

APLICABILIDADE DO PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA NO IMPOSTO DE RENDA

APPLICABILITY OF THE PRINCIPLE OF CONTRIBUTIVE CAPACITY IN INCOME TAX

Bruno Marcelo Ferreira Fernandes¹
Douglas Gusmão²

RESUMO

Partindo da premissa de que há cidadãos na sociedade com graus diferentes de riqueza, o princípio da capacidade contributiva se mostra como um bom dispositivo na busca da realização da justiça fiscal. Esse princípio é aplicado na maior parte dos impostos, incluindo o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza. Para que a capacidade contributiva alcance seu objetivo, utiliza-se da progressividade, incidindo de forma escalonada, por faixas de renda. Objetiva-se com este trabalho apresentar um novo foco para o princípio da capacidade contributiva, voltado a ter uma incidência maior e com mais faixas sobre a renda e o patrimônio, e, conseqüentemente uma desoneração de impostos incidentes sobre os bens e serviços, para que assim ocorra uma maior divisão da riqueza.

Palavras-chave: Imposto de Renda. Capacidade Contributiva. Princípio da Progressividade.

ABSTRACT

Starting from the premise that there are citizens in society with different degrees of wealth, the principle of contributory capacity is shown as a good device in the pursuit of the realization of fiscal justice. This principle is applied to most taxes, including income tax and any other type of income. In order to achieve the objective of contributing capacity, progressivity is applied, in a step-by-step manner, by income brackets. This paper aims to present a new focus on the principle of contributory capacity, with a more income and wealth, and consequently a tax exemption on goods and services, so that a greater division of wealth occurs.

Keywords: Income Tax. Contributory Capacity. Principle of Progressivity.

¹ Graduado em Direito pelo Centro Universitário da Fundação Educacional Guaxupé (2014). Trabalha no BANCO DO BRASIL S/A. Advoga na área Cível, Empresarial e Tributária. Pós graduando pelo IBET - Instituto Brasileiro de Direito Tributário. Mestrando pela Unaerp - Direitos Difusos e Coletivos. Email: brunofferandesadv@gmail.com

² Mestrado em andamento em Direitos Coletivos e Cidadania na Universidade de Ribeirão Preto, UNAERP, Brasil. Especialização em Direito Processual Civil pela Universidade Anhanguera de São Paulo, UNIAN/SP, Brasil. Especialização em Direito Público pela Universidade Católica Dom Bosco, UCDB, Brasil. Graduação em Direito pela Universidade Municipal de São Caetano do Sul, USCS, Brasil. Ampla experiência na área de Direito, com ênfase em Direito Público. Email: douglasgus@yahoo.com.br

1. INTRODUÇÃO

A Constituição Federal no Título IV Capítulo I, apresenta as disposições atinentes a ordem tributária, com princípios e normas aplicadas ao direito brasileiro.

Tais princípios tem por objeto limitar a atuação do Estado na vida dos cidadãos, de maneira a protegê-los de possíveis abusos. Dentre os princípios encontra-se a capacidade contributiva e o princípio da igualdade, que objetivam alcançar uma sociedade mais justa e menos desigual socialmente.

A aplicabilidade do princípio da capacidade contributiva não se mostra muito efetiva por conta da forma de arrecadação de alguns tributos. A exemplo, cita-se os impostos indiretos, que a constituição conceitua como os tributos pagos pelo produtor, mas que é repassado nas operações de venda ao consumidor final. Para se fazer valer o princípio da capacidade contributiva nos impostos indiretos, o legislador criou o princípio da seletividade, que de forma modesta diminui a incidência de tributos sobre alguns produtos de primeira necessidade.

O presente trabalho tem a finalidade de discorrer sobre a importância de se onerar mais o patrimônio e a renda, compreendido como impostos diretos, em detrimento dos impostos indiretos, pois assim seria a forma mais justa e igualitária de se alcançar o objetivo que o princípio da capacidade contributiva busca.

Adota-se, para fins de desenvolvimento do presente trabalho, o método jurídico dedutivo, através da análise qualitativa consolidada pelo levantamento legislativo e bibliográfico, a fim de se obter fundamentos suficientes para a compreensão do alcance e conteúdo do tema em debate.

2. ATIVIDADE FINANCEIRA DO ESTADO

2.1 Receita Pública

Receita pública é toda entrada de recursos aos cofres públicos, desde que, de modo permanente e que não sejam passíveis de devolução. Desta forma, não são todos os ingressos de recursos considerados como receita pública, já que deve ser excluído dessa relação, por exemplo, os empréstimos compulsórios, uma vez que, seu ingresso, está sujeito a devolução ao contribuinte.

Difere-se Receita Pública de Receita Tributária, pois a primeira é o gênero, que compreende todo tipo de entrada de bens, incluindo todos os tributos, enquanto que a segunda

abrange apenas as espécies de entrada de bens, que possuem a características de integralização ou bem adquirido.

Entende-se por receita o montante de dinheiro percebido pelo Estado, para honrar o custos com os gastos públicos.³ Dessa maneira, receita engloba todas as formas de ingresso, incluindo, neste caso, aquelas entradas passíveis de restituição futura, como os empréstimos compulsórios. Este posicionamento, defendido pelo doutrinador Ricardo Lobo Torres, é contrário ao pensamento da maioria da doutrina, que definem como receitas públicas, apenas a entrada integralizada de recursos, sem quaisquer reservas, ou seja, valores que venham acrescer o saldo positivo dos cofres públicos.⁴

Diante do conceito apresentado, a entrada de dinheiro nos cofres públicos, para que seja admitida como receita pública, deverá atender aos seguintes requisitos: seja permanente, descartando as transitórias, como é o caso de fianças para garantia do juízo; e que a integralização não esteja sujeita à devolução, como ocorre por exemplo, com os empréstimos compulsórios; o valor incorporado deve acrescer ao patrimônio e não substituí-lo.

As receitas públicas são classificadas como: Receitas Extra-Orçamentárias e Receitas Orçamentárias.

Receitas extra-orçamentárias são recursos auferidos em caráter excepcional e temporário, que decorrem de circunstâncias determinadas, como depósito compulsório, fiança e operações de crédito por antecipação de receita orçamentária.

Estes recursos financeiros ingressam no erário de forma temporária, não incorporando o patrimônio público. Assim sendo, não integram a Lei Orçamentária Anual. O Estado age apenas como mero depositário desses recursos. Diante da necessidade de despesas extraordinárias, como as de uma guerra ou calamidade pública, o Estado levanta o numerário, mas tem que devolvê-lo, por se tratar de um empréstimo.

Já as receitas orçamentárias compreendem a entrada de recursos aos cofres públicos, de forma regular e de modo vinculado. Também denominadas de receitas derivadas, na qual são definidas como o direito de tributar do Estado que decorre de seu poder de império pelo qual pode fazer derivar para seus cofres uma parcela do patrimônio das pessoas sujeitas à sua jurisdição.⁵

³TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito financeiro e tributário**. 14. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2007. p. 185.

⁴Idem, p. 185.

⁵NOGUEIRA, Ruy Barbosa. **Curso de direito tributário**, 14. ed. São Paulo: Saraiva, 2000. p. 29.

Consiste na entrada de recursos financeiros, durante o exercício orçamentário, que constitui elemento novo ao patrimônio público e que possibilita a consecução de políticas públicas.

A Administração Pública, portanto, estabelece uma relação horizontal com o contratante, para a exploração econômica de seus bens, com o fim de auferir receitas para o erário.

As receitas derivadas são aquelas oriundas do poder impositivo sobre o patrimônio alheio; são os recursos advindos pela cobrança de impostos sobre bens particulares. O Estado age na sua posição de supremacia, trata-se da receita obtida de forma unilateral, diferindo-se das receitas originárias que ocorrem por acordo de vontade entre o Particular e o Estado.

Conforme define Harada “o Estado, em virtude de seu poder de autoridade, pode retirar de seus súditos parcelas de suas riquezas para a consecução de seus fins, visando ao bem estar geral”⁶. É o *jus imperi* do Estado que lhe faculta impor sobre as relações econômicas praticadas pelos particulares, assim como sobre seus bens, o tributo que, na atualidade, se constitui em principal fonte da receita pública.

A Lei 5.172 de 25/10/1966, Código Tributário Nacional, em seu art. 3º, conceitua o tributo como sendo “toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

Desde que respeitado o princípio da legalidade, toda prestação pecuniária, desconsiderando a multa, se configura tributo. Na linguagem moderna tributo é gênero de receita ordinária, tendo como espécie: os impostos; taxas; contribuição de melhoria.”⁷

2.2 Impostos

Os impostos previstos na Constituição Federal, no seu art. 145, I, são valores pecuniários exigidos dos indivíduos desvinculados de qualquer atuação estatal, em função do *jus imperii* do Estado. Por definição, os impostos são tributos contributivos, não vinculados, que atingem a manifestação de riqueza do indivíduo (devedor). Este instituto se mantém pela manutenção da solidariedade social.

⁶HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 14. ed. São Paulo: Atlas, 2005.p. 69.

⁷BALEIRO, Aliomar. **Uma introdução à Ciência das Finanças**.16. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2006. p 146

O art. 16 da Lei 5172/66 define o imposto: “é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”.

2.2.1 Impostos Diretos e Indiretos

Os impostos diretos são prestações obrigatórias que recaem sobre os contribuintes. São os impostos que os Governos (federal, estadual e municipal) recolhem sobre a renda, que compreende os: salários, aluguéis e rendimentos de aplicações dos cidadãos. Ruy Barbosa Nogueira os definem como “a virtude de poder graduar diretamente a soma devida por um contribuinte, de conformidade com sua capacidade contributiva”. Como exemplo temos o IR, IPTU, IPVA, ITBI, ITCMD.

IRPF (Imposto sobre a Renda) – trata-se da cobrança anual sobre a renda dos trabalhadores auferida durante um determinado período. Percentual de incidência definido pelo governo, cobrado de forma progressiva. Órgão responsável pela cobrança é a Receita Federal do Brasil.

IPVA (Imposto sobre a Propriedade de Veículos Motores) – Arrecadação feita por proprietários de veículos automotores, vedada incidência sobre embarcações. Tributo de competência dos Governos Estaduais, vedado a diferenciação de imposto sobre carro nacional e importado.

IPTU (Imposto Predial Territorial Urbano) – imposto incidente sobre a propriedade de terrenos, salas comerciais, apartamentos e casa. Imposto de competência Municipal. Sua alíquotas poderão ser progressivas em razão da função social da propriedade, em razão do valor venal do imóvel ou ainda seletivo por conta do uso e local do imóvel. A função social da propriedade, com previsão legal na Carta Magna, prevê que imóveis desocupados, abandonados e terrenos sem edificação, visando à valorização imobiliária, poderão ter suas alíquotas aumentadas, afim de que force os proprietários a cumprirem a previsão da carta magna que é de que a propriedade é para moradia ou para ser usada.

ITBI (Imposto Sobre Transmissão de Bens Imóveis) - decorre sobre a transmissão de bens imóveis ou sobre a transmissão (o mais correto é falar em cessão de direitos) de direitos relativos a esses bens. Tributo de competência Municipal, só incidirá quando se tratar de transmissão de bens imóveis, não incidindo em transmissão de bens móveis, e quando essa

transferência for por título oneroso. Se esta operação for por título não oneroso, por exemplo doação, estaríamos diante da incidência de ITCMD.

ITCMD (Imposto Sobre Transmissão Causa Mortis) – é a transmissão de bens móveis ou imóveis por causa mortis. Imposto de natureza Estadual.

Já os impostos indiretos são aqueles taxados sobre serviços e produtos de consumo, descartada a renda. É definido como indireto, uma vez que não se considera a renda recebida e sim a quantidade de produtos que o indivíduo consome. A doutrina define duas figuras presentes que são: O Contribuinte de Direito e o Contribuinte de Fato.

Jose Eduardo Soares de Melo traz a seguinte definição: “é aquele cujo ônus tributário repercute em terceira pessoa, não sendo assumido pelo realizador do fato gerador”.⁸ Esse caso seria a incidência de IPI (Imposto sobre produto industrializado), na fabricação de veículos, recolhido pela montadora, contribuinte de fato, e que na venda para o consumidor final, contribuinte de direito, repassa junto ao preço do bem o valor do IPI.

Vale citar como principais impostos indiretos, os seguintes:

IPI (Imposto sobre Produto Industrializado) – Imposto federal, cujo fato gerador ocorre no desembaraço aduaneiro do produto importado, na saída da linha de montagem da indústria ou ainda, no caso de leilão, quando o bem for arrematado. Sua cobrança pode ter função extrafiscal, que pode ser citado como exemplo o cigarro, que sofre alta carga tributária para desestimular o uso, ou ainda seletivo, em que o Governo tem a faculdade de isentar determinado bem, do referido tributo, a fim de estimular o seu consumo. Nesse caso, seria uma das formas que o governo usa para aquecer a economia isentando o IPI de veículos novos.

ICMS (Imposto sobre a circulação de mercadorias e Serviços) – Imposto de natureza estadual, tem por fato gerador a transferência de bem móvel, desde que com habitualidade e que haja mudança de titularidade do bem. Significa dizer que não incidirá se a empresa A com sede no município X transferir determinada mercadoria para sua sede no município Y. Tem incidência também sobre serviços que se enquadrariam os transportes intermunicipais, Interestadual e de Comunicação.

De se notar alguns casos de imunidade previstos na Constituição Federal, como: livros, jornais, operações de envio de mercadorias ao exterior, sobre o petróleo, energia elétrica, ouro, em operação financeira de arrendamento mercantil.

⁸MELO, Jose Eduardo Soares de. **Curso de direito tributário**. 8. Ed. São Paulo: Dialética, 2009. p 62.

2.2.2 Impostos Fiscais, Extrafiscais

No tocante aos impostos fiscais, têm a finalidade de carrear recursos aos cofres públicos (sem vírgula) e também de redistribuir a renda, baseado no princípio da proporcionalidade, retirando de quem ganha mais uma fatia maior e a repassando para a sociedade, através de programas sociais. Impostos que apresentam essa finalidade fiscal seria o Imposto de Renda- IR, Imposto Sobre Transmissão de Bens Imóveis- ITBI, Imposto Sobre Transmissão Causa Mortis- ITCMD, Imposto sobre Serviços- ISS, etc.

Quanto aos impostos extrafiscais, também chamados de regulatórios, apresentam a finalidade de fazer a regulação do mercado. Suas alíquotas podem ser alteradas por decreto do Presidente, visando a agilidade e rapidez no controle do mercado e da economia. São verdadeiros instrumentos de intervenção no domínio econômico e tem a arrecadação tributária como finalidade secundária. O governo faz uso deste mecanismo quando precisa retirar a economia da recessão ou para frear a inflação, e para tanto, altera as alíquotas do Imposto de Importação- II, ou do Imposto de Exportação- IE, o Imposto sobre o produto Industrializado- IPI, Impostos sobre operação financeira- IOF etc.

2.2.3 Impostos Pessoais e Reais

Impostos pessoais são aqueles que levam em consideração as peculiaridades oriundas de cada contribuinte, a fim de se dimensionar o montante devido.

Conforme define o Professor Ataliba:

São impostos pessoais, aqueles cujo aspecto material da hipótese de incidência leva em consideração certas qualidades, juridicamente qualificadas, dos possíveis sujeitos passivos. Em outras palavras, estas qualidades jurídicas influem, para estabelecer diferenciações de tratamento legislativo, inclusive, do aspecto material da hipótese de incidência. Vale dizer: o legislador, ao descrever a hipótese de incidência, faz refletirem-se decisivamente, no trato do aspecto material, certas qualidades jurídicas do sujeito passivo. A lei, nestes casos, associa tão intimamente os aspectos pessoal e material da hipótese de incidência, que não se pode conhecer este se considerar aquele.⁹

Trata-se do imposto que incide por conta de certas características da pessoa do sujeito passivo. Pode-se citar o imposto de renda, cuja incidência varia de acordo com o contribuinte, em razão das despesas com saúde, educação, número de dependentes, entre outros.

No que tange aos impostos reais, é cobrado de forma igualitária de todos os contribuintes, não levando em consideração a pessoa, mas sim o patrimônio sobre o qual incidem.

Segundo o doutrinador Ricardo Alexandre: “(...) são reais os impostos que, em sua incidência, não levam em consideração aspectos pessoais, aspectos subjetivos. Ou seja, incidem objetivamente sobre determinada base econômica, incidem sobre coisas”.¹⁰

São impostos que se atêm a definir um fato, ou estado de fato, não levando em consideração a condição da pessoa, sendo indiferente a situação do sujeito passivo e suas qualidades.¹¹ É aquele tributo que recai sobre uma coisa (res, em latim), sobre um objeto material. A exemplo cita-se como imposto pessoal o Imposto de Renda e como impostos reais o IPI, o ICMS, e os impostos sobre o patrimônio IPTU, ITR, etc).¹²

Denominado como impostos que incidem diretamente sobre o patrimônio, conforme explicitado acima.

2.3 Taxas

Preço cobrado ao usuário pela prestação de algum tipo de serviço. Tributo arrecadado pela União, pelos Estados ou pelos municípios, a título de prestar certos serviços à população em geral.¹³

A taxa é sempre bilateral, contraprestacional, ou seja, um tributo vinculado. Sua incidência deriva de previsão legal em que haja uma contraprestação por parte da atividade estatal, gerando o gozo individualizado do serviço prestado. Poderá ser também classificada também como tributo cumulativo ou retributivo.¹⁴

A contraprestação significa dizer que o Estado somente poderá cobrar determinada taxa, desde que preste algum tipo de serviço ao contribuinte, e ainda que, este seja passível de individualização.

⁹ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de Incidência Tributária*. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2010.p. 125.

¹⁰ALEXANDRE, Ricardo. **Direito esquematizado**. 6. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2012.p. 24.

¹¹ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de Incidência Tributária**. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2010.p. 125.

¹²DIFINI, Luiz Felipe Silveira. **Manual de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2003.p. 28.

¹³HOUAISS, Antonio. **Dicionário da Língua Portuguesa**. Rio de Janeiro: Objetiva, 2009.p. 1819.

¹⁴ROSA JR, Luiz Emygdio. **Manual de direito tributário**. Rio de Janeiro. Renovar: 2009.p. 81.

2.4 Contribuição de Melhoria

É um tributo totalmente diferente de impostos, taxas, empréstimos compulsórios e das contribuições. Poderá ser cobrado nos casos em que a Administração pública realizar uma obra pública e valorizar patrimônio de determinado contribuinte. Poderá ser exigido o valor gasto com a obra na proporção de cada imóvel. Não se admite a cobrança pela realização de um serviço público, mas sim em decorrência de obra pública.

Tem-se ainda, esse tributo, uma finalidade fiscal que seria a forma de cobrir os custos oriundos da realização da referida obra.

2.5 Empréstimo Compulsório

É o tributo, cujo objetivo é fazer ingressar recursos temporários aos cofres públicos, sendo que em data futura deverá ser ressarcido ao contribuinte. É admitida sua aplicação em casos de calamidade pública de caráter urgente, guerra externa, ou sua iminência.

A exigência do tributo só poderá ser exigida enquanto persistir os pressupostos fáticos que lhe deram origem. Quando esses cessarem, encerra sua exigência. Sua instituição depende de lei complementar, que seria por voto da maioria, não se admitindo a instituição via decreto.

Nessa definição do que vem a ser considerado uma calamidade pública, não se enquadra a mera chuva de estação, a enchente corriqueira, ou ainda um pequeno abalo sísmico, precisando ser um evento que haja mais abrangência e consequências prejudiciais à sociedade.

2.6 Contribuições

Tributo de competência exclusiva da União, com previsão legal na Constituição Federal, em seu art. 149, tem por finalidade carrear recursos a fim de financiar atividades de interesse público, beneficiando determinado público. Se difere dos impostos, pois tem natureza vinculativa, isto é, sua arrecadação está condicionada à realização de alguma atividade específica. O contribuinte ao pagar sabe que terá uma contraprestação disponível. Com os impostos é diferente, pois a arrecadação deste não está ligada a nenhuma contraprestação.

As contribuições se desdobram em contribuições sociais, contribuições de intervenção no domínio econômico e contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas.

Contribuição social é uma espécie tributária ligada à atuação indireta do Estado. Tem por finalidade prover a atuação da União no setor da ordem social, como a arrecadação da previdência social, contribuições de seguridade social, também chamadas “contribuições nominadas”, contribuições do sistema “S”.

As contribuições de intervenção no domínio econômico, também chamadas de interventivas, ou ainda de CIDE's, são de competência da União, que influencia, através desse instituto em algumas atividades econômicas, afim de regular seu fluxo produtivo, e realizar ou maior controle fiscalizatório. Já as contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas, também chamadas de contribuições profissionais ou corporativas são descontadas dos trabalhadores e repassado a sindicatos, que atuarão em suas causas, assegurando e lutando pelo direito dos trabalhadores.

3. IR – IMPOSTO SOBRE A RENDA E PROVENTOS DE QUALQUER NATUREZA

3.1 Visão Geral do Imposto

Trata-se do imposto federal de maior arrecadação, também conhecido como IR, de competência privativa da União, previsto no art. 153, III, da CF e 43 do CTN. Possui caráter fiscal e extrafiscal. Tem incidência sobre todo tipo de renda e ou proventos oriundos de pessoa física, nesse caso quanto maior a renda, maior será a incidência do imposto, e também sobre a renda de pessoa jurídica, cuja incidência do mesmo variará de acordo com o enquadramento dessa empresa.

O Imposto de renda está sujeito, tanto aos princípios constitucionais tributários gerais: legalidade, igualdade, anterioridade, irretroatividade, etc., quanto aos princípios específicos: generalidade, universalidade, progressividade.¹⁵

A Carta Magna traz expressa em seu texto algumas imunidades que excluem a incidência do imposto em questão, que são: imunidade recíproca, que é defeso à União tributar a renda de Estados e Municípios, previsto no art. 150, VI, a; imunidade para templos e

¹⁵MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Curso de direito tributário**: imposto de renda, regime jurídico. 12. ed. São Paulo: Saraiva, 2010. p. 387.

cultos; a instituições de educação e assistência social; a partidos políticos; a entidades sindicais dos trabalhadores, conforme art. 150, VI, b e c, e § 4º.

Conforme define o doutrinador, é o imposto com capacidade de promover a melhor distribuição da renda, onerando com carga mais elevada àqueles que têm rendas mais elevada em detrimento dos que recebem menor renda, forma está de buscar corrigir as desigualdades sociais.

3.2 Conceito de renda e proventos de qualquer natureza

Este imposto foi instituído no Brasil pela lei 4625 em 1922. Têm como fato gerador os proventos e rendas, oriundos do trabalho ou do acréscimo patrimonial. Ao auferir a renda, o contribuinte se empregado de empresa privada ou o funcionário público, terá o imposto retido na fonte pela empresa ou órgão pagador que este, responsável tributário, repassa ao fisco o montante devido, conforme tabela descrita abaixo. Quando se tratar de profissional liberal ou autônomo, esse deverá recolher o imposto, e após fazer a declaração do mesmo, no ano seguinte, sobre os valores retidos e pagos, possíveis deduções e descontos, para se pleitear a restituição, quando este tenha recolhido a mais, ou o complemento, quando fora recolhido a menos do que o devido.

3.3 Retenção na fonte

Conforme definido em lei, a fonte pagadora de salário e renda é responsável em recolher ao fisco a parcela do imposto. Esse tem incidência mensal, e sua declaração é anual, feita pelo contribuinte. Geralmente feita entre o 1º dia do mês de março e 30 de abril do ano seguinte ao pagamento do imposto. Nessa declaração se analisará se o imposto recolhido foi o previsto, se foi a mais, ou ainda, se foi a menos, e deverá ser feito complementação ao fisco. A tabela aplicada a renda em 2014 segue descrita abaixo:

A tabela progressiva para o exercício 2017, ano calendário 2016, descrita abaixo:

Base de cálculo (R\$)	Alíquota (%)	Parcela a deduzir do IRPF (R\$)
Até 22.847,76	-	-

V CONGRESSO BRASILEIRO DE PROCESSO COLETIVO E CIDADANIA
Desafios Contemporâneos para a Consolidação do Estado Democrático de Direito
UNIVERSIDADE DE RIBEIRÃO PRETO

De 22.847,77 até 33.919,80	7,5	1.713,58
De 33.919,81 até 45.012,60	15	4.257,57
De 45.012,61 até 55.976,16	22,5	7.633,51
Acima de 55.976,16	27,5	10.432,32

3.4 Sobre ganhos de capital

Para quem aufera capital, oriundo de aplicação financeira em fundos de renda fixa, conforme define a receita federal¹⁶ incide:

Aplicação de curto prazo:

- 22,5% para aplicações com prazo de até 180 dias;	-20,0% para aplicações com prazo de 181 até 360 dias;
-17,5% para aplicações com prazo de 361 até 720 dias;	- 15,0% para aplicações com prazo acima de 720 dias;

Fundo de ações:

- 15%

Aplicações em renda variável:

- 0,005%

Remessas ao Exterior:

-25% (rendimentos do trabalho, com ou sem vínculo empregatício, aposentadoria, pensão por morte ou invalidez e os da prestação de serviços, pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a não-residentes) e 15% (demais rendimentos de fontes situadas no Brasil);

¹⁶BRASIL. Receita Federal. Alíquotas do imposto sobre a renda retido na fonte – a partir do exercício de 2012. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Alíquotas/ContribFont2012a2015.htm>>. Acesso em: 15 out. 2014.

Outros Rendimentos:

- 30% (prêmios e sorteios em dinheiro), 20% (prêmios e sorteios sob a forma de bens e serviços), 1,5% (serviços de propaganda) e 1,5% (remuneração de serviços profissionais).

3.5 Não incidência ou isenção

Pessoas que se enquadram como isentas, por força de lei, da declaração do Imposto de renda são: os aposentados por idade ou por acidente em serviço, ressalvados os casos de aposentadoria por enfermidade, mas que ainda desenvolva outra atividade que gere renda, acumulando tanto a renda de seu trabalho quanto a aposentadoria; pessoas com enfermidades como a alienação parental, portador de AIDS, doença cardiovascular grave, contaminação por radiação, tuberculose ativa, fibrose cística, paralisia irreversível e incapacitante, esclerose múltipla, hanseníase, espondiloartrose anquilosante.

Para que o contribuinte tenha acesso à isenção, desde que apresente alguma doença acima listada, deverá apresentar laudo médico oficial da União, Estados, Distrito Federal ou Municípios, atestando sua saúde, à fonte pagadora.

4. CAPACIDADE CONTRIBUTIVA NO IR – CONTRIBUINTE PESSOA FÍSICA

4.1 Princípio da isonomia tributária

A isonomia ou também chamada de regra da igualdade, significa tratar desigualmente os desiguais e igualmente aos iguais. Esse pensamento derivado de Aristóteles permitiu-se chegar à tese da igualdade relativa. Relativizar a igualdade foi uma forma de se tratar das diferenças de cada indivíduo, equiparando os necessitados ou ainda retirando dos mais abastados, como forma de realizar uma distribuição justa.

4.2 Princípio da capacidade contributiva

O princípio da capacidade contributiva, embora derive da Isonomia, possui peculiaridades próprias. Descrito na Constituição Federal em seu artigo 145, § 1º, estabelece: “Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte.”

A doutrina conceitua que caberá ao Estado repartir a carga tributária de acordo com a capacidade econômica de seus habitantes, demandando de maneira individualizada e específica o quantum recairá a cada contribuinte.¹⁷

Impostos pessoais consideram a situação da pessoa do contribuinte. Como exemplo, cita-se o imposto de renda que possibilita deduções com a saúde, com os dependentes, com a educação, entre outros. Nessa situação, não se considera somente a renda auferida, mas sim todas as despesas gastas pelo contribuinte, tratando de forma mais individualizada cada contribuinte. Numa situação hipotética em que A e B auferam uma renda de R\$ 3.000,00 mensais cada. Suponha que o primeiro tenha 3 filhos, gastos com educação e saúde. O segundo por conseguinte, seja solteiro, sem dependentes ou gastos dedutíveis. Nesse caso, tanto o primeiro quanto o segundo estarão sujeitos a mesma alíquota do imposto sobre a renda. No entanto, “A” será beneficiário das deduções cabíveis conforme delimita a lei, que não recairão sobre a renda de “B”.

4.3 A capacidade contributiva e o mínimo vital

Também chamado de mínimo existencial ou ainda mínimo necessário, tem como base a busca da dignidade da pessoa humana. É a renda mínima recebida, indispensável para prover o seu sustento e o de seus dependentes. Por esse princípio somente se tributará os casos em que a renda auferida seja superior ao mínimo vital.¹⁸

A incidência prática da não incidência de impostos considerados como mínimo vital, são bem claras e perceptíveis, quando falamos dos impostos diretos. Essa zona de isenção, nos dias de hoje tem aplicabilidade em diversos impostos como: no Imposto de renda, em que o indivíduo que auferiram renda no ano de 2013, em valor abaixo de R\$ 25.661,70, ou no caso do IPTU, os imóveis cujo valor venal sejam inferior a R\$ 70.000,00, localizados na cidade de Belo Horizonte, serão isentos do referido imposto.

A grande discussão relacionada ao tema ocorre com os impostos indiretos, que são aqueles incidentes sobre operações de mercadorias e serviços, tendo por base de cálculo a compra e a venda. Como participantes desta relação há o contribuinte de fato, que é geralmente o vendedor da mercadoria e o contribuinte de direito, que é o comprador da mercadoria (contribuinte). O ICMS é um bom exemplo de imposto indireto, que quem arca

¹⁷ SANTOS, Manoel Lourenço apud MACHADO, Hugo de Brito. **Temas de Direito Tributário**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1993. p.09.

¹⁸ SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2013. p 157.

com o imposto, é o contribuinte de direito, que no ciclo da negociação da mercadoria o repassa para o contribuinte de fato. Nessa situação, não se leva em conta o mínimo vital e todos os indivíduos, independentemente de sua faixa salarial, pagam o mesmo valor do imposto incidente sobre o pacote de arroz ou da carne por exemplo.

Fernando Gaiger Silveira, no desenvolvimento do seu trabalho de doutorado, apresentado ao instituto de economia da Unicamp, mostrou dados alarmantes sobre a tributação indireta no Brasil. Segundo ele, famílias com renda de até 2 salários mínimos, respondem por 28,1% da sua renda, sendo que famílias com renda superior a 30 salários mínimos por 7,3% de seu salário.¹⁹ Esses dados mostram como há um efeito regressivo com relação a incidência da renda sobre os impostos indiretos.

4.4 Progressividade no Imposto de Renda

Antigamente acreditava-se que o a aplicação da capacidade contributiva sobre a renda deveria ser por alíquota única, recaindo um percentual uniforme sobre a renda dos cidadãos independentemente do montante auferido. A ideia vigente era de que quem ganhasse mais deveria arcar com um valor maior e quem ganhasse menos, consequentemente, contribuiria menos com o fisco.

Ocorre que, essa forma de cobrança causava um resultado contrário ao objetivado, o gasto com necessidades básicas é comum a ambos os contribuintes. Por exemplo, se a alíquota única fosse de 10%, de forma linear sobre todos os rendimentos dos contribuintes, quem ganhava R\$ 20.000,00 teria de pagar R\$ 2.000,00 e quem ganhava 2.000,00 teria de pagar R\$ 200,00. O primeiro, embora pagasse um valor maior, não sentia qualquer abalo para custear suas necessidades básicas, já o indivíduo com menor renda sofria uma carga muito mais alta com o valor recolhido ao fisco.

A igualdade tributária não está ligada a todos pagarem a mesma alíquota de imposto, mas sim de que se impor um sacrifício de acordo com o ganho auferido. Dessa maneira, a progressividade é a forma mais eficaz de se atingir uma justiça social e fiscal.

Nesse sentido, o doutrinador Roque Carrazza, expõe: “em nosso sistema jurídico, todos os impostos, em princípio, devem ser progressivos. Por quê? Porque é graças à progressividade que eles conseguem atender ao princípio da capacidade contributiva”.²⁰

¹⁹SILVEIRA, F. G. **Tributação, Previdência e Assistência Sociais**: impactos distributivos. 2008. Tese (Doutorado em Direito). Curso de Direito, Universidade Estadual de Campinas. Campinas-SP.f. 25.

²⁰CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 24 ed. São Paulo: Malheiros,

Assim, em razão da progressividade temos que a incidência da alíquota é aumentada de acordo com a majoração da base de cálculo. A progressividade se desdobra em dois sub princípios que são o da progressividade fiscal, em que o indivíduo que mais ganha mais paga impostos, possui uma linha meramente arrecadatória, e o da progressividade extrafiscal que busca uma modulação de conduta, com interesse regulatório.

O imposto de renda, embora se mostre como um importante arrecadador aos cofres públicos no Brasil, se comparado a outros países, verifica-se que o montante arrecadado é inexpressivo. Em 2010, a arrecadação no país representava por volta de 17% de toda arrecadação do fisco, enquanto nos Estados Unidos e na Inglaterra, esses números chegam a 70% de toda arrecadação.

Com efeito, a baixa arrecadação, somada aos altos custos da Administração Pública com mão de obra para fiscalizar e homologar o lançamento do imposto de renda, sobrecarrega-se as alíquotas dos impostos indiretos.

Impostos indiretos são aqueles que incidem sobre bens e serviços de consumo do povo. Trata-se dos impostos que recaem sobre as diversas etapas da cadeia produtiva e oneram o produto final a ser adquirido ou contratado pelo consumidor final, como por exemplo, ICMS, ISS, IPI.

Observa-se que a incidência de impostos indiretos onera de forma mais penosa os indivíduos que menos tem aptidão para contribuir com os gastos do Estado. Isso porque o aumento real dos produtos e serviços que estão no mercado representam percentagem muito maior àqueles que menos ganham. Isso reforça o abismo entre as classes sociais, estabelecendo a linha divisória entre os que apresentam condições financeiras de consumir e aqueles que se atêm a adquirir o essencial à sobrevivência.

Países que possuem prestação de serviço básico de qualidade à população, como transporte público, educação e saúde, possuem alíquotas de impostos diretos sobre a renda que chegam a 60% dos ganhos do contribuinte. A França, por exemplo, possui cinco faixas alíquotas de imposto de renda que varia entre 5% a 53%. A Alemanha, por sua vez, possui três alíquotas que parte de 22,5% e atinge 57%. O Canadá divide em quatro grupos suas alíquotas que variam entre 16 e 29%. Também os Estados Unidos apresentam faixa que ficam entre 15 a 35%.

No Brasil, até pouco tempo atrás só havia duas alíquotas incidindo sobre a renda, sendo 15 e 27,5%. A partir do ano de 2008, o governo instituiu duas novas alíquotas de 7,5% e 22,5%, passando a ter quatro faixas de alíquotas, quais sejam:

Não obstante a existência de quatro alíquotas, a reforma tributária a que todos clamam passa por uma análise paradigmática a respeito dos valores sociais. Isso porque, o sistema de tributos hoje vigente privilegia a elite à medida de onera demasiadamente os produtos e serviços essenciais à vida humana, por meio de tributos indiretos, em detrimento dos impostos diretos sobre a renda e o patrimônio. Um exemplo claro é que, apesar de constar na Constituição Federal a possibilidade de criação do imposto sobre grandes fortunas (IGF), previsto no art. 153, VII CF o Congresso Nacional ainda não se mobilizou para criar uma LC que regulamentasse a aplicação do mesmo.

À luz do princípio da dignidade da pessoa humana (art. 1º, III da CF) e da solidariedade social (art. 3º, I da CF), é certo que a promoção da igualdade substancial no país tem que passar necessariamente pela reformulação do sistema tributário nacional. Essa reformulação, que alguns chamam de reforma tributária, requer estudo e a promoção de diálogo entre as diversas esferas da sociedade a respeito da importância que se dará aos impostos diretos e indiretos no Brasil.

Não obstante os interesses da elite que rodeiam a problemática, a discussão é necessária. Nesse sentido, a técnica se faz imprescindível para entendermos o funcionamento e a ideologia que fundamentam o sistema como se impõe hoje e quais os instrumentos corretos e o caminho mais inteligente a ser percorrido. O objetivo é estruturar um país mais justo, capaz de promover a igualdade social e permitir àqueles menos favorecidos um mínimo existencial efetivamente digno.

É de se enumerar algumas medidas importantes na promoção de uma melhor relação entre os contribuintes, maior efetividade do princípio da capacidade contributiva, tais como:

- 1) Ampliação das deduções no imposto de renda, levando em consideração o perfil de cada contribuinte, os gastos deste e de sua família, com medicamentos, e material escolar;
- 2) A criação de um mínimo vital diretamente ligado à realidade de cada contribuinte, considerando a região em que se encontra e suas necessidades locais, ao lazer, à saúde, à educação, buscando a efetividade da proteção desses valores;

3) Definição de mais faixas de alíquotas incidentes sobre as rendas, baseado nos valores auferidos, buscando cumprir as definições constitucionais pertinentes ao tema.

Quanto às possibilidades de deduções, percebe-se que a igualdade substancial requer o conhecimento das peculiaridades dos contribuintes. Essa individualização demanda o levantamento das características de cada indivíduo, possibilitando a aplicabilidade real do princípio da capacidade contributiva. É claro que conhecer particularidades da população implica ter ciência dos problemas, das dificuldades, o que enseja responsabilidade pública. Mas é assim que uma sociedade cresce, conhecendo seus problemas e os enfrentando. Enxergar de frente as dificuldades requer esforço na busca de alternativas. E essa busca demanda estudo, conhecimento técnico e, certamente, discussão e boa vontade. O raciocínio é simples, conhecer os problemas e as necessidades, realizar uma triagem e criar oportunidades e possibilidades, rumo ao desenvolvimento da nação. Desse modo, se atingiria de forma mais efetiva os que mais necessitam.

No tocante ao mínimo existencial relaciona-se diretamente à proporcionar ao indivíduo a dignidade da pessoa humana, ou seja, uma vida com o mínimo necessário ao desenvolvimento dos atributos existenciais. Trata-se de se garantir um conjunto mínimo de condições patrimoniais para que o indivíduo possa produzir, crescer, criar, viver com honra e ter instrumentos para deixar de ser levado pelas circunstâncias e passar a ser o ator principal de sua história. Esse mínimo vital significa ter direitos sociais, à educação, à saúde, ao lazer, trabalho, moradia, previdência social, previstos nos art. 5º, 6º, 7º da Constituição Federal.

No terceiro item propõe-se aplicar mais faixas de progressividade das alíquotas, baseado na riqueza e patrimônio de cada indivíduo.

Conforme estudo do IBPT (Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário) no Brasil um indivíduo labora cerca de 4 meses do ano para arcar com a carga tributária. Em proporção, impostos indiretos correspondem por 60% dos ganhos auferidos e os diretos por 40% em média. Os menos favorecidos, que se encontram fora da margem de contribuição do imposto, acabam arcando proporcionalmente com uma alta carga tributária.²¹

Países desenvolvidos chegam a ter 12 faixas de alíquotas de imposto, aplicando assim uma maior progressividade sobre as rendas, realizando uma maior distribuição de renda.

²¹BRASIL. Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação. Disponível em: <<https://www.ibpt.org.br>>. Acesso em: 05 nov. 2014.

No Brasil precisa haver uma política voltada a desonerar os menos favorecidos, focando-se os impostos na riqueza e nas rendas, minorizando o foco de imposto indiretos. Para que isso seja possível é necessária uma reforma tributária focada em tributar mais quem mais pode pagar.

5. CONCLUSÃO

Este imposto em comento, chamado de Imposto de Renda, que atualmente, é utilizado para arcar com as despesas públicas, teve sua origem na manutenção de guerras. Desenvolve importante papel da política econômica, e no decorrer dos anos, adquiriu posição de princípio constitucional, se destacando como um dos maiores instrumentos do Governo para realizar a justiça social.

As desigualdades sociais e econômicas são um dos grandes desafios que o Governo enfrenta na hora de cobrar tributos, quando o que se precisa é agir de forma justa, para que os menos favorecidos não sejam muito onerados em vista dos mais abastados.

O princípio da isonomia atrelado ao princípio da capacidade contributiva são as chaves para que o imposto de renda alcance seus objetivos de realizar uma justiça social e de corrigir as desigualdades através de sua função extrafiscal.

Entretanto, a meta de se atingir a isonomia entre os contribuintes ainda não foi alcançado, pois embora haja quatro faixas de alíquotas de cobrança de impostos sobre as rendas e proventos, as classes menos favorecidas e a classe intermediária sofrem com a alta carga tributária, situação essa, que desencadeia uma desigualdade social acentuada.

Com tudo isso, há uma grande insatisfação do contribuinte que vê uma fatia considerável dos seus ganhos entrando nos cofres públicos e não verifica na mesma constância uma resposta do Governo com serviços de qualidade a população, tendo assim que buscar a compensação na iniciativa privada, através de gastos com plano de saúde, escola para filhos, segurança, transporte.

Outro problema é o efeito da regressividade que ocorre com os impostos indiretos, como ICMS, por exemplo, que incide sobre os produtos e serviços, sendo que os gastos básicos para se viver são praticamente idênticos a todos, tanto para quem ganha um salário mínimo quanto para quem ganha dez salários mínimos, e esse efeito onera muito quem menos ganha, pois este arca com o mesmo preço de determinado produto básico daquele mais abastado.

Uma forma de se solucionar esse problema, na busca de uma maior igualdade social seria buscar onerar mais a renda, riquezas e proventos, em detrimento aos produtos e serviços, ou seja, cobrar mais em cima dos impostos diretos, desonerando os impostos indiretos. Dessa forma, como ocorre em países desenvolvidos como os Estados Unidos, que se majora a renda, ou os bens, como forma de aplicação da isonomia entre os indivíduos e consequentemente, aliviar o fardo dos menos possibilitados.

A Sonegação fiscal também é um caso que decorre tanto da falta de fiscalização por parte do fisco, quanto da desestimulação do contribuinte em arcar com os gastos públicos por não receber em troca serviços essenciais.

Para se alcançar melhor efetividade do imposto de renda, a aplicabilidade do princípio da capacidade contributiva e de outros princípios apresentados neste trabalho é a forma mais efetiva para se chegar ao objetivo da isonomia entre os contribuintes que tratam todos os iguais de forma igualitária e os desiguais, de acordo com suas diferenças, afim de, diminuir as desigualdades sociais, proporcionar mais oportunidades aos menos favorecidos.

Essa condição só poderá ocorrer através de uma reforma tributária que leve em consideração o interesse da base, focando a renda e proventos, onerando os mais abastados, inversamente proporcional ao bens e serviços, pois desse modo, a população tendo mais acesso ao básico, e o Estado com uma fiscalização mais atuante, poderá extrair e proporcionar mais aos indivíduos.

REFERÊNCIAS

- ALEXANDRE, Ricardo. **Direito esquematizado**. 6. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2012.
- ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de Incidência Tributária**. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2010.
- ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de Incidência Tributária**. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2010.
- BALEEIRO, Aliomar. **Uma introdução à Ciência das Finanças**. 16. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2006.
- BRASIL. Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação. Disponível em: <<https://www.ibpt.org.br>>. Acesso em: 05 nov. 2014.
- BRASIL. Receita Federal. Alíquotas do imposto sobre a renda retido na fonte – a partir do exercício de 2012. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Alíquotas/ContribFont2012a2015.htm>>. Acesso em: 15 out. 2014.
- CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 24 ed. São Paulo: Malheiros, 2008.
- DIFINI, Luiz Felipe Silveira. **Manual de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2003.

- HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 14. ed. São Paulo: Atlas, 2005.
- HOUAISS, Antonio. **Dicionário da Língua Portuguesa**. Rio de Janeiro: Objetiva, 2009.
- MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Curso de direito tributário**: imposto de renda, regime jurídico. 12. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.
- MELO, Jose Eduardo Soares de. **Curso de direito tributário**. 8. Ed. São Paulo: Dialética, 2009.
- NOGUEIRA, Ruy Barbosa. **Curso de direito tributário**, 14. ed. São Paulo: Saraiva, 2000.
- ROSA JR, Luiz Emygdio. **Manual de direito tributário**. Rio de Janeiro. Renovar: 2009.
- SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.
- SANTOS, Manoel Lourenço apud MACHADO, Hugo de Brito. **Temas de Direito Tributário**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1993.
- SILVEIRA, F. G. **Tributação, Previdência e Assistência Sociais**: impactos distributivos. 2008. Tese (Doutorado em Direito). Curso de Direito, Universidade Estadual de Campinas. Campinas-SP.
- TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito financeiro e tributário**. 14. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2007.

Submetido em 24.08.2017

Aprovado em 16.09.2017