Nacional. **Revista de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento**, v. 6, n. 7. jul./dez. 2018. p. 100-121. Disponível em: <https://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/rfptd/article/viewFile/36117/26816>. Acesso em: 09 nov. 2020

COSTA, Regina Elena. **Princípio da Capacidade Contributiva**. 3. ed. São Paulo: Editora Malheiros. 2003.

DOWBOR, L. **A Era do Capital Improdutivo**. São Paulo: Autonomia Literária, 2017.

FREITAS, Leonardo Buissa; BEVILACQUA, Lucas. Progressividade na Tributação sobre a Renda com Vistas à Justiça Fiscal e Social. **Int. Públ. – IP**, Belo Horizonte, ano 17, n. 93, set./out. 2015.

INTROÍNI, Paulo Gil Hölck; SANTOS, Dão Real Pereira dos; SIQUEIRA, Marcelo Lettieri; CHIEZA, Rosa Ângela; TORRENTE, Wilson; LOEBENS, João Carlos, *et al.* **Tributação sobre a Renda da Pessoa Física: isonomia como princípio fundamental de justiça fiscal**. Plataforma Política Social. ANFIP. 2018. Disponível em: <https://plataformapoliticasocial.com.br/wp-content/uploads/2018/04/TD33.pdf>. Acesso em: 09 nov. 2020.

LEÃO, Martha Toribio. **Critérios para o Controle das Normas Tributárias Indutoras: uma análise pautada no princípio da igualdade e na importância dos efeitos.** 2014. Dissertação (Mestrado em Direito Econômico e Financeiro) – Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2014.

LEONETTI, Carlos Araújo. **Imposto sobre Renda como Instrumento de Justiça Social no Brasil.** 1. ed. São Paulo: Editora Manole, 2003.

MACHADO, Roselei de Sousa. **A Capacidade Contributiva Frente à Progressividade do Imposto de Renda das Pessoas Físicas: uma proposta de nova tabela de cálculo.** 2010. 69 fls. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) – Curso de Ciências Contábeis, Universidade Federal de Santa Catarina, Santa Catarina, 2010. Disponível em: <<https://repositorio.ufsc.br/handle/123456789/120769>>. Acesso em: 09 nov. 2020.

MOURA, Lenice Silveira Moreira de. Tributação, Cidadania, e Justiça Social no Brasil. **Revista UNI-RN.** v. 16, n. 1/2, 2017. Disponível em: <http://revistas.unirn.edu.br/index.php/revistaunirn/article/view/413>. Acesso em: 09 nov. 2020.

PIKETTY, Thomas. **O Capital no Século XXI.** 1ª ed. Rio de Janeiro: Editora Intrínseca, 2014.

SCHOUERI, Luís Eduardo; MOSQUERA, Roberto Quiroga. **Manual da Tributação Direta da Renda.** 1. ed. São Paulo: Instituto Brasileiro de Direito Tributário, 2020. Disponível em: https://ibdt.org.br/site/wp-content/uploads/2020/04/ManualTributacaoDiretaRenda_16x23cm.pdf. Acesso em: 09 nov. 2020.