



**UNIVERSIDADE ESTADUAL DA PARAÍBA  
CAMPUS DE CAMPINA GRANDE  
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS  
CURSO DE DIREITO**

**MARIA APARECIDA DOS SANTOS**

**IMPOSTO DE RENDA DAS PESSOAS FÍSICAS:  
Análise da Tabela Anual, no período de 1996 a 2013, à Luz dos Princípios  
Constitucionais da Capacidade Econômica, da Progressividade e do Não - Confisco**

**CAMPINA GRANDE  
2014**

**MARIA APARECIDA DOS SANTOS**

**IMPOSTO DE RENDA DAS PESSOAS FÍSICAS:  
Análise da Tabela Anual, no período de 1996 a 2013, à Luz dos Princípios  
Constitucionais da Capacidade Econômica, da Progressividade e do Não - Confisco**

Trabalho de Conclusão de Curso (TCC) apresentado ao curso de Direito do Centro de Ciências Jurídicas da Universidade Estadual da Paraíba, como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Direito.

Orientador: Professor Dr Raymundo Juliano Rêgo Feitosa.

**CAMPINA GRANDE  
2014**

É expressamente proibida a comercialização deste documento, tanto na forma impressa como eletrônica. Sua reprodução total ou parcial é permitida exclusivamente para fins acadêmicos e científicos, desde que na reprodução figure a identificação do autor, título, instituição e ano da dissertação.

S237i Santos, Maria Aparecida dos  
Imposto de Renda das Pessoas Físicas [manuscrito] : análise da Tabela Anual, no período de 1996 a 2013, à luz dos princípios constitucionais da capacidade econômica, da Progressividade e do Não-Confisco / Maria Aparecida dos Santos. - 2014.  
32 p.

Digitado.  
Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Direito) - Universidade Estadual da Paraíba, Centro de Ciências Jurídicas, 2014.

"Orientação: Prof. Dr. Raymundo Juliano Rêgo Feitosa, Departamento de Direito Público".

1. Imposto sobre a renda. 2. Capacidade econômica. 3. Justiça Fiscal. 4. Desigualdade Social I. Título.

21. ed. CDD 343.042

**MARIA APARECIDA DOS SANTOS**

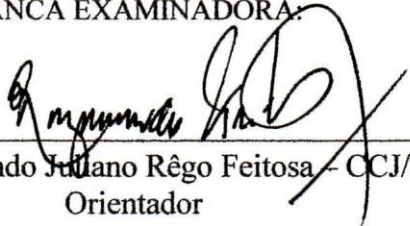
**IMPOSTO DE RENDA DAS PESSOAS FÍSICAS:**

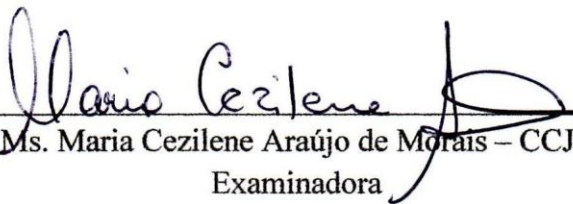
**Análise da Tabela Anual, no período de 1996 a 2013, à Luz dos Princípios  
Constitucionais da Capacidade Econômica, da Progressividade e do Não - Confisco**


Trabalho de Conclusão de Curso (TCC)  
apresentado ao curso de Direito do Centro  
de Ciências Jurídicas da Universidade  
Estadual da Paraíba, como requisito parcial  
para a obtenção do título de Bacharel em  
Direito.

Aprovada em 14 de novembro de 2014.

BANCA EXAMINADORA:

  
\_\_\_\_\_  
Prof. Dr. Raymundo Juliano Rêgo Feitosa – CCJ/UEPB  
Orientador

  
\_\_\_\_\_  
Prof. Ms. Maria Cezilene Araújo de Moraes – CCJ/UEPB  
Examinadora

  
\_\_\_\_\_  
Prof. Ms. Hélio Santa Cruz Almeida Júnior – CCJ/UEPB  
Examinador

## LISTA DE TABELAS

<b>Tabela 1 -</b>	Tabela Progressiva para Cálculo Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física, Anos-calendário de 1996 e 1997 .....	18
<b>Tabela 2 -</b>	Tabela Progressiva para Cálculo Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física, Anos-calendário 1998 a 2001. ....	19
<b>Tabela 3 -</b>	Tabela Progressiva para Cálculo Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física, Anos-calendário 2002 e 2003. ....	20
<b>Tabela 4 -</b>	Dados Relativos ao Índice de Preços ao Consumidor Amplo – IPCA – Anos 1996 – 2002. ....	20
<b>Tabela 5 -</b>	Tabela Progressiva para Cálculo Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física, Ano-calendário 2005. ....	21
<b>Tabela 6 -</b>	Dados Relativos ao Índice de Preços ao Consumidor Amplo – IPCA – Anos 2003 – 2004. ....	21
<b>Tabela 7 -</b>	Tabela Progressiva para Cálculo Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física, Ano-calendário 2006. ....	22
<b>Tabela 8 -</b>	Tabela Progressiva para Cálculo Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física, Ano-calendário 2007. ....	22
<b>Tabela 9 -</b>	Tabela Progressiva para Cálculo Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física, Ano-calendário 2008. ....	23
<b>Tabela 10 -</b>	Tabela Progressiva para Cálculo Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física, Ano-calendário 2009. ....	23
<b>Tabela 11 -</b>	Tabela Progressiva para Cálculo Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física, Ano-calendário 2010. ....	23
<b>Tabela 12 -</b>	Tabela Progressiva para Cálculo Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física, Ano-calendário 2011. ....	24
<b>Tabela 13 -</b>	Tabela Progressiva para Cálculo Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física, Ano-calendário 2012. ....	24
<b>Tabela 14 -</b>	Tabela Progressiva para Cálculo Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física, Ano-calendário 2013. ....	24
<b>Tabela 15 –</b>	IPCA e a correção da Tabela do IRPF – 1996 a 2013. ....	25
<b>Tabela 16 -</b>	Proposta de Tabela IRPF 2014 – com correção de 61,24%. ....	26

## SUMÁRIO

	<b>RESUMO</b>	
<b>1</b>	<b>INTRODUÇÃO .....</b>	<b>4</b>
<b>2</b>	<b>SÍNTESE HISTÓRICA DO IMPOSTO SOBRE A RENDA NO BRASIL ....</b>	<b>7</b>
<b>3</b>	<b>CONCEITO DE RENDA .....</b>	<b>8</b>
<b>4</b>	<b>PRINCÍPIO DA CAPACIDADE ECONÔMICA .....</b>	<b>12</b>
<b>5</b>	<b>PRINCÍPIO DA PROGRESSIVIDADE .....</b>	<b>14</b>
<b>6</b>	<b>PRINCÍPIO DO NÃO-CONFISCO .....</b>	<b>16</b>
<b>7</b>	<b>TABELAS PROGRESSIVAS ANUAIS DO IRPF ANOS – CALENDÁRIO 1996 – 2013: AFRONTA AOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS DA CAPACIDADE ECONÔMICA, DA PROGRESSIVIDADE E DO NÃO – CONFISCO .....</b>	<b>17</b>
<b>8</b>	<b>CONSIDERAÇÕES FINAIS .....</b>	<b>27</b>
	<b>ABSTRACT .....</b>	<b>28</b>
	<b>REFERÊNCIAS .....</b>	<b>28</b>

# **IMPOSTO DE RENDA DAS PESSOAS FÍSICAS: Análise da Tabela Anual, no período de 1996 a 2013, à Luz dos Princípios Constitucionais da Capacidade Econômica, da Progressividade e do Não – Confisco**

**Maria Aparecida dos Santos**

## **RESUMO**

O imposto de Renda da Pessoa Física é um dos impostos de competência da União, o qual tem como base de incidência a renda e os proventos de qualquer natureza dos sujeitos passivos da obrigação tributária que são os contribuintes residentes ou domiciliados no Brasil, sem distinção de nacionalidade, estado civil ou sexo. A legislação referente à sistemática de tributação do imposto deve obedecer aos princípios constitucionais relativos à área tributária, dentre os quais o princípio da progressividade, da capacidade econômica e do não-confisco, a fim de assegurar aos contribuintes a justiça fiscal, a proteção à propriedade privada e aos bens necessários à sua sobrevivência. O presente estudo tem o escopo de analisar a defasagem na Tabela Anual do Imposto de Renda, no período de 1996 a 2013, resultante da ausência de reajuste anual e devido as correções feitas ao longo dos anos não terem sido efetuadas com base no índice da inflação acumulada no lapso temporal, tendo como consequência, sujeitado contribuintes antes isentos da obrigação tributária, ao pagamento do imposto e impulsionado a migração de outros que eram tributados em alíquota inferior para alíquota superior, sem auferirem aumento de renda ou patrimônio, reduzindo a sua capacidade econômica e comprometendo as suas condições de sobrevivência. A sistemática de tributação do imposto tem promovido a injustiça fiscal e contribuído para o aumento da desigualdade social, ao sujeitar os contribuintes desprovidos de capacidade econômica à obrigação tributária enquanto os afortunados estão pagando, proporcionalmente, menos imposto, haja vista que as quatro alíquotas de incidência não asseguram a progressividade na tributação do imposto. Os mecanismos legais utilizados pela União para a cobrança do imposto de renda, no período de 1996 a 2013 tem descumprido os princípios constitucionais da capacidade econômica, da progressividade e do não-confisco.

Palavras-chave: Imposto sobre a renda. Capacidade econômica. Justiça Fiscal. Desigualdade Social.

## **1 INTRODUÇÃO**

A arrecadação de tributos é a principal fonte de receita pública, mediante a qual a Administração Pública custeia despesas relativas a ações, programas e serviços nas áreas de educação, habitação, saúde, segurança, dentre outros, como também realiza obras estruturantes nas áreas de transporte, urbanização, geração de energia, comunicação, etc. que, certamente não seriam concretizados sem a receita proveniente da arrecadação tributária, pois não disponibilizaria de recursos suficientes para oferecer esses bens e serviços necessários à população e ao desenvolvimento do país.

O Imposto sobre a Renda, cuja competência de arrecadação é da União, foi instituído no Brasil através da Lei nº 4.625, de 31 de dezembro de 1922, passou a ser cobrado dos contribuintes a partir do ano de 1924 e foi integrado à Constituição Federal de 1934.

Na Constituição Federal de 1988, o Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza está insculpido no art. 153, inciso III, tendo como fato gerador a renda e os proventos de qualquer natureza, resultantes do trabalho, do capital ou da combinação de ambos, cuja obrigação tributária recai sobre os contribuintes residentes ou domiciliados no país, sem distinção de nacionalidade, estado civil, sexo ou profissão.

O imposto de renda tem sido objeto de muitas discussões no campo acadêmico, dentre as quais a necessidade de mudança na forma de reajuste na tabela anual, tendo em vista que a cada ano a base de incidência do imposto alcança um número significativo de novos contribuintes sem que os mesmos tenham auferido aumento patrimonial ou de renda.

A Carta Magna de 1988, no § 1º do art. 145 estabelece que “os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte”. Nesse sentido, a cobrança do imposto de renda não poderá comprometer as condições mínimas de existência do contribuinte e sua família, assim entendidas: alimentação, saúde, educação, habitação, dentre outros, devendo a tributação ser efetuada de forma progressiva, cobrando mais daqueles mais afortunados economicamente e menos de quem tiver menor capacidade contributiva, a fim de estabelecer a igualdade real entre os contribuintes e reduzir a desigualdade social.

O artigo 150, inciso IV da Constituição veda a cobrança de tributos com efeito confiscatório, devendo a legislação relativa à tributação do imposto de renda assegurar a proteção ao patrimônio e a renda dos contribuintes, a fim de garantir a justiça tributária.

Por sua vez, o artigo 153, §2º, inciso III da Carta Magna dispõe que o imposto sobre a renda deve ter caráter progressivo, ou seja, quanto maior a renda do contribuinte deverá ser maior a alíquota de incidência da tributação para que seja assegurada a justiça fiscal, pois quem ganha mais deve pagar mais imposto e quem ganha menos, ser tributado em alíquota inferior para que seja alcançada a igualdade real entre os contribuintes.

O Imposto de Renda Pessoa Física é tributado mediante tabelas progressivas de incidência que devem ser reajustadas, a fim de não comprometer a renda e o patrimônio dos contribuintes em respeito aos princípios da capacidade econômica e do não-confisco tributário.

O presente estudo tem o objetivo de analisar a defasagem na Tabela Anual do Imposto de Renda, no período de 1996 a 2013, resultante da ausência de reajuste com base no índice



da inflação acumulada durante o lapso temporal e mostrar as consequência para os contribuintes.

A compreensão do conceito de renda é fundamental para o estudo do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, visto que a legislação referente à tributação do imposto define as alíquotas de incidência dos contribuintes a partir da sua renda. Nesse sentido, será feita uma abordagem sobre o conceito de renda, partindo da definição apresentada pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional que considerou a renda, como sendo “o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos” e os proventos de qualquer natureza, os acréscimos patrimoniais não considerados como renda, passando pela Constituição Federal de 1988 que, mesmo não apresentando o conceito de renda, no art. 153, inciso III, §2º, estabeleceu os critérios de alcance da renda e proventos de qualquer natureza para a determinação da obrigação tributária e, na sequência apresentará o conceito de renda formulado por vários doutrinadores, como também a conceituação adotada na pesquisa.

A pesquisa será realizada, através do método dedutivo, partindo da análise dos princípios constitucionais da capacidade econômica, da progressividade e do não-confisco e observando a aplicação efetiva desses princípios na sistemática de tributação do Imposto de Renda da Pessoa Física, no período de 1996 a 2013.

Na realização da pesquisa serão consultadas várias fontes doutrinárias que tratam dos citados princípios constitucionais: livros, artigos, monografias, como também aquelas que abordam a forma de tributação do imposto de renda. Serão abordados, também, os dispositivos constitucionais que tratam do referido imposto, a lei do Código Tributário Nacional e as Leis que reajustaram as Tabelas Progressivas Anuais do tributo, no período de 1996 a 2013.

As Tabelas Progressivas para Cálculo Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física, relativas ao período de 1996 a 2013 serão analisadas destacando-se que a ausência de reajuste com base no índice da inflação acumulada no período, afetou a capacidade econômica dos contribuintes, descumprindo os preceitos emanados dos princípios constitucionais da capacidade econômica, da progressividade e do não-confisco e contribuiu para o aumento da desigualdade social existente no país.

## 2 SÍNTESE HISTÓRICA DO IMPOSTO SOBRE A RENDA NO BRASIL

O Estado necessita de recursos financeiros para a realização das ações, programas e serviços de sua responsabilidade e, para executá-los sujeita os seus subordinados ao pagamento de tributos, cuja arrecadação se constitui na principal fonte de receita pública.

O Imposto sobre a Renda, cuja competência de arrecadação é da União, foi instituído no Brasil através da Lei nº 4.625, de 31 de dezembro de 1922 que dispunha sobre o Orçamento da República dos Estados Unidos do Brasil, para o ano de 1923, cuja redação será reproduzida a seguir:

Art. 31. Fica instituído o imposto geral sobre a renda, que será devido anualmente, por toda pessoa física ou jurídica, residente no território do país, e incidirá, em cada caso, sobre o conjunto líquido dos rendimentos de qualquer origem (BRASIL, 1923).

Conforme informações contidas no sítio da Receita Federal do Brasil, na rede mundial de computadores, [www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br), em função de se tratar de um tributo novo que recebeu muitas críticas pela sua complexidade e, tendo em vista a necessidade de organização da área administrativa para a sua implementação, o governo decidiu por não cobrar o imposto imediatamente, incumbindo ao engenheiro e influente estudioso da área tributária, Francisco Tito de Souza Reis, a responsabilidade de elaborar o regulamento do tributo e preparar o sistema de arrecadação para a sua cobrança. Reis, inspirado no imposto de renda francês propôs o agrupamento dos rendimentos em categorias, sujeitando-os a taxas proporcionais e que sobre a renda global fossem incididas taxas complementares (BRASIL, 2014).

Em decorrência das dificuldades encontradas pelo governo para a implementação do imposto de renda, a sua cobrança só teve início a partir do ano de 1924, quando da aprovação da Lei nº 4.783, de 31 de dezembro de 1923, relativa à Receita da União para o exercício de 1924 e foi integrado à Constituição Federal de 1934, com a seguinte redação:

Art. 6º. Compete privativamente a União:  
I – decretar impostos:  
c) Sobre de renda e proventos de qualquer natureza, excetuada a renda cedular de imóveis (BRASIL, 1934).

O imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza foi referendado pela Constituição Federal de 1988, no art. 153, inciso III, tendo sido regulamentado pelo Decreto

nº 3000, de 26 de março de 1999 que, no art. 2º indicou o sujeito passivo do tributo, a renda tributável e determinou a obrigação tributária, nos seguintes termos:

Art. 2º As pessoas físicas domiciliadas ou residentes no Brasil, titulares de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, inclusive rendimentos e ganhos de capital, são contribuintes do imposto de renda, sem distinção da nacionalidade, sexo, idade, estado civil ou profissão (Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964, art. 1º, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 43 e Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, art. 4º). (BRASIL, 1999).

Conforme o dispositivo legal, o sujeito passivo é a pessoa física residente ou domiciliada no Brasil, seja brasileiro ou estrangeiro, sem distinção de sexo, idade, estado civil ou profissão, a renda é a disponibilidade econômica, proveniente de qualquer fonte de receita enquanto a determinação da obrigação é efetivada com a tributação dos contribuintes do imposto.

### **3 CONCEITO DE RENDA**

A compreensão do conceito de renda na área tributária é de suma importância para o estudo do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, visto que a legislação referente à sua tributação define as alíquotas de incidência dos contribuintes a partir da sua renda. Nesse sentido, será destacada a definição de renda expressa na Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional e os critérios estabelecidos pela Constituição Federal de 1988 de alcance da renda e proventos de qualquer natureza para a determinação da obrigação tributária e, na sequência, serão apresentados alguns conceitos formulados por doutrinadores e indicado o conceito adotado na presente pesquisa.

O Código Tributário Nacional, no art. 43 conceituou a renda, como sendo “o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos” e os proventos de qualquer natureza, os acréscimos patrimoniais não considerados como renda, conforme redação seguinte:

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. (BRASIL, 1966).

Nos termos do Código Tributário, a renda e os proventos de qualquer natureza estão relacionados ao aumento da capacidade econômica do contribuinte, resultante do acréscimo dos rendimentos oriundos do trabalho, do capital ou do patrimônio, é dizer, não havendo acréscimo patrimonial, não é possível haver renda nem proventos. Desse modo, o conceito de renda e proventos para fins de tributação não pode ser formulado arbitrariamente, pelo legislador ordinário, pois “o Código Tributário Nacional adotou expressamente o conceito de renda como acréscimo” (MACHADO, 2011, p.319).

A Constituição Federal embora, não apresentando o conceito de renda, no art. 153, inciso III, §2º, estabeleceu os critérios de alcance da renda e proventos de qualquer natureza para a determinação da obrigação tributária:

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

Conforme o dispositivo constitucional, o imposto de “renda e proventos de qualquer natureza” deverá ser “informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade”. A generalidade refere-se ao alcance da tributação sobre todas as pessoas que se inserirem na base de incidência do imposto, sem qualquer distinção de nacionalidade, sexo, estado civil ou profissão; a universalidade está associada à abrangência da obrigação tributária sobre todas as rendas e proventos auferidos pelo sujeito passivo, no exercício referente à tributação, enquanto a progressividade diz respeito ao acréscimo da capacidade econômica do contribuinte, ou seja, o aumento de sua renda ou patrimônio, ensejando que quanto maior a renda, tanto maior será a alíquota de incidência para pagamento do tributo. Conforme Harada (2007, p. 407-408):

Pelo princípio da generalidade, todas as pessoas físicas ou jurídicas que vierem auferir rendas ou proventos de qualquer natureza deverão ser tributadas. [...] O princípio da universalidade impõe a tributação de todas as rendas e proventos, de sorte que o campo de incidência desse imposto deverá ser o mais amplo possível. [...] O princípio da progressividade determina que as alíquotas sejam graduadas segundo a capacidade econômica do contribuinte.

Não há consenso doutrinário sobre o conceito de renda para fins de tributação, desse modo serão apresentadas a seguir as definições defendidas por algumas teorias utilizadas pela

melhor doutrina de inúmeros países, como também os conceitos formulados por alguns doutrinadores e indicada a conceituação adotada na presente pesquisa.

A teoria do fluxo entende que renda é o lucro resultante da mensuração entre a receita e as despesas durante determinado lapso temporal, no caso específico do imposto de renda seria o lucro real auferido pelo contribuinte durante o ano-calendário referente à tributação.

A teoria do acréscimo patrimonial defende que a renda é o acréscimo do patrimônio ao final de um determinado tempo, apurado sobre o patrimônio do início do lapso temporal, deduzidos os ganhos oriundos de heranças ou doações.

A teoria legalista defende que renda é o que for definido pela legislação tributária, não havendo limitação ao legislador para sua definição (NONATO, 2014).

Carraza (2006 apud BOGGI, 2011, p. 20) conceitua, sinteticamente, renda e proventos de qualquer natureza como sendo:

[...] os ganhos econômicos do contribuinte gerados por seu capital, por seu trabalho ou pela combinação de ambos e apurados após o confronto das entradas e saídas verificadas em seu patrimônio, num certo lapso de tempo.

Conforme o entendimento do doutrinador, renda e proventos de qualquer natureza seria o acréscimo econômico obtido pelo contribuinte oriundo dos rendimentos do capital, do trabalho ou de ambos, após a mensuração entre a receita e os débitos ocorridos em seu patrimônio em determinado período de tempo, no caso específico do imposto de renda, no exercício relativo à tributação.

Queiroz (2003 apud BOGGI, 2011, p.24) define renda e proventos de qualquer natureza nos termos seguintes:

Renda e proventos de qualquer natureza (ou renda em sentido amplo ou simplesmente Renda) é conceito que está contido em normas constitucionais relativas ao imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza e que designa o acréscimo de valor patrimonial, representativo da obtenção de produto ou de simples aumento no valor do patrimônio, apurado, em certo período de tempo, a partir da combinação de todos os fatos que contribuem para o acréscimo de valor do patrimônio (fatos-acréscimo) com certos fatos que, estando relacionados ao atendimento das necessidades vitais básicas ou à preservação da existência, com dignidade, tanto da pessoa quanto de sua família, contribuem para o decréscimo de valor do patrimônio (fatos-decrécimos).

Na visão do doutrinador, a definição de renda e proventos de qualquer natureza é estabelecida nos dispositivos constitucionais referentes ao imposto de renda e diz respeito ao acréscimo de poder econômico do contribuinte em determinado período de tempo, mediante a

aquisição de renda nova ou do aumento no valor do patrimônio existente, confrontando-se os ganhos auferidos com os débitos relativos às suas necessidades básicas e de sua família.

Queiroz (2004 apud BOGGI, 2011, p.25) apresenta a sua conceituação sobre a renda e proventos de qualquer natureza nos seguintes termos:

[...] o significado dos vocábulos renda e proventos de qualquer natureza e a definição que melhor se enquadra nos desígnios constitucionais, para o Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, é de que a exação:

i) Incide sobre as rendas e proventos de qualquer natureza que constituem acréscimos patrimoniais, riquezas novas, para o beneficiário (os excedentes às despesas e custos necessários para auferir os rendimentos e à manutenção da fonte produtora e da sua família), sobre os quais ele haja adquirido e detenha a respectiva posse ou propriedade e estejam à sua livre disposição, econômica ou juridicamente;

ii) Deve ser dimensionada levando em consideração a periodicidade necessária à sua quantificação, por meio da progressividade, a fim de atender à personalidade, de modo a aferir a real capacidade contributiva de quem a lei incumbe o ônus do imposto, no sentido de que aqueles que tenham mais contribuam mais; cuja incidência deverá ser de forma igual, universal e genérica para todos; e que a tributação tributária respeite o mínimo vital necessário à sobrevivência e à dignidade humana e não produza o efeito de exaurir ou resultar no esgotamento da respectiva fonte em prestígio ao não-confisco, à legalidade, à isonomia e à segurança jurídica.

Conforme a conceituação da doutrinadora, a definição de renda e proventos de qualquer natureza que se adéqua aos preceitos constitucionais inerentes ao imposto de renda, diz respeito ao acréscimo patrimonial, à riqueza nova obtida pelo contribuinte em determinado lapso temporal que exceda as despesas necessárias a sua sobrevivência e da sua família, devendo essa riqueza ser quantificada aplicando-se a progressividade para que a tributação seja efetuada respeitando a capacidade econômica do indivíduo, de modo que quem ganhe mais pague mais imposto e quem auferir menor renda contribua menos, a fim de assegurar a justiça na tributação do imposto.

Na presente pesquisa serão adotados os conceitos formulados por Queiroz (2003 apud BOGGI, 2011) e Queiroz (2004 apud BOGGI, 2011), em virtude da relação entre as referidas definições e os preceitos emanados dos princípios constitucionais referentes ao imposto de renda e proventos de qualquer natureza, segundo os quais, a legislação relativa à tributação do imposto deverá proteger a renda e o patrimônio dos contribuintes, assegurar-lhes o direito fundamental a uma existência digna, como também promover a justiça fiscal, através da progressividade na tributação, de modo que o contribuinte economicamente mais favorecido deverá ser tributado em alíquota maior do que aquele que tiver menor capacidade contributiva.

#### 4 PRINCÍPIO DA CAPACIDADE ECONÔMICA

A Constituição Federal, no art. 145, §1º instituiu o princípio da capacidade econômica, o qual estabelece que os impostos deverão ter “caráter pessoal” e, quando tributados, a Administração Tributária deverá respeitar a capacidade econômica do contribuinte, preservando-lhe os direitos individuais, o patrimônio e as atividades econômicas, conforme redação seguinte:

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:  
[...] §1º. Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à Administração Tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte (BRASIL, 1988).

O dispositivo constitucional veda a cobrança de tributo que comprometa a capacidade econômica do contribuinte, exaurindo a sua renda, o seu patrimônio ou as condições necessárias ao exercício da sua profissão, como também que retire o direito aos bens necessários a uma existência digna.

O princípio da capacidade econômica objetiva a justiça tributária, entretanto para que essa justiça seja concretizada é necessário que a legislação tributária crie uma sistemática de alíquotas progressivas crescentes, cobrando mais dos contribuintes economicamente mais favorecidos e menos daqueles que detêm menor poder econômico, a fim de propiciar a igualdade real entre ambos e, conseqüentemente a justiça fiscal. Nesse sentido, preleciona Carrazza (2008, p.89):

O princípio da capacidade contributiva só será atendido se o imposto for progressivo, de tal arte que, por exemplo, quem ganha 10 pague 1, e quem ganha 100 pague 25.

Acredita-se que a efetiva aplicação do princípio constitucional em comento pode elevar a arrecadação do imposto de renda, tendo em vista que a cobrança sendo efetuada conforme a capacidade econômica dos contribuintes possibilitará que os mesmos paguem o imposto, ocasionando o aumento na receita proveniente da tributação, o que seria impossível se a legislação tributária sujeitasse os indivíduos desprovidos de condições econômicas ao pagamento do tributo, como também se cobrasse excessivamente daqueles que são

economicamente mais favorecidos, exaurindo a sua riqueza e comprometendo o “exercício” de suas atividades profissionais. (AMARO 2010).

O princípio da capacidade econômica tem uma relação intrínseca com o princípio da igualdade, tendo em vista que ambos têm como pressuposto a tributação dos contribuintes conforme a sua condição econômica, é dizer, aqueles que estão inseridos na mesma faixa de renda devem ser tributados igualmente, na mesma alíquota e os que se encontram em faixa de renda inferior deverão ser sujeitados a alíquotas inferiores para que se estabeleça a igualdade entre ambos e, conseqüentemente a justiça tributária. Para Amaro (2010, p. 163):

O postulado em exame avizinha-se do princípio da igualdade, na medida em que, ao adequar-se o tributo à capacidade dos contribuintes, deve-se buscar um modelo de incidência que não ignore as diferenças (de riqueza) evidenciadas nas diversas situações eleitas como suporte de imposição. E isso corresponde a um dos aspectos da igualdade, que é o tratamento desigual para os desiguais.

Nesse sentido, a igualdade tributária efetiva-se quando os contribuintes que detêm as mesmas condições econômicas são tratados igualmente, ou seja, são tributados na mesma proporção enquanto aqueles que são menos favorecidos economicamente são tratados desigualmente em relação aos primeiros, ou seja, são isentos da tributação ou contribuem com parcela inferior para que haja igualdade real entre ambos e justiça na tributação, pois é justo que uma pessoa que tem maior capacidade econômica contribua mais do que aquela que é economicamente hipossuficiente, pois do contrário estaria efetivada a injustiça fiscal e, conseqüentemente, seria acentuada a desigualdade social existente no país.

O princípio da capacidade econômica é a garantia constitucional de que o contribuinte não sofrerá confisco de seus bens, através da cobrança excessiva de tributos que comprometa a sua capacidade individual de arcar com o ônus tributário e retire o direito de viver dignamente com sua família.

Entretanto, observa-se que a sistemática utilizada no Brasil para a cobrança do imposto de renda, no período de 1996 a 2013 descumpriu o princípio constitucional em comento, tendo em vista que devido à ausência de correção na tabela progressiva com base no índice oficial da inflação, a cada ano novos contribuintes que, em exercícios anteriores eram isentos da obrigação tributária foram sujeitados ao pagamento do imposto sem que tivessem auferido aumento em sua renda ou patrimônio, como também outros contribuintes foram sujeitados a alíquotas superiores a que eram tributados, em decorrência da defasagem



gradativa na tabela anual do imposto, ocasionando a perda da sua capacidade econômica, comprometendo as condições de sua sobrevivência e, implicando na injustiça fiscal.

## **5 PRINCÍPIO DA PROGRESSIVIDADE**

A progressividade é um dos princípios constitucionais que regem o imposto de renda, o qual visa assegurar aos contribuintes a justiça na sua tributação. O referido princípio está insculpido no artigo 153, §2º, inciso III da Constituição Federal de 1988, o qual dispõe que o imposto sobre a renda deve ter caráter progressivo, ou seja, a tributação deverá ser efetuada mediante alíquotas diferenciadas e crescentes, conforme a renda e o patrimônio dos contribuintes. Desse modo, quanto maior a renda, maior será a alíquota a que o sujeito da obrigação tributária deverá ser sujeito enquanto aquele que tiver menor capacidade econômica deverá ser tributado em alíquota inferior para que haja igualdade entre ambos e justiça na cobrança do imposto.

O princípio da progressividade decorre do princípio da igualdade, mas só ocorre igualdade em matéria tributária se os contribuintes que detêm mais condição econômica forem tratados igualmente, pagando mais e aqueles que têm menor poder aquisitivo forem tratados desigualmente, pagando menos, a fim de ser efetivada a igualdade real entre ambos na tributação. Conforme Carrazza (2008, p.89):

A progressividade das alíquotas tributárias, longe de atritar com o sistema jurídico, é o melhor meio de se afastarem, no campo jurídico, as injustiças tributárias, vedadas pela Carta magna. Sem impostos progressivos não há como atingir-se a igualdade tributária. Logo, o sistema de impostos, no Brasil, deve ser informado pelo critério da progressividade.

O princípio em comento corrobora com o princípio da capacidade econômica, na medida em que visa assegurar que o contribuinte seja sujeito a uma obrigação tributária justa que não comprometa a sua sobrevivência e da sua família, ou seja, a tributação deverá ocorrer em conformidade com as condições econômicas da pessoa, devendo ser preservados os direitos relativos a uma existência digna, assim compreendidos: alimentação, educação, habitação e saúde, direitos esses considerados fundamentais e garantidos ao cidadão pela Carta Magna. Nesse sentido, Queiroz (2004 apud BOGGI, 2011, p. 94) enfatiza que:

A progressividade, como forma de aferição da capacidade contributiva, em razão da personalidade, é executada por meio da fixação de alíquotas que

variam, em ordem crescente, de acordo com o aumento das respectivas bases de cálculo e em decorrência do aumento da capacidade contributiva.

O princípio da progressividade, assim como o princípio da capacidade econômica visa proteger os contribuintes considerados hipossuficiente economicamente, mas para que se efetive essa proteção é necessário que o legislador infraconstitucional ao elaborar leis relativas à cobrança de tributos institua um sistema de tributação com diversas alíquotas incidentes sobre a base de rendimento dos contribuintes, a fim de que aqueles economicamente mais favorecidos paguem mais e os que têm menor renda paguem menos, estabelecendo a igualdade real na tributação e, conseqüentemente, a justiça fiscal.

A legislação vigente relativa à cobrança do imposto de renda elegeu cinco alíquotas de base de incidência para a sua tributação: 7,5, 15, 22,5 e 27,5% e, no ano-calendário 2013 foram sujeitados na alíquota de 27,5% os contribuintes com renda mensal de R\$ 4.271,60, como também aqueles com renda de milhões de reais, não sendo aplicada a progressividade na tributação do imposto, pois os contribuintes economicamente mais favorecidos, proporcionalmente, pagaram menos imposto do que aqueles com menor capacidade econômica.

Para que seja aplicado o princípio da progressividade na cobrança do imposto de renda da pessoa física é necessário que haja mudança na sistemática de tributação, através da instituição de alíquotas superiores a 27,5% que alcancem progressivamente contribuintes detentores de vultosas rendas e patrimônio, haja vista que, aquele que ganhava milhões de reais no ano de 2013 pagou, proporcionalmente, menos imposto do que quem tinha renda mensal de R\$ 4.271,60, implicando na injustiça fiscal e social, pois esta sistemática de tributação contribui para o aumento da desigualdade social existente no país. Sobre a progressividade, Coelho (2004, p. 374) preleciona que:

A progressividade é instrumento técnico e também princípio, na dicção constitucional, que conduz à elevação das alíquotas à medida que cresce o montante tributável, indicativo da capacidade econômica do contribuinte.

A efetivação dos princípios da capacidade econômica e da igualdade na tributação decorre do cumprimento ao princípio da progressividade, pois o objetivo deste é a promoção da justiça social, a fim de minimizar a desigualdade social tão premente no Brasil.

Cumprе ressaltar que o princípio da progressividade não está sendo respeitado pela legislação relativa à cobrança do imposto de renda, tendo em vista que muitos contribuintes estão sendo sujeitados a uma obrigação tributária além da sua capacidade econômica, em

decorrência da defasagem na correção da tabela anual de tributação do imposto e, em virtude da ausência de progressividade nas alíquotas de incidência para cobrança do tributo, afetando negativamente a renda e o patrimônio dos sujeitos da obrigação tributária e, acarretando o aumento no desequilíbrio social.

## 6 PRINCÍPIO DO NÃO-CONFISCO

A Constituição Federal de 1988 instituiu no artigo 150, inciso IV, o princípio do não-confisco, o qual veda que a União, os Estados, Municípios e o Distrito Federal criem tributos, com efeito confiscatório, conforme redação *in verbis*:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:  
[...] IV - utilizar tributo com efeito de confisco; [...] (BRASIL, 1988).

O dispositivo constitucional denota que o legislador constituinte se preocupou em proteger o contribuinte de ter seu patrimônio ou renda exauridos por meio de tributação injusta, imposta pelo poder público. Nesse sentido, o princípio do não-confisco impõe limite ao legislador ordinário para que não edite normas tributárias com efeito confiscatório, a fim de assegurar a capacidade econômica do sujeito passivo da obrigação tributária.

O princípio constitucional em comento visa assegurar a justiça social, por meio de uma tributação justa, que respeite a capacidade econômica do contribuinte, proibindo o legislador de criar leis tributárias abusivas que reduza ou esgote o patrimônio e a renda do cidadão e favoreça o aumento da desigualdade social. Queiroz (2004 apud BOGGI, 2010) enfatiza que:

O princípio do não-confisco, no âmbito tributário, veda que o Estado, por meio a imposição de tributos, exproprie bens da propriedade privada, ou exija imposto sobre rendas e bens além da capacidade contributiva das pessoas. O ônus tributário imposto aos cidadãos deverá obedecer a critérios de razoabilidade e não poderá implicar reduzir ou esgotar, mesmo que paulatinamente, o próprio patrimônio ou a fonte produtora dos rendimentos. Igualmente, os tributos não podem exceder a capacidade contributiva dos indivíduos, devendo ser estabelecida uma compatibilização entre a carga a ser assumida e a hipótese de incidência da lei.

Nesse sentido, para que haja justiça na cobrança do imposto de renda é necessário que a legislação relativa à sua tributação considere em seu cômputo para efeito da base de incidência, não só a renda e patrimônio dos contribuintes, mas também as despesas

necessárias a sua sobrevivência e da sua família, tais como: habitação, saúde e educação para que seja apurada a base de cálculo, por meio da mensuração entre a capacidade econômica do indivíduo e a progressividade, a fim de enquadramento na faixa de contribuição, conforme a sua condição econômica, do contrário ocorrerá o confisco tributário.

Insta ressaltar que, ainda que a obrigação tributária sujeitada ao contribuinte não comprometa a sua sobrevivência, sendo ela excessiva e injustificável estará efetivado o confisco, em virtude de afrontar o direito fundamental do cidadão à propriedade privada, garantido pela Constituição Federal.

O princípio do não-confisco tem relação intrínseca com o princípio da capacidade econômica, pois tem o escopo de proteger a capacidade contributiva dos contribuintes, mediante a vedação ao poder público de instituir tributos com a intenção de confiscar a renda ou o seu patrimônio que, retire o direito a uma existência digna ou comprometa o desenvolvimento das suas atividades profissionais.

É importante destacar que a política tributária adotada pela União, no período de 1996 a 2013 relativa à cobrança do imposto de renda não respeitou o princípio constitucional do não-confisco, visto que as tabelas progressivas de cobrança não foram corrigidas anualmente e, quando ocorreu o reajuste não foi com base no índice inflacionário acumulado no período anterior à correção, diminuindo a capacidade econômica dos contribuintes, pois mesmo não tendo auferido aumento em sua renda ou patrimônio muitos passaram a ser sujeitados a alíquota superior a que eram tributados anteriormente, como também a cada ano muitos contribuintes, anteriormente, isentos passaram a ser obrigados ao pagamento do tributo em decorrência da defasagem na correção da respectiva tabela, configurando confisco na cobrança do imposto.

Além dos princípios constitucionais que fundamentam a presente pesquisa existem outros que também se aplicam ao imposto de renda, mas não serão abordados neste estudo: princípios da generalidade, da universalidade, da legalidade e da irretroatividade.

### **TABELAS PROGRESSIVAS ANUAIS DO IRPF ANOS – CALENDÁRIO 1996 – 2013: AFRONTA AOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS DA CAPACIDADE ECONÔMICA, DA PROGRESSIVIDADE E DO NÃO - CONFISCO**

No presente tópico será efetuada a análise das Tabelas Progressivas Anuais do Imposto de Renda da Pessoa Física, relativas ao período de 1996 a 2013 com o escopo de demonstrar que as correções efetuadas durante o lapso temporal não acompanharam o índice da inflação acumulada no decorrer dos anos e a consequente defasagem implicou em

prejuízos aos contribuintes, tendo em vista que pessoas isentas da obrigação tributária no ano de 1996, foram sujeitadas ao pagamento do imposto ao longo dos anos, como também contribuintes que eram tributados em alíquota inferior migraram para alíquota superior, sem obter aumento em sua renda ou patrimônio, em decorrência da defasagem na correção das tabelas progressivas anuais do imposto, em total afronta aos princípios constitucionais da capacidade econômica, da progressividade e do não-confisco.

Apesar da vedação constitucional de vinculação do salário mínimo para qualquer fim, na análise das Tabelas Progressivas Anuais do imposto de renda será utilizado o valor do salário mínimo relativo a alguns anos do período objeto de estudo, a título exemplificativo, para demonstrar os prejuízos que os contribuintes sofreram entre 1996 e 2013, em decorrência da não correção da tabela anual do imposto pela inflação acumulada no período, medida pelo Índice de Preços ao Consumidor Amplo – IPCA.

A legislação relativa à tributação do imposto de renda para o ano-calendário de 1996 isentou da obrigação tributária as pessoas com renda mensal de até R\$ 900,00, enquanto aquelas que auferiam renda superior a R\$ 900,00 e até R\$ 1.800,00 foram tributadas em 15% e os contribuintes, cuja renda mensal era superior a R\$ 1.800,00 ficaram sujeitos à obrigação tributária na alíquota de 25%, conforme Tabela 1.

Tabela 1 - Tabela Progressiva para Cálculo Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física, Anos-calendário 1996 - 1997

Base de Cálculo do Imposto em R\$	Alíquota %	Parcela a Deduzir em R\$
Até 900,00	-	-
acima de 900,00 até 1.800,00	15	135,00
acima de 1.800,00	25	315,00

Fonte: Brasil (1995)

Conforme já enfatizada a vedação constitucional de vinculação do salário mínimo para qualquer fim, destaca-se a título exemplificativo, que o valor do salário mínimo no ano de 1996 era R\$ 112,00, ou seja, as pessoas que detinham renda mensal de oito salários mínimos foram protegidas pelo legislador, da tributação do imposto de renda e os contribuintes com renda equivalente a 16 salários mínimos mensais foram tributados em 25%.

Insta ressaltar que, entre os anos de 1983 e 1985, a Tabela de tributação do imposto de renda chegou a ser escalonada em 13 classes de rendimentos tributáveis, cujas alíquotas variavam de 0% a 60% e, após a aprovação da Constituição Federal de 1988 que, no art. 153,

§2º, inciso I determinou a aplicabilidade da progressividade na tributação do imposto, a legislação relativa à sua cobrança, contrariamente eliminou a progressividade que caracterizava o tributo reduzindo para apenas 02 alíquotas de incidência, no ano de 1989, 10 e 25%. No ano de 1996, a Tabela permaneceu composta por apenas duas alíquotas 15 e 25%.

No ano de 1997 foi aprovada a Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997 aumentando a alíquota de 25% para 27,5%, com vigência a partir de janeiro de 1998, sendo mantidas as duas faixas de incidência, conforme a Tabela 2:

Tabela 2 - Tabela Progressiva para Cálculo Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física, Anos-calendário 1998 a 2001

Base de Cálculo	Alíquota	Parcela a Deduzir
Até R\$ 900,00	Isento	-
acima de R\$ 900,00 até R\$ 1.800,00	15,0%	R\$ 135,00
acima de R\$ 1.800,00	27,5%	R\$ 360,00

Fonte: (BRASIL, 1997)

Com o aumento da alíquota de 25 para 27,5%, os contribuintes que eram sujeitos à alíquota de 25% migraram para 27,5% ocorre que, por não haver correção na Tabela entre os anos de 1996 e 2001, os contribuintes com renda mensal equivalente a 13,8 salários mínimos passaram a ser tributados na alíquota de 27,5%, enquanto no ano de 1996 essa alíquota incidia sobre rendimento mensal igual a 16 salários mínimos (valor do salário mínimo em 1998: R\$ 130,00). Além disso, as pessoas que detinham renda mensal igual a 6,9 salários mínimos passaram a ser tributadas na alíquota de 15%, enquanto em 1996 ficaram isentas da obrigação tributária, ensejando a perda da capacidade econômica tanto dos contribuintes que migraram da alíquota de 25 para 27,5% quanto daqueles que passaram a ser tributados na alíquota de 15%, devido à defasagem decorrente da ausência de reajuste anual na Tabela, em total afronta aos princípios constitucionais da capacidade econômica e da progressividade. Leonetti (apud BOGGI, 2011, p.61) preleciona que:

[...] é público e notório que entre 1996 e 2001 houve alguma inflação no país, ainda que em níveis sensivelmente inferiores aos que se verificavam antes da edição do assim chamado Plano Real, em meados de 1994. O próprio governo federal admite que a taxa média de inflação, medida pelo [Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo] IPCA, entre julho de 1994 e maio de 2000 foi de 11,4% ao ano. Ocorre que boa parte dos contribuintes do IRPF tiveram seus rendimentos reajustados pela inflação. Como a “tabela” de alíquotas não sofreu nenhum reajuste, operou-se uma

migração de contribuintes que se encontravam na faixa de isenção para a sujeita à alíquota de 15%, e desta para a correspondente alíquota de 27,5%.

O arrebatamento dos contribuintes que eram isentos do ônus tributário no ano de 1996 para o pagamento do imposto, como também a migração de muitos outros, da alíquota de 25% para 27,5%, com renda inferior ao que auferiam em 1996, certamente comprometeu as condições de vida dessas pessoas e das suas famílias, tendo em vista que a imposição da obrigação tributária diminuiu ainda mais a capacidade econômica desses contribuintes, ensejando a injustiça fiscal e o aumento da desigualdade social.

No ano de 2002 houve correção na tabela em 17,5%, através da aprovação da Lei nº 10.451/02, conforme tabela 3:

Tabela 3  
Tabela Progressiva para Cálculo Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física, Anos-calendário 2002 e 2003

Base de Cálculo	Alíquota	Parcela a Deduzir
Até R\$ 1.058,00	Isento	-
De R\$ 1.058,01 até R\$ 2.115,00	15,0%	R\$ 158,70
Acima de R\$ 2.115,00	27,5%	R\$ 423,08

Fonte: (BRASIL, 2002)

Entretanto, o reajuste na Tabela foi inferior à inflação acumulada no período, medida pelo Índice de Preços ao Consumidor Amplo – IPCA, apurada pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística- IBGE, conforme dados constantes na tabela 4:

Tabela 4  
Dados Relativos ao Índice de Preços ao Consumidor Amplo – IPCA – Anos 1996 - 2002

Ano	IPCA	Reajuste na Tabela do IRPF
1996	9,56	0,00
1997	5,22	0,00
1998	1,66	0,00
1999	8,94	0,00
2000	5,97	0,00
2001	7,67	0,00
2002	12,53	17,50

Fonte: (DIEESE, 2013)

A defasagem na correção da Tabela do imposto de renda acumulada no período implicou na tributação de pessoas com renda mensal no ano de 2002, equivalente a cinco

salários mínimos, na alíquota de 15% enquanto os contribuintes, cuja renda mensal era igual 10,5 salários mínimos foram sujeitados à tributação na alíquota de 27,5% (valor do salário mínimo no ano de 2002: R\$ 200,00). Conforme já ressaltado, no ano de 1996 quem auferia renda equivalente a 8 salários mínimos foi protegido pelo legislador da obrigação tributária e aquele que detivesse renda igual a 16 salários mínimos foi tributado na alíquota de 25%, ensejando que, devido a defasagem na correção da Tabela de tributação do imposto de renda, a obrigação tributária no ano de 2002 alcançou contribuintes com pouco mais da metade da renda que auferiam em 1996, comprometendo significativamente a sobrevivência dessas pessoas e de suas famílias, implicando no descumprimento aos princípios da capacidade econômica, da progressividade e do não-confisco.

É importante ressaltar que o mecanismo utilizado pelo poder público para a tributação do imposto de renda, no período afrontou a Constituição Federal que buscou proteger o contribuinte do pagamento excessivo de tributos que compromettesse a sua capacidade econômica, exaurindo a sua renda ou patrimônio e que retirasse o direito a uma sobrevivência digna, conforme insculpido no art. 145, §1º que, “sempre que possível os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte.”

Nos anos de 2003 e 2004, a tabela anual do imposto de renda não foi reajustada, o que só ocorreu no ano de 2005, através da aprovação da Lei 11.119/05, conforme tabela 5.

Tabela 5

Tabela Progressiva para Cálculo Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física, Ano-calendário 2005

BASE DE CÁLCULO EM R\$	ALÍQUOTA %	PARCELA A DEDUZIR DO IMPOSTO EM R\$
Até 1.164,00	-	-
De 1.164,01 até 2.326,00	15	174,60
Acima de 2.326,00	27,5	465,35

Fonte: (BRASIL, 2005)

O reajuste foi de 10%, ficando abaixo da inflação acumulada nos anos 2003, 2004 e 2005, conforme os dados constantes na tabela 6:

Tabela 6

Dados Relativos ao Índice de Preços ao Consumidor Amplo – IPCA – Anos 2003 - 2004

Ano	IPCA	Reajuste na Tabela do IRPF
2003	9,30	0,00
2004	7,60	0,00
2005	5,69	10,0

Fonte: (DIEESE, 2013)



A correção da Tabela abaixo da inflação apurada no período sujeitou as pessoas com renda mensal igual a 3,9 salários mínimos à tributação na alíquota de 15% e os contribuintes com renda mensal equivalente a 7,8 salários mínimos foram tributados na alíquota de 27,5% (valor do salário mínimo em 2005: R\$ 300,00), ensejando o aumento na defasagem da Tabela de tributação do imposto e o conseqüente aumento na perda da capacidade econômica dos contribuintes, em decorrência da imposição do ônus tributário.

No ano de 2006, a Tabela foi corrigida em 8,0 (oito inteiros por cento), através da Lei nº 11.311/06 enquanto a inflação medida pelo Índice de Preços ao Consumidor Amplo – IPCA foi de 3,14, conforme tabela 7.

Tabela 7

Tabela Progressiva para Cálculo Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física, Ano-calendário 2006

Base de Cálculo em R\$	Alíquota %	Parcela a Deduzir do Imposto em R\$
Até 1.257,12	-	-
De 1.257,13 até 2.512,08	15	188,57
Acima de 2.512,08	27,5	502,58

Fonte: (BRASIL, 2006)

É importante ressaltar que, mesmo o reajuste sendo superior à inflação apurada no referido ano, não foi corrigida a defasagem acumulada no período de 1996 a 2006 e, como consequência as pessoas com renda mensal igual a 3,6 salários mínimos foram tributadas na alíquota de 15% e os contribuintes com rendimento mensal equivalente a 7,2 salários mínimos foram sujeitos à alíquota de 27,5% (valor do salário mínimo em 2006: R\$ 350,00), rendas essas isentas da obrigação tributária no ano de 1996, ensejando o aumento na diminuição da capacidade econômica desses contribuintes e a total afronta aos princípios constitucionais da capacidade econômica, da progressividade e do não confisco.

No ano de 2007 foi aprovada a Lei nº 11.482/07 fixando o reajuste da Tabela em 4,50% para os anos 2007 e 2008, conforme Tabelas 8 e 9.

Tabela 8

Tabela Progressiva para Cálculo Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física, Ano-calendário 2007

Base de Cálculo em R\$	Alíquota %	Parcela a Deduzir do Imposto em R\$
Até 1.313,69	-	-
De 1.313,70 até 2.625,12	15	197,05
Acima de 2.625,12	27,5	525,19

Fonte: (BRASIL, 2007)

Tabela 9  
Tabela Progressiva para Cálculo Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física, Ano-calendário 2008

Base de Cálculo (R\$)	Alíquota (%)	Parcela a Deduzir do IR (R\$)
Até 1.372,81	-	-
De 1.372,82 até 2.743,25	15	205,92
Acima de 2.743,25	27,5	548,82

Fonte: (BRASIL, 2007)

O reajuste efetuado, a exemplo dos anteriores não corrigiu a defasagem na Tabela do imposto de renda e, como consequência as pessoas com renda mensal igual a 3,3 salários mínimos foram tributadas na alíquota de 15% e os contribuintes com rendimento mensal equivalente a 6,2 salários mínimos foram sujeitados à alíquota de 27,5% (valor do salário mínimo em 2008: R\$ 415,00), rendas estas isentas da tributação do imposto no ano de 1996, comprovando a defasagem na Tabela e a conseqüente perda da capacidade econômica dos contribuintes do tributo.

Com a aprovação da Lei 11.945/09 foi mantido o percentual de reajuste de 4,50% na Tabela para os anos 2009 e 2010 e criadas duas novas alíquotas de 7,5 e 22,5, conforme tabelas 10 e 11.

Tabela 10  
Tabela Progressiva para Cálculo Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física, Ano-calendário 2009

Base de Cálculo (R\$)	Alíquota (%)	Parcela a Deduzir do IR (R\$)
Até 1.434,59	-	-
De 1.434,60 até 2.150,00	7,5	107,59
De 2.150,01 até 2.866,70	15	268,84
De 2.866,71 até 3.582,00	22,5	483,84
Acima de 3.582,00	27,5	662,94

Fonte: (BRASIL, 2009)

Tabela 11  
Tabela Progressiva para Cálculo Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física, Ano-calendário 2010

Base de Cálculo (R\$)	Alíquota (%)	Parcela a Deduzir do IR (R\$)
Até 1.499,15	-	-
De 1.499,16 até 2.246,75	7,5	112,43
De 2.246,76 até 2.995,70	15	280,94
De 2.995,71 até 3.743,19	22,5	505,62
Acima de 3.743,19	27,5	692,78

Fonte: (BRASIL, 2009)

A criação das novas alíquotas de 7,5 e 22,5 apenas desonerou os contribuintes que antes eram tributados em 15 e 27,5 e migraram para 7,5 e 22,5, respectivamente, não sendo corrigidas as distorções da Tabela, haja vista que as pessoas com renda mensal igual 3,3 salários mínimos passaram a ser tributadas em 7,5, quem auferia rendimento equivalente a 4,9

salários mínimos foi sujeitado à alíquota de 15%, aqueles com renda mensal de 6,5 salários mínimos foram tributados em 22,5, rendimentos estes isentos da obrigação tributária no ano de 1996 e, os contribuintes que auferiam rendimento equivalente a 8,5 salários mínimos foram sujeitados à alíquota de 27,5, enquanto no ano de 1996 essa renda era tributada em 15%, configurando confisco tributário, em decorrência da acentuada perda da capacidade econômica desses contribuintes, pela imposição da obrigação tributária. O valor do salário mínimo em 2009 era R\$ 465,00. Além dessas distorções, foram sujeitados à alíquota de 27,5, os contribuintes com renda de 8,5 salários mínimos e aqueles com renda mensal de milhões de reais, não se aplicando a progressividade na tributação de ambos, tendo em vista que aqueles economicamente mais favorecidos foram beneficiados pagando, proporcionalmente, menos imposto do que os contribuintes que detinham renda mensal de 8,5 salários mínimos, em total afronta ao princípio constitucional da progressividade.

O último reajuste na Tabela Progressiva Anual do imposto de renda foi efetuado no ano de 2011, através da Lei 12.469, de 26 de agosto de 2011 que manteve o mesmo índice de reajuste de 4,50% para os anos de 2011, 2012, 2013 e 2014, conforme tabelas 12, 13 e 14.

Tabela 12

Tabela Progressiva para Cálculo Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física, Ano-calendário 2011

Base de Cálculo (R\$)	Alíquota (%)	Parcela a Deduzir do IR (R\$)
Até 1.566,61	-	-
De 1.566,62 até 2.347,85	7,5	117,49
De 2.347,86 até 3.130,51	15	293,58
De 3.130,52 até 3.911,63	22,5	528,37
Acima de 3.911,63	27,5	723,95

Fonte: (BRASIL, 2011)

Tabela 13

Tabela Progressiva para Cálculo Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física, Ano-calendário 2012

Base de Cálculo (R\$)	Alíquota (%)	Parcela a Deduzir do IR (R\$)
Até 1.637,11	-	-
De 1.637,12 até 2.453,50	7,5	122,78
De 2.453,51 até 3.271,38	15	306,80
De 3.271,39 até 4.087,65	22,5	552,15
Acima de 4.087,65	27,5	756,53

Fonte: (BRASIL, 2011)

Tabela 14

Tabela Progressiva para Cálculo Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física, Ano-calendário 2013

Base de Cálculo (R\$)	Alíquota (%)	Parcela a Deduzir do IR (R\$)
Até 1.710,78	-	-
De 1.710,79 até 2.563,91	7,5	128,31
De 2.563,92 até 3.418,59	15	320,60
De 3.418,60 até 4.271,59	22,5	577,00
Acima de 4.271,59	27,5	790,58

Fonte: (BRASIL, 2011)

Conforme vem sendo demonstrado, a defasagem na Tabela foi se acentuando gradativamente, de modo que, no ano-calendário 2013, as pessoas com renda mensal equivalente a 2,5 salários mínimos foram tributadas na alíquota de 7,5, quem detinha rendimento mensal igual 3,8 salários mínimos foi sujeitado à alíquota de 15, os que auferiam renda equivalente a 5,4 salários mínimos foram tributados em 22,5 e os contribuintes com rendimento mensal igual a 6,3 salários mínimos foram tributados em 27,5% (salário mínimo em 2013: R\$ 678,00). Cumpre ressaltar que todas essas rendas eram isentas da tributação no ano de 1996, demonstrando que, a defasagem gradativa na Tabela Anual do imposto, implicou em enormes perdas da capacidade econômica dos contribuintes, em total afronta aos princípios constitucionais da capacidade econômica, da progressividade e do não-confisco. Conforme Conti (1997 apud MENDONÇA, 2010, p.25):

É inconstitucional a tributação exercida sobre determinada manifestação de capacidade econômica de um contribuinte que o atinja naqueles recursos que destinaria às suas necessidades básicas, imprescindíveis à garantia de sua sobrevivência.

O Departamento Intersindical de Estatísticas e Estudos Socioeconômicos – DIEESE, por meio da Nota Técnica Número 131 – Novembro de 2013, p. 13 apontou que “de 1996 a 2013, pelo IPCA – IBGE, a defasagem acumulada na tabela de cálculo do Imposto de Renda é de 61,24%”, cujos dados são demonstrados na Tabela 15:

Tabela 15  
IPCA e correção da Tabela do IRPF – 1996 a 2013

ANOS	IPCA	REAJUSTE TABELA IRPF
1996	9,56	0,00
1997	5,22	0,00
1998	1,66	0,00
1999	8,94	0,00
2000	5,97	0,00
2001	7,67	0,00
2002	12,53	17,50
2003	9,30	0,00
2004	7,60	0,00
2005	5,69	10,00
2006	3,14	8,00
2007	4,46	4,50
2008	5,90	4,50
2009	4,31	4,50
2010	5,91	4,50
2011	6,50	4,50
2012	5,84	4,50
2013*	5,79	4,50
<b>Acum. Jan/2003 a dez/2013</b>	<b>86,83</b>	<b>61,67</b>
<b>Defasagem da Tabela do IRPF - Jan/2003 a dez/2013</b>	<b>15,56</b>	<b>-</b>
<b>Acum. Jan/1996 a dez/2013</b>	<b>206,29</b>	<b>89,96</b>
<b>Defasagem da Tabela do IRPF - Jan/1996 a dez/2013</b>	<b>61,24</b>	<b>-</b>

Fonte: (DIEESE, 2013)

O estudo realizado pelo DIEESE concluiu que para corrigir a defasagem da Tabela do Imposto de Renda, acumulada no período de janeiro de 1996 a dezembro de 2013, mantidas as mesmas alíquotas e faixas salariais, a proposta de cálculo para pagamento do imposto para o ano de 2014 deveria ser a constante na tabela 16:

Tabela 16  
Proposta de Tabela IRPF 2014 – com correção de 61,24%

<b>Base de cálculo</b>	<b>Alíquota (%)</b>	<b>Parcela a deduzir</b>
Até 2.758,46	--	--
De 2.758,47 até 4.134,05	7,5	206,89
De 4.134,06 até 5.512,13	15,0	516,94
De 5.512,14 a 6.887,51	22,5	930,35
Acima de 6.887,52	27,5	1.274,73

Fonte: (DIEESE, 2013)

Insta ressaltar que o estudo realizado pelo DIEESE utilizou para o ano de 2013 o Índice de Preços ao Consumidor Amplo – IPCA estimado de 5,79, entretanto, o índice real da inflação apurada no ano, pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE foi de 5,91, implicando que a defasagem na Tabela Anual de cobrança do imposto de renda no período de 1996 a 2013 foi superior aos 61,24%, apontados pela instituição.

A ausência de correção da Tabela com base na inflação, conforme constatado nas tabelas progressivas anuais de tributação do imposto no período de 1996 a 2013 infligiu o direito dos cidadãos a uma existência digna, tendo em vista que o pagamento excessivo do tributo afetou as condições econômicas dos contribuintes, comprometendo a sua capacidade econômica. Martins (1989 apud MENDONÇA, 2010, p.31) preleciona que:

Se o nível da carga tributária for de tal ordem que o contribuinte esteja sujeito à transferência de renda e de bens para o Estado, prejudicando sua própria capacidade de subsistir ou de investir, estar-se-á, claramente, perante hipótese que caracterize confisco.

Nesse sentido, o poder público não pode impor uma obrigação tributária excessiva aos contribuintes capaz de comprometer as condições necessárias a uma existência digna, com o escopo de arrecadar mais impostos, pois isso significa tirar o direito fundamental dos cidadãos e de suas famílias a viver dignamente, como também caracteriza o confisco de seus bens materiais para cumprir a obrigação tributária, contrariando os princípios constitucionais da capacidade econômica e do não-confisco.

## 8 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A ausência de correção na Tabela Anual do imposto de renda com base na inflação acumulada no período de 1996 a 2013 resultou na diminuição na faixa de isenção do tributo, é dizer, a defasagem acumulada durante o lapso temporal arrebatou contribuintes que em 1996 eram isentos da obrigação tributária, sem que tivessem auferido aumento em sua renda, em virtude de que as correções da renda tributável foram inferior ao índice real da inflação apurada pelo Índice de Preços ao Consumidor Amplo – IPCA, no período.

As distorções na sistemática de tributação adotada pelo poder público, no período de 1996 a 2013, além de ter alcançado contribuintes antes isentos da obrigação tributária, também impulsionou a migração de contribuintes que eram tributados em alíquota inferior para alíquota superior, sem que tivessem obtido aumento em sua renda ou patrimônio, em total afronta ao princípio constitucional da progressividade.

A criação das alíquotas de 7,5 e 22,5, com a aprovação da Lei 11.945/09 apenas desonerou os contribuintes que antes eram tributados nas alíquotas de 15 e 27,5, mas não corrigiu as distorções na Tabela, haja vista que as rendas tributadas em 7,5, 15 e 22,5 eram isentas da obrigação tributária no ano de 1996 e os contribuintes com renda mensal de 8,5 salários mínimos foram sujeitos à alíquota de 27,5, enquanto no ano de 1996 eram tributados em 15% e, além dessas distorções foram sujeitos igualmente aos contribuintes com renda mensal de milhões de reais, à alíquota de 27,5 não sendo aplicada a progressividade na tributação desses contribuintes, haja vista que os economicamente mais favorecidos passaram a pagar, proporcionalmente, menos imposto do que aqueles, cuja renda mensal era igual a 8,5 salários mínimos.

O aumento gradativo da defasagem na Tabela Progressiva Anual do imposto de renda, no período de 1996 a 2013 fez com que no ano-calendário 2013, quem auferisse renda mensal equivalente a 2,6 salários mínimos fosse tributado na alíquota de 7,5, aqueles que detivessem rendimento mensal igual 3,8 salários mínimos fossem sujeitos à alíquota de 15, os que obtivessem renda equivalente a 5,4 salários mínimos mensais fossem tributados em 22,5 e os contribuintes com rendimento mensal igual a 6,3 salários mínimos fossem sujeitos á alíquota de 27,5%, rendas essas isentas da tributação no ano de 1996.

A legislação relativa à tributação do imposto de renda, no período de 1996 a 2013 não respeitou os princípios constitucionais da capacidade econômica, da progressividade e do não-confisco, haja vista que, ao fixar as Tabelas Anuais de cobrança do imposto não foram efetuadas as correções com base na inflação acumulada no período, apurada pelo Índice de

Preços ao Consumidor Amplo – IPCA implicando no arrebatamento de contribuintes antes isentos da obrigação tributária ao pagamento do imposto e na migração de outros que eram tributados em alíquotas inferiores para alíquotas superiores, sem que houvesse aumento em sua renda ou patrimônio, afetando a capacidade econômica destes contribuintes e, conseqüentemente, comprometendo as suas condições de vida e aumentando a desigualdade social premente no país.

## ABSTRACT

Income Tax of Individuals is a tax jurisdiction of the Union, which has as its base the income and earnings of any nature of the tax liability of taxpayers who are resident or domiciled in Brazil taxpayers, irrespective of nationality, marital status or sex. The legislation relating to the taxation system the tax should conform to constitutional principles governing the taxation area, among them the principle of progressivity, and the economic capacity of non-confiscation, to ensure taxpayers tax justice, protection of property private and goods needed for survival. This study has the scope to analyze the discrepancy in Table Annual Income Tax for the period 1996 to 2013, resulting from an absence due to annual adjustment and corrections made over the years were not made based on the inflation index accumulated in time lapse, and consequently, subjected taxpayers before the tax exempt obligation, the payment of the tax and driven migration of others who were taxed at lower to higher rate without earning higher income or property tax, reducing its economic capacity and compromising their survival conditions. The taxation system the tax has promoted tax injustice and contributed to increasing social inequality, to subject the taxpayer devoid of economic capacity to tax liability while the lucky ones are paying proportionally less tax, given that the four rates of incidence not ensure progressivity in taxation from the tax. The legal mechanisms used by the Union for the collection of income tax in the period 1996 to 2013 have breached the constitutional principles of economic capacity, progressiveness and non-seizure.

Keywords: Income tax. Economic capacity. Tax Justice. Social inequality.

## REFERÊNCIAS

- AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 16. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.
- BALEEIRO, Aliomar. **Uma introdução à ciência das finanças**. 16<sup>a</sup> ed. rev. e atualizada. Rio de Janeiro: Forense, 2008.
- BOGGI, Cassandra Libel Esteves Barbosa. O imposto de renda da pessoa física e a sua efetividade em matéria constitucional. **Âmbito Jurídico**, Rio Grande, v.73, 2010.
- BOGGI, Cassandra Libel Esteves Barbosa. **O imposto de renda da pessoa física como instrumento de efetivação da justiça social**. Marília: UNIMAR, 2011.
- BRASIL. Lei 4.625, de 31 de dezembro de 1922. **Diário Oficial da União**. Rio de Janeiro, 5.1.1923.
- BRASIL. Lei 4.783, de 31 de dezembro de 1923. **Coleção de Leis do Brasil**. 31 dez. 1923.

BRASIL. Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil, de 16 de julho de 1934. **Diário Oficial da União**. Rio de Janeiro, 16.7.1934.

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. **Diário Oficial da União**. Brasília, 27.10.1966.

BRASIL, Decreto-Lei nº 2067, de 09 de novembro de 1983. **Diário Oficial da União**. Brasília, 11.11.1983.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília – DF. 1988.

BRASIL, Instrução normativa SRF nº 49, de 10 de maio de 1989. **Diário Oficial da União**. Brasília, 11.5.1989

BRASIL, Instrução Normativa SRF nº 70, de 28 de dezembro de 1995. **Diário Oficial da União**. Brasília, 29.12.1995.

BRASIL. Lei 9.532, de 10 de dezembro de 1997. **Diário Oficial da União**. Brasília, 11.12.1997.

BRASIL. Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999. **Diário Oficial da União**. Brasília, Seção 1, P. 1, 29/03/1999.

BRASIL. Lei 10.451, de 10 de maio de 2002. **Diário Oficial da União**. Brasília, 13.5.2002.

BRASIL. Lei 11.311, de 13 de junho de 2006. **Diário Oficial da União**. Brasília, 14.6.2006.

BRASIL. Lei 11.482, de 31 de maio de 2007. **Diário Oficial da União**. Brasília, 31.5.2007.

BRASIL. Lei 11.945, de 4 de junho de 2009. **Diário Oficial da União**. Brasília, 5.6.2009.

BRASIL. Lei 12.469, de 26 de agosto de 2011. **Diário Oficial da União**. Brasília, 29.8.2011.

BRASIL. Receita Federal do Brasil. **Memória receita federal**. Disponível em: [HTTP://www.receita.fazenda.gov.br/Memoria/irpf/historia/hist1922a1924.asp](http://www.receita.fazenda.gov.br/Memoria/irpf/historia/hist1922a1924.asp). Acesso em 07 out. 2014.

CARRAZZA. Roque Antônio. **Curso de direito constitucional tributário**. 24. Ed. São Paulo: Malheiros, 2008.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. 7. Ed. Rio de Janeiro: Forense, 2004.

COSTA, Luis Alberto da. A questão da progressividade do imposto de renda em face da realidade econômica brasileira. **Conteúdo Jurídico**, Brasília, 02 abr. 2013.

CUNHA, Albino Joaquim Pimenta da. Imposto sobre a renda justo: progressivo, geral e universal. **Jus Navigandi**, Teresina, ano 10, n. 601, 1 mar. 2005.



DIEESE. Departamento Intersindical de Estatísticas e Estudos Socioeconômicos. **Imposto de renda pessoa física**: Propostas para uma tributação mais justa. Nota Técnica, n. 131, nov. 2013.

HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. 16 ed. São Paulo: Atlas, 2007.

HORN, Sérgio Vasconcellos. **Análise do imposto sobre a renda segundo os princípios constitucionais tributários da universalidade, generalidade e progressividade**. Disponível em: <[www.lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/91045/000913029.pdf?sequence=1](http://www.lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/91045/000913029.pdf?sequence=1)>. Acesso em 15 set. 2014.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 32 ed. São Paulo: Malheiros, 2011.

MENDONÇA, Maria Carolina Maldonado. **O princípio da capacidade contributiva no direito tributário brasileiro**. Disponível em: [www.rkladvocacia.com/arquivos/art\\_srt\\_arquivo2010092000525.pdf](http://www.rkladvocacia.com/arquivos/art_srt_arquivo2010092000525.pdf). Acesso em 03 out.2014.

NONATO, Jeferson Roberto. **Juros dissimulados em contratos entre pessoas físicas – análise das disposições do regulamento do imposto de renda – RIR/99**. Disponível em <http://www.fiscosoft.com.br/a/7fw/juros-dissimulados-em-contratos-entre-pessoas-fisicas-analise-das-disposicoes-do-regulamento-do-imposto-de-renda-rir99dr-jeferson-roberto-nonato>. Acesso em 02 out.2014.