

UMA ABORDAGEM SOBRE TRIBUTOS: O IMPOSTO DE RENDA NO BRASIL E A JUSTIÇA FISCAL¹

NASCIMENTO, Kely Silva do²

RESUMO

O artigo analisa as principais ideias que compõem o pensamento de Keynes, acerca da macroeconomia voltada à uma distribuição de renda pautada na progressividade dos tributos; Thomas Piketty sobre a desigualdade no capitalismo; e John Rawls acerca de uma sociedade justa; correlacionando-os à busca de uma maior equidade fiscal. Objetiva abordar a tributação do imposto sobre a renda como instrumento de justiça fiscal, sob a perspectiva dos princípios constitucionais tributários, bem como, os mecanismos para que se cumpra, efetivamente, sua função extrafiscal, para que se tenha uma sociedade mais justa, direcionado pelo ideário de bem-estar social. Propõe responder: O Imposto de Renda é mesmo graduado segundo a capacidade econômica do contribuinte? O IRPF no Brasil pode contribuir, de maneira efetiva, para diminuir a desigualdade? O método aplicado para responder tais questionamentos, foi a pesquisa bibliográfica, utilizando artigos teóricos e legislação pertinente, o qual possibilitou elucidar que, apesar do caráter progressivo existente no imposto de renda, ainda se faz necessário mudanças a fim de mitigar a desigualdade, pois o sistema tributário não é eficiente e acaba não levando em consideração a capacidade econômica dos contribuintes como um todo, o que contribui de maneira a aumentar a injustiça fiscal no país.

Palavras-chave: Concentração de Renda no Brasil. Desigualdade. IRPJ. Princípio da Capacidade Contributiva. Justiça Fiscal.

ABSTRACT

The article analyzes the main ideas that make up Keynes' thinking about macroeconomics aimed at a distribution of income based on the progressiveness of taxes; Thomas Piketty on inequality in capitalism; and John Rawls on a just society; correlating them to the search for greater fiscal equity. It aims to address the taxation of income tax as an instrument of fiscal justice, from the perspective of constitutional tax principles, as well as the mechanisms for effectively fulfilling its extrafiscal function, in order to have a fairer society, guided by the ideals of social well-being. It proposes the answer: Is the income tax really graduated according to the taxpayer's economic capacity? Can the IRPF in Brazil effectively contribute to reducing inequality? The method applied to answer such questions was a bibliographic research, using theoretical articles and relevant legislation, which is possible progressively, although it is necessary to elucidate in order to mitigate inequality, since the tax system is not efficient and ends up not taking into account the taxpayers' economy as a whole, which in order to increase fiscal injustice in the country.

¹ Trabalho de Conclusão de Curso orientado pelo professor, Esp. Maykon Martins Severo como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis no segundo semestre de 2021, na Faculdade de Inhumas FacMais.

² Acadêmica do VIII Período do Curso de Ciências Contábeis da FacMais. E-mail: kelynascimento@aluno.facmais.edu.br

Keywords: Income Concentration in Brazil. Inequality. IRPJ Principle of Contribution Capacity. Tax Justice.

INTRODUÇÃO

Uma teoria econômica mais justa deve se materializar sobre os eixos da equidade, progressividade, neutralidade e simplicidade. O Brasil, entretanto, está à margem disso, pois possui uma das mais altas cargas tributárias do mundo, concentrada em maior parte nos tributos indiretos e regressivos.

Diante deste cenário, os impostos diretos e progressivos destacam-se como importante instrumento de desconcentração de renda e promoção da justiça fiscal, pois estes incidem, principalmente, sobre a renda e o patrimônio, permitindo assim que se analise individualmente a real capacidade econômica do contribuinte, por intermédio de seu nível de renda e da vultuosidade de seu patrimônio.

A concentração do capital ao longo do século XXI, analisada por Thomas Piketty (2014), reativou o debate mundial sobre a tributação dos mais ricos e a urgente demanda para que o Estado atue na limitação da concentração de renda e riqueza. No livro, *A Economia da Desigualdade*, afirma que "o instrumento privilegiado da redistribuição pura é a redistribuição fiscal, [...] que permite corrigir as desigualdades das rendas produzida pelas desigualdades das dotações iniciais e pelas forças do mercado [...]". (PIKETTY, 2015, p. 89).

Nesta linha, o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza (IR), apresenta-se como um instrumento de correção das distorções existentes no nosso sistema e em consideração a isso, o presente labor propõe elucidar e responder os seguintes questionamentos: O Imposto de Renda é mesmo graduado segundo a capacidade econômica do contribuinte? O IRPF no Brasil pode contribuir, de maneira efetiva, para diminuir a desigualdade?

Ademais, tem como objetivo discutir a tributação do imposto de renda, para que se tenha uma sociedade mais equitativa, equilibrada e menos violenta, direcionado pelo ideário de justiça fiscal e bem-estar social, norteado pela Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, no artigo 3, acerca do Estado de bem-estar; no artigo 153, § 2º; e através do princípio da capacidade contributiva, estampado no artigo 145, § 1º.

Delimita-se a temática, versar acerca do tributo que incide sobre a renda

auferida pela pessoa física no Brasil, o IRPF, como instrumento de justiça fiscal. A análise realiza-se sob a ótica da Constituição Federal (1988) e do Sistema Tributário Nacional, onde realiza-se a arguição perante a temática relacionada aos postulados da macroeconomia de John Maynard Keynes, Thomas Piketty sobre a desigualdade e John Rawls acerca de uma sociedade justa.

Este artigo está organizado em cinco capítulos: primeiro, apresenta-se um breve panorama acerca do surgimento do imposto sobre a renda e a motivação de implementação; segundo, está voltado a avaliação do Imposto de Renda da Pessoa Física sob o viés das legislações pertinentes; terceiro, são pontuadas algumas considerações sobre a carga tributária empregada no Brasil, relacionando-a com críticas keynesianas, Piketty e John Rawls e outros teóricos; quarto, apresenta os aspectos metodológicos utilizados; quinto, discutem-se diferentes maneiras de entender a neutralidade em relação à teoria onde trata especificamente do Imposto de Renda como instrumento de Justiça Fiscal. E finaliza-se com discussões perante as considerações acerca do objetivo.

1. UMA BREVE VISÃO HISTÓRICA DO IMPOSTO DE RENDA

No século XV, na Inglaterra, houveram algumas tentativas de implementação de um imposto sobre a renda, entretanto todas sem sucesso pois atingia principalmente os mais ricos que não aceitavam arcar com maior carga tributária.

Com as guerras napoleônicas no final do século XVIII, a Inglaterra necessitava angariar recursos para o financiamento da guerra. Até então o sistema tributário britânico era constituído, quase que inteiramente, por tributos aduaneiros, de consumo e sobre a propriedade. Logo no início da guerra, em 1793, a tributação existente se mostrou ineficiente para financiar as despesas oriundas da batalha. E em 1796 o primeiro ministro britânico William Pitt apresentou uma das primeiras propostas para aumentar a arrecadação, seria o precursor para a implantação do imposto sobre renda que surgiu, de fato, em 1799. (NÓBREGA, 2014).

Diante do mesmo panorama surge, nos Estados Unidos o imposto sobre a renda. A Guerra Civil foi o pretexto usado para instituir o primeiro imposto federal incidente sobre a renda, assim como na como fonte arrecadatória para financiar a guerra, de caráter extraordinário e transitório, objetivando apenas fazer face às despesas públicas advindas do confronto. De toda forma, surge como imposto

nitidamente de guerra, cabe ressaltar que, para os norte-americanos houve uma sequência de diminuições da carga tributária nos anos 1867, 1870 e 1871, terminada até que foram interrompidas as hostilidades. (LEONETTI, 2003).

A relação entre a origem do imposto de renda e a necessidade do aumento das receitas advindas da guerra também é nítida na adoção da tributação no Brasil. As primeiras tentativas de criação do IRPF, ainda no Brasil Império, foram esporádicas e circunstanciais, mesmo porque os tributos eram fixados por meio de leis orçamentárias de validade anual. Mas, com os crescentes gastos do Estado, decorrente da primeira grande guerra mundial, e o início da industrialização do país é que a resistência à tributação sobre a renda começou a esmaecer. Mas só foi instituído definitivamente no Brasil em 1922 com a Lei nº 4.625. E desde 1979 passou a ser o maior em arrecadação. (NÓBREGA, 2014).

Em suma, a tributação sobre a renda surgiu na Europa como um imposto advindo das necessidades de financiar a guerra, posteriormente passando a ser implantado em períodos de dificuldades financeiras dos países e com o tempo passou a ser um imposto permanente. Ao redor do mundo foi instituído em muitos países com os mesmos objetivos: gerar receitas tributárias para financiar conflitos, não atendendo inicialmente a um objetivo da justiça social. Porém, ao longo dos anos passou a ter maior eficiência arrecadatória além de também proporcionar uma tributação justo passando, assim, a adotar o critério da progressividade.

2. IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA FÍSICA

O imposto sobre rendas e proventos de qualquer natureza encontra-se previsto no art. 153, III e §2º da Constituição Federal (1988), que assim dispõe: “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).

O critério da generalidade estabelece que todos os indivíduos estão sujeitos à tributação do imposto de renda; da universalidade, para fins da base de cálculo deverá incidir todas as espécies de rendas e proventos; e o da progressividade, quanto maior o valor de riqueza tributada maior deverá ser a alíquota aplicável. Este último possui relação próxima aos princípios da capacidade contributiva, ou seja, a

capacidade econômica de arcar com uma imposição tributária; e da isonomia, onde assume-se que todos são iguais perante a lei, não devendo ser feita nenhuma distinção entre pessoas que se encontrem na mesma situação.

A renda é composta de acordo com a forma de incidência do IRPF: Rendimentos Tributáveis; Rendimentos com Tributação Exclusiva e Rendimentos Isentos, sendo o somatório desses equivale aos rendimentos brutos dos extratos de renda. O Código Tributário Nacional, disposto na Lei nº 5172/1966, em seu artigo 43, define:

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza, tem como fato gerador a aquisição de 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).

A periodicidade tributária do IRPF é efetivada mensalmente, com a tributação incidindo sobre a renda no momento de seu recebimento, o chamado Imposto de Renda Retido na Fonte, para os trabalhadores com carteira assinada que cumprem os requisitos legais. Ainda assim, no ano seguinte, trabalhadores e empresas informam ao governo, especificamente à Receita Federal do Brasil, seus ganhos anuais totais e gastos em serviços para que os dados sejam validados. A Receita Federal, a partir daí, verifica se o cidadão pagou mais ou menos impostos do que deveria, esse acerto de contas é feito por meio da Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Física (DIRPF).

A porcentagem que o imposto de renda pessoal representa da receita tributária total de um país é indicador essencial da capacidade de redução de desigualdades do sistema tributário. Para melhor compreender como o IRPF pode promover a progressividade no sistema tributário é preciso analisar: o limite mínimo de renda para que se comece a cobrar o imposto; a quantidade de alíquotas; a alíquota máxima; e a faixa de renda a partir da qual é cobrada a alíquota máxima.

O limite de renda mínima de cobrança do IRPF no Brasil é pouco mais que um salário mínimo, contendo apenas quatro faixas de renda e alíquotas, sendo que a alíquota máxima é de 27,5% e incide a partir de uma renda de R\$4.664,68, como pode-se observar no Tabela 1. O que é muito baixo em relação às faixas de renda

mais altas, isso faz com que a cobrança desse imposto recaia proporcionalmente mais sobre uma faixa de rendas baixas e médias dos brasileiros.

Tabela 1 - Tabela Progressiva Mensal Imposto de Renda da Pessoa Física.

Base de Cálculo	Alíquota
Até R\$ 1.903,98	isento
De R\$ 1.903,99 até R\$ 2.826,65	7,5%
De R\$ 2.826,66 até R\$ 3.751,05	15%
De R\$ 3.751,06 até R\$ 4.664,68	22,5%
Acima de R\$ 4.664,68	27,5%

Fonte: Elaborado pelo autor de acordo com a Lei 13.149, de 21 de julho de 2015.

De acordo com a Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico - OCDE (2021), acerca da renda no Brasil: 70% da população possui até R\$50 mil reais; 27% tem até R\$500 mil reais; e apenas 3% acumulam mais de R\$500 mil reais. Isso significa que aqueles que possuem renda superior a R\$400 mil (3% da população), estão na mesma faixa tributária dos que têm a renda inferior (27% da população). Além disso, segundo a OCDE (2021), 10% dos mais pobres gastam 32% da renda em impostos, enquanto 10% dos mais ricos gastam apenas 20%. Diante disso, nota-se que o sistema de taxaço dos impostos está carente de uma justiça fiscal e social.

Levando em consideração o caráter progressivo e direito, o imposto de renda se mostra como um forte candidato a diminuir as desigualdades sociais. Entretanto, no Brasil, o sistema tributário acaba operando como uma força anti-crescimento e anti-equidade. Como John Rawls afirma, "as circunstâncias da justiça podem ser descritas como as condições normais sob as quais a cooperação humana é possível e necessária". (RAWLS, 2003). Neste sentido, os princípios de justiça são indispensáveis para uma distribuição justa da riqueza.

O Imposto sobre a Renda Pessoa Física (IRPF) é o imposto que tem melhores condições de instrumento à promoção de justiça fiscal e de correção das desigualdades sociais existentes no país, devido às melhores condições técnicas de adequação à capacidade econômica do contribuinte, além da função meramente arrecadatória de que se reveste.

3. A CARGA TRIBUTÁRIA BRASILEIRA

Como abordado no tópico anterior, a carga tributária brasileira é marcada por uma extensa tributação indireta e regressiva que recaem, em maior parte, sobre o consumo. Isto ocorre porque o Sistema Tributário Nacional é, majoritariamente, composto por tributos que incidem sobre os bens e serviços comercializados no mercado. Essa tributação beneficia o acúmulo de capital contendo, em geral, um caráter regressivo, visto que os consumidores arcam com a mesma quantidade de tributos.

Como descrito por Keynes (1996, p. 48):

[...] a desigualdade da distribuição da renda que tornou possível essa vasta acumulação de riqueza fixa e de aprimoramento do capital que distinguiu essa época de todas as outras. Essa era, de fato, a principal justificativa do sistema capitalista. Se os ricos tivessem gasto consigo suas novas riquezas, o mundo há muito que teria considerado esse regime intolerável. Mas os ricos poupavam e acumulavam como abelhas, não tanto em benefício do conjunto da comunidade, porque seus objetivos eram mais limitados.

Em outros termos, a carga tributária de itens essenciais à sobrevivência esgota, quase inteiramente, os recursos dos menos favorecidos, enquanto aos mais favorecidos, esse comprometimento é quase irrisório possibilitando assim a possibilidade de se investir e gerar um amplo patrimônio a ser tributado e as camadas desfavorecidas não conseguem economizar o suficiente para formar um patrimônio. E como debatido por Piketty (2014), tem-se a necessidade de discutir a tributação dos mais ricos e a urgente demanda para que o Estado atue na limitação da concentração de renda e riqueza.

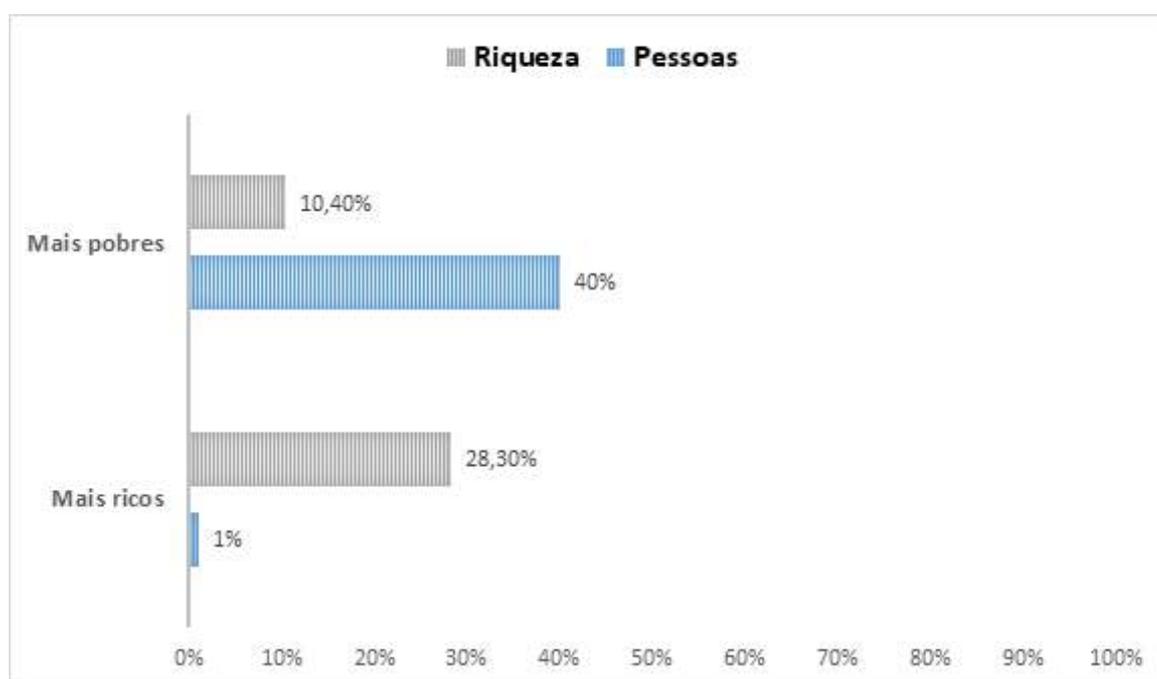
O filósofo político contemporâneo John Rawls (2003), não exclui a possibilidade de que haja desigualdade social desde que ela seja controlada, se por outro lado for extrema, pode-se gerar na sociedade injustiças sociais e mais violência. Este autor tem como principal objetivo fundamentar uma sociedade justa, para isso, segundo ele, é necessário distribuir os bens e direitos através de regras e princípios justos.

Na justiça fiscal, o Estado deve ser justo ao tributar, não pode gerar privilégios ou discriminações. A Constituição Federal (1988), traz princípios constitucionais tributários em prol do custo estatal e da persecução da justiça

relacionados à necessidade de existir um limite de poder a união, estados, municípios e ao distrito federal.

Diante disso, a partir da perspectiva liberal de neutralidade e de eficiência econômica, nota-se que os tributos sobre o consumo cumprem mais aos interesses de arrecadação do Estado, do que à ideia de justiça fiscal de mitigar a desigualdade, bem como o fortalecimento de um estado social de bem estar, como é notório no gráfico 1.

Gráfico 1 - Distribuição de Renda no Brasil em 2020.



Fonte: IBGE, 2020.

Os dados do IBGE (Gráfico 1), ressalta a desigualdade na distribuição de renda brasileira, onde 1% dos mais ricos possuem 28,30% de toda a riqueza do país, enquanto 40% dos mais pobres apenas 10,40%, menos da metade possuída pelos mais abastados. Neste cenário, e como descrito por Rawls (2003), uma sociedade regulada por um senso público de justiça é inerentemente estável.

A macroeconomia moderna foi objeto dos estudos de Keynes, o qual demonstrou que, apenas a intervenção estatal com políticas de gastos públicos, poderia recrudescer uma economia em depressão, tal como o que ocorreu entre os anos de 1929 e 1933. Segundo ele, a diminuição das desigualdades no período

Pós-Guerra deveu-se a uma distribuição de renda pautada na progressividade dos tributos. (KEYNES, 2002).

A questão da desigualdade de renda no capitalismo é uma questão bastante controversa, não existe um consenso entre os economistas. Se tem desde a visão mais radical, como a visão marxista que trata da distribuição de renda como um problema inerente ao capitalismo e propõe soluções radicais em relação a isso, a própria extinção do capitalismo e a sua substituição por outro modo de produção.

Economistas mais conservadores, como por exemplo, da escola austríaca ou dos novos clássicos, são economistas que se identificam com o capitalismo, acham que não há um problema de distribuição de renda, que no capitalismo as forças de mercado, o funcionamento do *laissez-faire* (livre mercado) leva automaticamente à melhor distribuição de renda possível de acordo com as qualificações, empenho e a capacidade de cada indivíduo.

De forma intermediária a esses dois extremos, tem-se a visão de Keynes que identifica no capitalismo a melhor forma de organizar a produção, mas vê vários problemas em relação ao funcionamento da economia, um deles é a desigual distribuição de renda e nesse sentido ele propõe que o estado atue de forma decisiva para, pelo menos, minorar essa má distribuição de renda.

Para John Keynes (1996), capitalismo padece de três grandes problemas congêntos: o primeiro se refere a incapacidade do sistema de gerar emprego para toda população trabalhadora; o segundo diz respeito a sua capacidade de produzir e ampliar a desigualdade de renda no tempo entre as camadas da sociedade; e o terceiro, diz respeito a estabilidade que é inerente ao sistema econômico. (KEYNES, 1996). Essas propostas têm a ver, não somente com a questão social da redução da desigualdade, mas também do ponto de vista econômico. Uma melhor distribuição de renda tende a ter um desempenho melhor do ponto de vista do crescimento econômico a médio e a longo prazo.

Dos três problemas apontados para ele, o mais grave, até mesmo porque ele explica em boa parte dos outros dois, diz respeito à questão da desigualdade. O que enfraquece as possibilidades do crescimento econômico mais robusto, porque de certa forma reduz em muito, a força da demanda efetiva, a demanda por bens da sociedade para o sistema econômico. Por outro lado, é a desigualdade que dá origem ao acesso ou até mesmo o crescimento monumental da riqueza financeira, dando origem às instabilidades. (KEYNES, 1984).

O estudioso das desigualdades, Thomas Piketty (2014) afirma: “o imposto não é uma questão apenas técnica, mas eminentemente política e filosófica, e sem dúvidas a mais importante de todas”, pois sem os tributos a sociedade não alcança os objetivos coletivos. (PIKETTY, 2014, p. 480).

Diante ao exposto anteriormente, pode-se constatar que o sistema tributário vigente, além de não mitigar as diferenças sociais, incrementa-as. Para que haja uma melhora substancial na redução de tais desigualdades, deve-se buscar uma tributação amplamente progressiva em relação aos tributos diretos, como o IRPF.

Existem duas possibilidades de se resolver ou pelo menos mitigar a questão da desigualdade, segundo Keynes (1996), o primeiro caminho diz respeito a implementação de uma política de gastos regressivos pelo Estado, combinado com uma política de impostos progressivos que incida sobre a renda e sobre o patrimônio. Em síntese, equilibrar o sistema tributário, reduzindo o preço da tributação sobre o consumo indireto e aumentando o peso da tributação sobre o patrimônio e renda, direto do topo da pirâmide social. (KEYNES, 1996).

Diante dessa sistemática, destaca-se que Keynes (1984) não queria que o capitalismo sucumbisse; sua intenção era o oposto, queria reformá-lo e salvá-lo. Para tanto, rejeitando o capitalismo *laissez-faire*, ele propôs ao invés, uma regulação em que as disfunções do mercado fossem suprimidas pela intervenção do Estado a fim de garantir e sustentar o pleno emprego e, por sua vez, atacar uma excessiva concentração de renda e de riqueza. (KEYNES, 1984).

Em muitos países ricos e capitalistas a taxação sobre a riqueza é maior que a taxação sobre o consumo. A tributação sobre consumo no mundo é baseada, em geral, em dois impostos: IVA (Imposto sobre Valor Agregado) e o IS (Imposto Seletivo), que incide sobre bens e serviços com externalidades negativas. Já no Brasil, tem-se os tributos: de competência da União, a Cofins, o PIS/Pasep e o IPI; dos estados, o ICMS; e dos municípios: o ISS. Conclui-se assim que a tributação sobre consumo representa praticamente a metade de toda a carga tributária no Brasil. (OXFAM, 2020).

Em suma, no Brasil os que possuem uma maior renda, além de consumir tem a capacidade de adquirir bens e realizar investimentos. Quem tem menos usa quase tudo o que possui para consumir, e acabam contribuindo desproporcionalmente com mais impostos, o que por sua vez, acaba amplificando as desigualdades entre as classes sociais.

Como observado por Ricardo Lodi Ribeiro apud Santos:

[...] a tributação sobre o consumo, embora dirigida à população por inteiro, atinge mais pesadamente os mais pobres que gastam todos os seus rendimentos na aquisição de bens e serviços essenciais à sua própria sobrevivência. A estes, não é possível amealhar patrimônio. Já a tributação da renda, em geral dirigida aos extratos que superem o mínimo existencial, atinge em maior grau, em um plano ideal, os rendimentos mais elevados. (RIBEIRO, 2015 apud SANTOS, 2016, s/p).

Quando mencionado por Keynes (1996), acerca de impostos progressivos sobre o patrimônio e sobre a renda e uma política de gastos regressiva, diz-se que no caso dos impostos quem deve pagar ou contribuir mais para o financiamento do Estado são os mais ricos, assim como os impostos sobre o patrimônio. Com essa política tributária do financiamento do Estado, seria possível promover uma redistribuição da riqueza entre os membros da sociedade e fortalecer o poder de compra das camadas de menor renda, injetando força para atividade econômica e, ao mesmo tempo, promover uma justiça fiscal, se tratando também de uma razão econômica para dar forças ao próprio sistema econômico do país, a política tributária nesse sentido seria essencial para o próprio bem desse sistema.

Entretanto, essa fórmula consagrada após as formulações keynesianas, e principalmente após a grande guerra, com o avanço e consolidação do Estado e o bem-estar social, tem sido praticamente abandonadas a partir da década de 1990 com ressurgimento do pensamento neoliberal, com as outras vestes do pensamento que predominou anteriormente junto aos economistas clássicos e não clássicos.

A fim de reverter esse quadro, Keynes (1996) propôs uma nova filosofia social para “os principais problemas da sociedade econômica em que nós vivemos [que] são o desemprego e a desigual distribuição da renda e da riqueza”. (KEYNES, 1996, p. 372).

Nesse sentido, Keynes (1996) também afirma que:

O Estado deverá exercer uma influência orientadora sobre a propensão a consumir, seja através de seu sistema de tributação, seja, em parte, por meio da fixação da taxa de juros e, em parte, talvez, recorrendo a outras medidas [...] Eu entendo, portanto, que uma socialização algo ampla dos investimentos será o único meio de assegurar uma situação aproximada de pleno emprego. (KEYNES, 1996, p. 378).

O pensamento neoliberal acabou promovendo um deslocamento das bases da tributação exatamente para o setores de menor mobilidade social, que são

exatamente o consumo das camadas menos favorecidas a propriedade mobiliária, isentando muito as camadas mais ricas da sociedade e o capital. Isso tornou o sistema tributário, um sistema que contribui muito fortemente para o aumento da concentração da renda e da riqueza. E é exatamente nessa questão que reside um dos pontos que tem provocado grandes crises e instabilidade no sistema capitalista brasileiro.

Por isso, para se reverter a situação é preciso retomar as ideias predominantes no período keynesiano, na construção do Estado do bem-estar. Voltar a se explorar, ou dar maior força à exploração do Imposto de Renda e sobre o Patrimônio como mecanismos importantes para reduzir essas desigualdades. Observa-se, assim, que pode ser feita justiça fiscal em diversos tributos, porém, o que mais tem potencial para redistribuição de renda, cobrar mais de quem ganha mais, cobrar menos de quem ganha menos, tornar a sociedade menos desigual e mais equilibrada é o imposto de renda.

As políticas sociais têm um papel central, não só na proteção de direitos, mas também no estímulo à produtividade. É indispensável uma nova articulação entre a estrutura produtiva e o regime de bem-estar, já que ambas as dimensões são interdependentes. As políticas de desenvolvimento social inclusivo, proporcionam serviços e benefícios sociais de qualidade e sensíveis às diferenças, aumentam a produtividade dos trabalhadores, permitem um maior cuidado do meio ambiente e aumentam a resiliência aos desastres associados a fenômenos naturais. (CEPAL, 2019).

4. JUSTIÇA FISCAL NO IMPOSTO DE RENDA

O parágrafo 1º do artigo 145 da Constituição Federal (1988), dispõe que:

Art. 145. [...] § 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 princípio da isonomia, previsto no art. 150 inciso II da Constituição Federal (1988), trata da regra que veda à União, Estados, Distrito Federal e Municípios instituírem tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação

equivalente, o qual busca uma justiça social equilibrando os indivíduos de acordo com sua capacidade econômica, ligado aos ideais de justiça e equidade, pressupõe melhor partilha dos encargos tributários. (BRASIL, 1988).

Como afirmou o filósofo Aristóteles (1984), devemos tratar igualmente os iguais e desigualmente os desiguais, na medida de sua desigualdade. Neste sentido, o imposto sobre rendas e proventos de qualquer natureza, apresenta-se como preponderante instrumento de promoção da justiça fiscal, desde que regulamentado segundo os parâmetros constitucionais de tributação.

Falar sobre justiça fiscal sem falar sobre imposto de renda não é possível, pois ele é o que possui o maior potencial progressivo e com possibilidade de maior promoção à equidade social. Pois, “leva em consideração características pessoais do sujeito passivo, como a quantidade de dependentes, e os gastos com saúde, educação, previdência social etc.” (ALEXANDRE, 2012, p. 71).

Como prevê o artigo 3º da Constituição Federal:

Art. 3º Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil: I - construir uma sociedade livre, justa e solidária; II - garantir o desenvolvimento nacional; III - erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais; IV - promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação. (BRASIL, 1988).

Nesse sentido, é imprescindível uma revisão tributária no Imposto de Renda, o primeiro fator que determina o nível de progressividade de um sistema tributário, bem como, o respeito ao princípio da capacidade contributiva, que apesar não ser inteiramente ineficiente ainda precisa de mudanças para se alcançar uma sociedade mais equitativa, equilibrada e menos violenta, direcionado pelo ideário de justiça fiscal e bem-estar social.

Pode ser feito justiça fiscal através do imposto de renda sobre pessoa física de diversas maneiras, cabe citar aqui: na tabela progressiva e na definição de rendimentos tributáveis e isentos ou não tributáveis.

5.1 Tabela Progressiva

O imposto sobre a renda da pessoa física no Brasil, no que pese a diretriz constitucional para que este seja progressivo, apresenta uma pequena progressividade, que se limita a apenas quatro faixas diferentes de alíquotas,

incidentes sobre baixos rendimentos, sendo que a maior delas, a alíquota de 27,5%, incide sobre todos os rendimentos mensais superiores à R\$4.664,68 como apontado anteriormente (Tabela 1).

John Keynes (1996) aponta que, um dos problemas do *laissez-faire* é a desigualdade de riqueza e renda, em suas palavras “os principais defeitos da sociedade econômica em que vivemos são a sua incapacidade para proporcionar o pleno emprego e a sua arbitrária e desigual distribuição da riqueza e das rendas”. (KEYNES, 1996, p. 318). Uma das medidas econômicas propostas por ele para mitigar o problema é a tributação progressiva, e uma tributação baseada na progressividade deve levar em conta a capacidade contributiva do contribuinte.

O Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF) apresenta pouca intensidade se comparado com outras obrigações fiscais, principalmente, por ter alíquota máxima limitada, o que acaba por restringir sua capacidade distributiva. Não há justiça fiscal, por exemplo, quando quem ganha R\$ 5 mil por mês paga a mesma alíquota de quem ganha R\$ 50 mil, e contribuem com igual aos mesmos tributos sobre o consumo. Ou seja, o sistema não é progressivo como um todo, pois a tabela só é progressiva nas rendas mais baixas e regressiva nas rendas mais altas.

5.2 Rendimentos tributáveis e isentos não tributáveis

Quando o rendimento não é tributável nem sequer se aplica a tabela progressiva. No exercício de 1967, por exemplo, não havia muitas isenções e a declaração não tinha quadro para rendimento isento e não tributável. A primeira declaração a ter quadro para rendimento isento e não tributável foi a do exercício de 1971, mesmo assim, o contribuinte devia escrever a espécie de rendimento. (NÓBREGA, 2014).

Ao longo da história do imposto de renda no Brasil houveram rendimentos isentos polêmicos e contestados pois foram considerados regalias tributárias. Entre os mais questionados e controversos estavam: Rendimentos de agricultura e pecuária; imunidade dos vencimentos dos recebidos pelos escritores, jornalistas e professores.

Em 1924, no primeiro regulamento do imposto de renda, teve-se a primeira isenção discutível, forte pressão e intenso lobby do setor primário, isentando os rendimentos provenientes da agricultura porém no regulamento seguinte de 1926 já

estavam no rol dos tributáveis. A tributação dos rendimentos provenientes da agricultura foi o tema tributário mais discutido nos anos de 1924 a 1926. Outro rendimento não tributável alvo de debates e contestação, foi a imunidade dos vencimentos dos recebidos pelos escritores, jornalistas e professores prevista na Constituição de 1934. A carta de 1937 nada tratou a respeito, mas a de 1946 manteve a imunidade. Só foi revogado pela Emenda Constitucional nº 9 de 1964. (NÓBREGA, 2014).

Além desses, a imunidade de vencimento de magistrado também foi bastante criticada, até à tributação definitiva a partir de 1964, alternou períodos de cobrança e de imunidade, tudo por causa de interpretações errôneas. As constituições brasileiras dispunham que os vencimentos dos magistrados eram irredutíveis, alguns ministros do Supremo Tribunal de Federal entendiam que se eram irredutíveis não se devia pagar imposto de renda. Esta também foi revogada pela emenda constitucional número nove. A carta atual, constituição de 1988, exclui da irredutibilidade de subsídio dos magistrados o imposto de renda. (NÓBREGA, 2014).

Na declaração do imposto de renda pessoa física do exercício de 2018 foram relacionadas 25 linhas na ficha rendimentos isentos e não tributáveis e ainda existe uma linha para outros rendimentos, desses o que gera mais discussão a isenção de lucros e dividendos. (BRASIL, 2018).

A isenção de lucros e dividendos está em vigor de 26 de dezembro de 1995 até os dias atuais. De acordo com o que dispõe na Lei nº 9249/1995:

Art. 10. Os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, não ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, nem integrarão a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliado no País ou no exterior. (BRASIL, 1995)

Até o exercício de 1996, os lucros e dividendos eram tributados na fonte ou oferecidos à tributação na declaração de pessoa física. Porém, com a edição da Lei nº 9249 de 1955, os lucros e dividendos não ficaram sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte nem integrarão a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, são pagos na pessoa jurídica. (NÓBREGA, 2014).

Altshuler, Harris e Toder (2010 apud IPEA, 2018) assumem, em seu modelo, que as taxas mais altas sobre ganhos de capital e dividendos são absorvidas pelos

acionistas, que estão mais concentrados no topo da distribuição do que recebedores de outras rendas do capital. Além disso, estudos empíricos utilizados pelos autores indicam que parte do imposto corporativo é transferido para a conta dos trabalhadores, que são os que mais consomem no país, caindo sobre eles a maior parte dos impostos, pois como visto, no Brasil tem-se uma alta carga tributária em relação ao consumo. (ALTSHULER; HARRIS; TODER apud IPEA, 2018).

5. METODOLOGIA CIENTÍFICA

A metodologia de desenvolvimento do trabalho dar-se-á de pesquisas bibliográficas, e tem como fundamentação a importância de uma tributação progressiva para o ideário de justiça fiscal e bem estar social, verificando-se as informações com intuito a aumentar a familiarização do tema e assim progredir com a formulação de hipóteses precisas quanto o Imposto de Renda de pessoa física como instrumento de justiça fiscal no Brasil.

Para Lakatos e Marconi (2001, p. 183), a pesquisa bibliográfica:

“[...] abrange toda bibliografia já tornada pública em relação ao tema estudado, desde publicações avulsas, boletins, jornais, revistas, livros, pesquisas, monografias, teses, materiais cartográficos, etc. [...] e sua finalidade é colocar o pesquisador em contato direto com tudo o que foi escrito, dito ou filmado sobre determinado assunto [...]”.

Ademais, como pontuado por Andrade, toda pesquisa seja de laboratório ou campo, bem como, resumos críticos, debates e etc. necessitam primeiramente de uma bibliográfica. Nota-se assim, a importância desse tipo de estudo, nas palavras do autor, “[...] todos sem exceção, para elaborar os diversos trabalhos solicitados, deverão empreender pesquisas bibliográficas”. (ANDRADE, 2010, p. 25).

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O Sistema Tributário Nacional é marcado pela tributação indireta e regressiva que incide, em grande parte, sobre o consumo, por meio de impostos que recaem sobre a produção e a comercialização de bens e serviços, sendo repassados ao consumidor final. Ademais, a estrutura do imposto de renda da pessoa física é limitada em termos de alíquotas marginais máximas aplicadas. Não se faz justiça

fiscal, quando a timidez da progressividade não atinge as grandes rendas, uma vez que a alíquota mais alta implica uma sobrecarga à classe média, que paga a mesma alíquota do que as altas rendas.

O ponto em comum encontrado nas diretrizes de Keynes, Thomas Piketty e John Rawls, acerca de uma sociedade justa, se mostra bem clara quanto à uma distribuição de renda pautada na progressividade dos tributos, com base no ideário de bem estar social a fim de uma equidade social.

O caráter progressivo, existente no imposto de renda, é insuficiente, ainda se faz necessário mudanças a fim de mitigar a desigualdade, pois o sistema tributário não é eficiente e acaba não levando em consideração a capacidade econômica dos contribuintes como um todo, o que contribui de maneira a aumentar a injustiça fiscal no país. Ainda há muito que se trilhar no país para alcançar níveis de desigualdade mais toleráveis, e contingências e limitações farão parte desta longa caminhada de desenvolvimento com mais inclusão.

REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário Esquemático**. 6. ed. São Paulo. Método, 2012.

ANDRADE, M. M. **Introdução à metodologia do trabalho científico**: elaboração de trabalhos na graduação. São Paulo, SP: Atlas, 2010.

ARISTÓTELES. *Metafísica*: livro 1 e 2; **Ética a Nicômacos**; *Poética*. São Paulo: Abril Cultural, 1984. (Os pensadores).

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil. Brasília, DF, 5 de outubro de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao.htm>. Acesso em: 12 nov 2021.

BRASIL. **Instrução Normativa n. 1794 de 23 de fevereiro de 2018**. Dispõe sobre a apresentação da Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física residente no Brasil referente ao exercício de 2018, ano-calendário de 2017. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 23 de fevereiro de 2018. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/>>. Acesso em: 12 nov 2021.

BRASIL. **Lei n. 5172 de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 25 de outubro de 1966. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm>. Acesso em: 12 nov 2021.

BRASIL. **Lei n. 9249 de 26 de dezembro de 1995**. Altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 26 de dezembro de 1995. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9249.htm>. Acesso em: 12 nov 2021.

BRASIL. **Decreto n. 9580 de 22 de novembro de 2018**. Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 22 de novembro de 2018. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2018/Decreto/D9580.htm> Acesso em: 12 nov 2021.

BRASIL. **Lei 13.149, de 21 de julho de 2015**. Altera as Leis n. 11.482, de 31 de maio de 2007, para dispor sobre os valores da tabela mensal do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, 7.713, de 22 de dezembro de 1988, 9.250, de 26 de dezembro de 1995 e 10.823, de 19 de dezembro de 2003. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil. Brasília, DF, 21 de julho de 2015. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13149.htm>. Acesso em: 12 nov 2021.

CEPAL. Comissão Econômica para a América Latina e o Caribe. (2019a). **Panorama Social da América Latina**. (LC/PUB.2020/1-P). Nações Unidas, 2020. Disponível em: <<https://repositorio.cepal.org/bitstream>>. Acesso em: 12 nov 2021.

IBGE. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. Síntese de indicadores sociais: uma análise das condições de vida da população brasileira. **Estudos e Pesquisas, Informação Demográfica e Socioeconômica**, ISSN 1516-3296, n. 43. Rio de Janeiro: IBGE, 2020.

IPEA. Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada. **Tributação do capital no Brasil e no mundo**. ISSN 1415-4765, n. 2380. Brasília: Ipea, 2018.

KEYNES, John Maynard. **A Teoria Geral do Emprego, do Juro e da Moeda**. 1. ed. São Paulo: Nova Cultural, 1996. (Os Economistas).

KEYNES, John Maynard. **As consequências econômicas da paz**. 1. ed. São Paulo: Imprensa Oficial do Estado, Brasília: Universidade de Brasília, 2002. (Clássicos IPRI; v. 3)

KEYNES, John Maynard. **O fim do laissez-faire**. In: SZMRECSÁNYI, T. (org.) Tradução: Miriam Moreira Leite. 2. ed. São Paulo, Ática, 1984.

LAKATOS, E. M.; MARCONI, M. A. **Fundamentos de Metodologia Científica**. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2001.

LEONETTI, Carlos Araújo. Imposto sobre a Renda como Instrumento de Justiça Social no Brasil. Barueri: Manole, 2003.

NÓBREGA, Cristóvão Barcelos da. **História do imposto de renda no Brasil: um enfoque da pessoa física (1922-2013)**. Brasília: Receita Federal, 2014.

OCDE. Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico. **Perspectivas Econômicas**, n. 109. Paris: OCDE, 2021. Disponível em: <<http://oecd.org/perspectivas-economicas/>>. Acesso em: 12 nov 2021.

OXFAM BRASIL. **5 propostas tributárias para reduzir desigualdades**. Brasil: 2020. Disponível em: <<https://www.oxfam.org.br/blog/>>. Acesso em: 12 nov 2021.

PIKETTY, Thomas. **A economia da desigualdade**. Rio de Janeiro: Intrínseca, 2015.

PIKETTY, Thomas. **O capital no século XXI**. Rio de Janeiro: Intrínseca, 2014.

RAWLS, John. **Justiça como equidade: Uma reformulação**. São Paulo: Martins Fontes, 2003

SANTOS, Gustavo Firmino dos. A função extrafiscal no imposto de renda e a redução da desigualdade social.. **Revista Jus Navigandi**, ISSN 1518-4862, Teresina, ano 21, n. 4620, 24 fev. 2016. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/46177>>. Acesso em: 20 nov. 2021.