



**CENTRO UNIVERSITÁRIO FAMETRO - UNIFAMETRO
CURSO DE DIREITO**

EMANUEL BARBOSA PAIVA

**ANÁLISE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DA PROGRESSIVIDADE E DA
DESIGUALDADE DE RENDIMENTO NA TRIBUTAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA
DA PESSOA FÍSICA**

**FORTALEZA
2022**

EMANUEL BARBOSA PAIVA

ANÁLISE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DA PROGRESSIVIDADE E DA
DESIGUALDADE DE RENDIMENTO NA TRIBUTAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA
DA PESSOA FÍSICA

Artigo TCC apresentado ao curso de
Graduação em Direito do Centro
Universitário Fametro - Unifametro, como
requisito parcial para a obtenção do grau
de bacharel em Direito, sob a orientação
da prof. M.e Carlos Francisco Lopes Melo.

FORTALEZA
2022

EMANUEL BARBOSA PAIVA

ANÁLISE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DA PROGRESSIVIDADE E DA
DESIGUALDADE DE RENDIMENTO NA TRIBUTAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA
DA PESSOA FÍSICA

Artigo TCC apresentado no dia 09 de junho de 2022 ao curso de Graduação em Direito do Centro Universitário Fametro - Unifametro, como requisito parcial para a obtenção do grau de bacharel em Direito, tendo sido aprovado pela banca examinadora composta pelos professores abaixo:

BANCA EXAMINADORA

Prof. Me Carlos Francisco Lopes Melo.
Orientador – Centro Universitário Fametro – Unifametro

Prof^a. Me Elisângela Silva Araújo
Membro – Centro Universitário Fametro – Unifametro

Prof. Me Adriano César Oliveira Nóbrega
Membro – Centro Universitário Fametro – Unifametro

ANÁLISE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DA PROGRESSIVIDADE E DA DESIGUALDADE DE RENDIMENTO NA TRIBUTAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA FÍSICA

Emanuel Barbosa Paiva ¹
Carlos Francisco Lopes Melo ²

RESUMO

O presente trabalho apresenta como tema análise da capacidade contributiva, da progressividade e da desigualdade de rendimento na tributação do imposto de renda da pessoa física. Elenca como objetivo geral analisar a capacidade contributiva, a progressividade e a desigualdade de rendimento na tributação do imposto de renda da pessoa física e como objetivos específicos discorrer sobre a efetividade do princípio da capacidade contributiva no atual modelo de tributação do imposto de renda da pessoa física; verificar a progressividade das alíquotas da tabela do imposto de renda da pessoa física consoante a satisfação do princípio da progressividade e, por fim, discutir acerca da tributação do imposto de renda da pessoa física e sua interferência na desigualdade de rendas dos contribuintes. Utilizou como metodologia as pesquisa bibliográfica, de aplicação básica estratégica, de estudo qualitativo e apoiou-se em procedimento método dedutivo. Apresenta como resultado o efeito que a tributação do imposto de renda da pessoa física provoca no rendimento dos contribuintes quando não efetivados os princípios constitucionais tributários da capacidade contributiva e da progressividade, apontando como conclusão que sistema tributário atual do imposto de renda da pessoa física não atende a efetividade do princípio da capacidade contributiva, assim como, a progressividade de suas alíquotas é insatisfatória e acarreta aumento da desigualdade de rendimento entre os contribuintes da mesma faixa de renda.

Palavras-chave: Capacidade contributiva; Progressividade; Desigualdade de Renda.

¹ Graduando do curso de Direito pelo Centro Universitário Fametro – Unifametro.

² Prof. Orientador do curso de Direito do Centro Universitário Fametro – Unifametro.

1. INTRODUÇÃO

O Imposto de Renda, tributo nitidamente fiscal previsto na Constituição Federal de competência da União, tem 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.

A Constituição adverte que os impostos sempre que possíveis terão caráter pessoal, serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte e veda tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação similar, bem como qualquer diferenciação em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos.

Nesse sentido, surge o princípio da capacidade contributiva vinculado à noção de justiça tributária, segundo a qual pessoas com diferentes capacidades econômicas devem receber tratamento também diferenciado de modo a estabelecer uma progressividade nos tributos. Isto é quanto maior a renda do contribuinte, maior deveria ser a alíquota de incidência da tributação para assegurar a justiça fiscal, pois quem ganha mais deve pagar mais imposto e quem ganha menos deve ser tributado em alíquota inferior para o alcance da igualdade real entre os contribuintes.

Entretanto, é bastante disseminado a análise de que o atual sistema de tributação do Imposto de Renda da Pessoa física (IRPF) não promove adequadamente a justiça fiscal, pois a progressividade das alíquotas é deficiente, já que as alíquotas superiores e, principalmente, a mais alta, incidem a partir de um valor baixo em comparação com as grandes rendas.

Segundo o Departamento Intersindical de Estatística e Estudos Socioeconômicos (DIEESE, 2021), o número de faixas de renda diminuiu de 16 (dezesesseis) para 5 (cinco) e a alíquota máxima foi reduzida de 60% para 27,5%, o que resultou em um modelo tributário mais regressivo.

O Sindicato Nacional dos auditores fiscais da Receita Federal do Brasil (SINDIFISCO, 2019) afirma que entre 1996 e 2001 não ocorreu reajuste da tabela do IRPF, fato contrário do que vinha acontecendo até 1995, quando a tabela sofria ajustes periódicos. A partir de 1.º de janeiro de 1996, os valores da tabela, antes

expressos em Unidades Fiscais de Referência (UFIR) foram convertidos em reais, bem como a partir dessa data ocorreu a supressão de uma faixa, cuja alíquota era de 35%. Sendo assim, o ano de 1996 constitui-se, por estas razões, num marco para o estudo da evolução da Tabela do IRPF.

Nesse viés, desde 1996, segundo DIEESE (2021), os valores da tabela vem se afastando da inflação oficial, medida pelo Índice de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA-IBGE) que presentemente alcança 113,2%.

O SINDIFISCO (2019), nessa perspectiva, observou que no ano 2002, a Lei n.º 10.451, de 10/05/2002, aprovou nova tabela progressiva do IRPF com reajuste de 17,5%. Já no biênio 2003 - 2004 não houve reajustes. Em 2005, por meio da Lei n.º 11.119 de 25/05/2005, ocorreu o reajuste da tabela em 10% e em 2006 a Lei n.º 11.311 de 13/06/2006 corrigiu a tabela em 8%. Desde 2007 a 2014, os reajustes, definidos por lei, foram de 4,5% ao ano. Essa lógica de correção anual da tabela do IRPF pelo centro da meta de inflação foi introduzida pela Lei n.º 11.482, de 31/05/2007. Entretanto, esse percentual tem sido insuficiente para repor as perdas inflacionárias.

Nesse sentido, segundo os dados da pesquisa nacional por amostra de domicílios do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), hoje em dia, cerca de 49,3 milhões de cidadãos brasileiros têm remuneração abaixo do limite da faixa de isenção do IR. Não obstante, caso a tabela de IRPF tivesse a recomposição total das perdas desde 1996, seriam cerca de 70,3 milhões os trabalhadores isentos.

Por fim, conforme observado o Imposto de Renda da Pessoa Física é tributado mediante tabelas progressivas de incidência que devem ser reajustadas, de modo a não comprometer a renda e o patrimônio dos contribuintes em respeito aos princípios da capacidade contributiva, assim como da progressividade.

Diante dos fatos expostos, a presente pesquisa busca responder aos seguintes questionamentos: O atual modelo de tributação do imposto de renda da pessoa física atende a efetividade do princípio da capacidade contributiva? A progressividade das alíquotas da tabela do imposto de renda da pessoa física satisfaz o princípio da progressividade? Por fim, a tributação vigente do imposto de renda da pessoa física interfere na desigualdade de rendas dos contribuintes?

Esta pesquisa tem como objetivo geral analisar a capacidade contributiva, a progressividade e a desigualdade de rendimento na tributação do imposto de renda da pessoa física.

Nessa toada, na tentativa de alcançar o objetivo geral, foram estabelecidos os seguintes objetivos específicos: discorrer sobre a efetividade do princípio da capacidade contributiva no atual modelo de tributação do imposto de renda da pessoa física; verificar a progressividade das alíquotas da tabela do imposto de renda da pessoa física consoante a satisfação do princípio da progressividade e discutir acerca da tributação do imposto de renda da pessoa física e sua interferência na desigualdade de rendas dos contribuintes.

Partindo da premissa de que os princípios da capacidade contributiva e progressividade não estão sendo efetivados conforme determina a boa doutrina, a presente pesquisa justifica-se na necessidade de analisar a interferência da desigualdade de renda dos contribuintes ocasionados pela tributação do imposto do imposto de renda da pessoa física.

Nessa senda, a presente pesquisa mostra-se importante para o estudante de direito, assim como o advogado que precisa entender a sistemática dos princípios constitucionais expressos na tributação do imposto de renda das pessoas físicas a fim de promover a justiça fiscal, a proteção dos direitos e das garantias fundamentais dos contribuintes e as prerrogativas constitucionais que integram um dos pilares do Estado Democrático de Direito.

O traçado metodológico deste estudo conjugou a parte procedimental de pesquisa bibliográfico, ou seja, o estudo deste trabalho será baseado em ideias e pressupostos de teóricos que oferecem significativa importância na definição e construção dos conceitos discutidos nesta análise fundando-se através de artigos científicos, de monografias, de trabalhos acadêmicos, de periódicos científicos, de doutrinas e dados estatísticos, visando coletar o maior volume de dados possível para alcançar aprofundamento e embasamento jurídico e técnico sobre o tema. O método adotado foi o dedutivo, visto que foram utilizados conceitos e princípios gerais para a construção de uma análise científica sobre o objeto de estudo.

Os dados obtidos foram organizados, interpretados e ordenados numa estrutura composta por cinco seções. Nesta seção introdutória, enuncia-se o

problema objeto de estudo, o objetivo geral, bem como seu desdobramento nos objetivos específicos, a justificativa para a escolha do tema, o trajeto metodológico adotado para o alcance dos objetivos, findando-se com esta descrição do conteúdo de cada seção. Na seção seguinte, de número dois, discorre-se sobre a importância da função distributiva do imposto de renda. Na seção três, trata-se sobre a temática da efetividade do princípio da capacidade contributiva. Na seção quatro, disserta-se especificamente a aplicação do princípio da progressividade nas alíquotas do Imposto de Renda. Por fim, na seção cinco, aborda-se a interferência da tributação do Imposto de Renda sobre a desigualdade de renda dos contribuintes.

2. FUNÇÃO DISTRIBUTIVA DO IMPOSTO DE RENDA

O direito é um instrumento necessário utilizado pelo Estado para obter, manter e desenvolver o bem comum e o conteúdo deste depende da filosofia moral e social adotada por cada Estado (BECKER, 2018). Além disso, o Direito Tributário é o instrumento utilizado pelo Estado para arrecadação de tributos, mas, também, como veículo hábil para distribuir justiça mediante uma carga fiscal que promova inclusão social e leve em conta a capacidade fiscal dos contribuintes.

Neste sentido, o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza apresenta-se como o mais relevante instrumento de correção das distorções existentes no sistema tributário do Brasil, pois, orientado pelos critérios da generalidade, universalidade, progressividade (art. 153, §2º, I da CF/88), além disso, subsidiado pelos princípios da isonomia (art. 150, inciso II da CF/88) e da capacidade contributiva (art. 145, § 1º da CF/88), permite a tributação adequada a real capacidade econômica do contribuinte, nos limites da disponibilidade jurídica e econômica de sua renda (CABRAL, 2018).

No domínio do direito tributário, não é de hoje que filósofos, economistas, sociólogos e juristas ocupam o seu tempo tentando atenuar inquietações teóricas e procurando encontrar respostas satisfatórias sobre uma tributação justa.

Nesta perspectiva, Santo Tomás de Aquino (2005) teorizando sobre a justiça da lei humana a partir da imposição de limites ao poder soberano, afirmou que as leis são justas em razão do fim, quando são ordenadas ao bem comum; em razão do autor, quando a lei promulgada não ultrapassa a autoridade de quem a promulga;

e em razão da forma, quando são impostas aos súditos obrigações quanto ao bem comum.

Já para Adam Smith (1996, p. 282-283) existem quatro máximas fundamentais em razão da evidente justiça e da utilidade do seu método, em maior ou menor grau, com respeito a impostos em geral:

- I. Os súditos de cada Estado devem contribuir o máximo possível para a manutenção do Governo, em proporção a suas respectivas capacidades, isto é, em proporção ao rendimento de que cada um desfruta, sob a proteção do Estado (**a equidade**);
- II. O imposto que cada indivíduo é obrigado a pagar deve ser fixo e não arbitrário (**a certeza**);
- III. Todo imposto deve ser recolhido no momento e da maneira que, com maior probabilidade, forem mais convenientes para o contribuinte (**a comodidade**);
- IV. Todo imposto deve ser planejado de tal modo, que retire e conserve fora do bolso das pessoas o mínimo possível, além da soma que ele carrega para os cofres do Estado (**a economia**). Grifo nosso.

Outrossim, com o surgimento do princípio de equivalência, criou-se a teoria do sacrifício, servindo de suporte teórico para alguns princípios atualmente difundidos, como a capacidade contributiva e seus corolários, a exemplo da proporcionalidade, da progressividade e da seletividade.

Neste esteio, John Stuart Mill (1984) defendeu que cada indivíduo contribuísse para a coletividade na medida das suas possibilidades econômicas. Além disso, ele afirmou que a moral utilitarista reconhece ao ser humano o poder de sacrificar os seus próprios interesses pelos interesses dos outros.

Conforme acima exposto, percebe-se que a função distributiva é um mecanismo que o governo tem de intervir na economia, objetivando corrigir a desigualdade existente na distribuição da renda nacional que, em geral, não é igualitária. Deste modo, a correção da desigualdade na repartição da renda pode ser realizada mediante interferência governamental, e um dos processos mais empregados para atingir esse objetivo consiste em utilizar o sistema tributário e a política de gastos governamentais.

Ademais, segundo Cabral (2018) o imposto sobre rendas e proventos de qualquer natureza apresenta-se como poderoso instrumento de promoção da justiça fiscal e distributiva, desde que regulamentado segundo os parâmetros

constitucionais de tributação.

A busca da justiça atrai a noção de equidade na tributação. Na visão dos economistas, a equidade na tributação liga-se ao modo como os recursos são distribuídos pela sociedade, dividindo-se em duas dimensões: na equidade horizontal, os contribuintes que guardem entre si igual capacidade de pagar deverão contribuir com as mesmas quantidades pecuniárias, designadas aos cofres públicos, porém na equidade vertical, os contribuintes que guardem entre si desigual capacidade de pagar os impostos deverão contribuir com quantidades pecuniárias diferentes, também destinadas aos cofres do Estado. O propósito desse molde de tributação não é o de inverter a posição das classes de renda, mas diminuir a diferença entre elas (SABBAG, 2015).

Neste viés, a adoção de políticas de transferência de renda em favor de populações mais carentes é um instrumento para que o Estado cumpra sua função distributiva. Por exemplo, a transferência de parte do produto da arrecadação do imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza (IR) para recursos do Fundo de Participação dos Municípios (art. 159, inciso I, alíneas “b”, “d”, “e” e “f”, da CF/88) e para Fundo de Participação dos Estados, (art. 159, inciso II, alínea “a”, da CF/88) e o Auxílio Brasil (art. 6, parágrafo único, da CF/88, incluído pela Emenda Constitucional nº 114 de 2021).

3. EFETIVIDADE DO PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA NO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA

A Constituição Federal, no art. 145, §1º instituiu o princípio da capacidade contributiva, 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, § 1º, CF - 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, p.67.)

Segundo Sabbag (2021, p. 13), “[...] o princípio da capacidade contributiva, previsto no art. 145, § 1.º, da CF, como projeção do postulado da isonomia tributária, tem por objetivo a consecução do ideal de justiça fiscal ou justiça distributiva”.

Além disso, 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.

Como exemplo clássico da aplicação desse princípio, pode-se citar a incidência do imposto sobre a renda (art. 43 do CTN), em que suas alíquotas serão progressivas à medida que o contribuinte obtém maior renda ou provento de qualquer natureza, conforme preceitua o art. 153, § 2.º, I, da CF (NOVAIS, 2021).

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. 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 sujeitos a alíquotas inferiores para que se estabeleça a igualdade entre ambos e, conseqüentemente a justiça tributária. Neste sentido, Amaro (2010, p. 163) efetua a seguinte reflexão:

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.

Outrossim, a capacidade contributiva não estabelece somente um critério de justiça fiscal capaz de firmar tratamento tributário desigual de modo que seja classificado como promotor e não como violador da isonomia. Além disso, representa verdadeiro princípio a orientar toda a tributação, inspirando o legislador e orientando os aplicadores das normas tributárias (PAULSEN, 2019).

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. Logo, é justo que uma pessoa com 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 de renda existente no país.

Neste esteio, o princípio da capacidade contributiva requer que o contribuinte arque com a carga tributária de forma aceitável com sua situação específica, é o caso do imposto incidente sobre a renda que segundo Leonetti (2002, p. 54), cumpre as seguintes funções:

Em primeiro lugar, distribuir a carga tributária global entre os contribuintes de acordo com a aptidão de cada um de pagar tributos;
Em segundo lugar, impedir que a carga tributária individual se torne insuportável, de modo a comprometer a subsistência do contribuinte e de sua família.

Nesse viés, o princípio da capacidade contributiva está ligado diretamente a concepção de garantia do mínimo social ou mínimo existencial. Isto é, o princípio obstaria que alguém e à sua família fosse subjugado a uma carga tributária que o impedisse de dispor condições mínimas de vida digna, associando-se com o princípio da vedação de tributo confiscatório. Deste modo, o preceito pode, em certos casos, estabelecer a isenção tributária, como ocorre no IRPF, em relação aos contribuintes com renda tributável abaixo de determinado limite (LEONETTI, 2002).

O mínimo existencial, também conhecido como mínimo necessário, mínimo de existência, mínimo indispensável e mínimo imponível, é colorário de um dos fundamentos do Estado brasileiro: a dignidade da pessoa humana (art. 1º, da CRFB/88).

Para Sabbag (2015) o mínimo existencial se manifesta na totalidade da riqueza mínima, suficiente para sustento do indivíduo e de sua família, sendo assim, inalcançável pela tributação por meio de impostos. Nesse sentido, é natural que a capacidade contributiva só seja capaz reputar existente quando se medir alguma riqueza acima do mínimo existencial. Logo, abaixo dessa condição minimamente vital existirá uma espécie de isenção, para fins de capacidade contributiva aferível.

Com efeito, Coêlho (2020) afirma que a capacidade contributiva apresenta-se sob dois viés éticos no centro do Estado de Direito. O primeiro afirma a supremacia do ser humano e de suas organizações em face do poder de tributar do Estado; já o segundo obriga os Poderes do Estado, mormente o Legislativo e o Judiciário, sob a égide da Constituição, a realizarem o valor justiça através da realização do valor igualdade, que no campo tributário só pode efetivar se pela prática do princípio da capacidade contributiva e de suas técnicas.

No entanto, o professor Conti (1997, p. 33) contempla a capacidade contributiva sob duas perspectivas:

O estrutural e o funcional. **Estruturalmente**, a capacidade contributiva é uma aptidão para suportar o ônus tributário, a capacidade de arcar com a despesa decorrente do pagamento de determinado tributo. **Funcionalmente**, a capacidade contributiva é um critério destinado a diferenciar as pessoas, de modo a fazer com que se possa identificar quem são os iguais, sob o aspecto do Direito Tributário, e quem são os desiguais, e em que medida e montante se desiguam, a fim de que se possa aplicar o princípio da igualdade com o justo tratamento a cada um deles (grifo nosso).

Ademais para Jarach (1989 *apud* SCHOUERI, 2021), a capacidade contributiva é a potencialidade de colaborar com os gastos públicos que o legislador atribui ao contribuinte, isto é, significa ao mesmo tempo, existência de uma riqueza em posse de uma pessoa ou em movimento entre duas pessoas e graduação de obrigação tributária conforme a magnitude da capacidade contributiva que o legislador lhe atribui.

Por fim, há quem elenque a capacidade contributiva como a mais importante dos princípios da justiça tributária, uma vez que possibilita ao legislador a tributação da riqueza do cidadão conforme com sua possibilidade econômica, além de evidenciar o espaço jurídico aberto pelos direitos fundamentais para a tributação exercida sobre os direitos de propriedade e de livre exercício da profissão (TORRES, 2003).

4. APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA PROGRESSIVIDADE NAS ALÍQUOTAS DO IMPOSTO DE RENDA

O imposto de renda no país surgiu com alíquotas discretas, uma máxima de

8%, mas uma base de rendimentos do capital e do trabalho. Aos poucos essa alíquota máxima foi crescendo, atingiu 20% em 1944 e aí aumentando para 50% em 1948, depois o fim da II Guerra Mundial. Esse percentual conservou-se até 1961, quando o então Presidente Jânio Quadros a elevou para 60% e, logo depois, seu sucessor João Goulart, para 65%. O percentual mais alto de toda a história brasileira, antes do golpe militar de 1964. Uma das primeiras providências do regime autoritário foi retornar a alíquota máxima para 50%. Apesar disso, a estrutura do IR permanecia muito progressiva, não só pela alíquota máxima, mas pela existência de 12 faixas de tributação e por incidir sobre um amplo espectro de rendas, tanto do capital quanto do trabalho (WULFF GOBETTI; ORAIR, 2017).

Ademais para Gobetti e Amado (2011 *apud* WULFF GOBETTI; ORAIR, 2017) a situação subsistiu até 1988-1989, quando o ex-presidente José Sarney diminuiu abruptamente a quantidade de faixas do imposto de renda de 11 (onze) para apenas 03 (três) e a alíquota máxima de 50% para 25%. Desde então, contraditoriamente, a nova Constituição democrática de 1988 inseria as bases para o Estado de bem-estar social com o reconhecimento de uma série de demandas sociais repressadas durante a ditadura, nunca mais o IR teria a estrutura progressiva do passado.

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 art. 153, §2º, inciso I 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.

Quanto maior a renda, maior será a alíquota a que o contribuinte 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.

Além disso, o princípio da progressividade origina-se do princípio da igualdade, no entanto, só acontece igualdade em matéria tributária se os contribuintes que possuem maior condição econômica forem tratados igualmente, isto é, pagando mais e aqueles que têm menor capacidade aquisitiva forem tratados desigualmente, pagando menos, visando ser efetivada a igualdade real entre ambos

na tributação.

Conforme Novais (2021, p.196), “[...] a progressividade se caracteriza quando ocorrer variação na base de cálculo que ocasione variação na sua alíquota. Para o IR, quanto maiores os rendimentos do sujeito (base de cálculo), maior será o percentual da alíquota”.

Nesse contexto, Leonetti (2002, p. 59) preceitua o seguinte:

Desse modo, o contribuinte com renda mais elevada deve arcar com uma carga tributária superior à dos demais, não apenas em termos absolutos mas também em termos relativos, ou seja, deve comprometer um percentual maior de sua renda. Assim ocorrendo, os contribuintes com maior capacidade contributiva acabam suportando uma parte do ônus que caberia àqueles com menor poder econômico-financeiro. Por tal razão, **costuma-se dizer que o imposto sobre a renda auxilia a melhoria da distribuição da renda, na medida em que o valor poupado pelos contribuintes menos afortunados pode ser considerado um acréscimo às suas rendas**, ao passo que a importância paga a mais pelos hipersuficientes equivaleria a uma redução das rendas destes. A progressividade produziria, destarte, transferência de renda dos contribuintes mais aquinhoados para os menos afortunados. (grifo nosso)

A progressividade não se apresenta exclusivamente como decorrência da concretização da justiça distributiva. Também decorrer da atuação de cânone da Ordem Econômica, exigindo tratamento diferenciado para situações diferentes. Enquanto, na progressividade distributiva, o critério de diferenciação residia na capacidade contributiva, a progressividade estrutural baseia-se em parâmetro nascido da Ordem Econômica (SCHOUERI, 2021).

Já Coêlho (2020, p. 382) leciona 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.”

Outrossim, há um fator importante a ser considerado, a diferenciação entre progressividade e proporcionalidade. A progressividade implica a elevação proporcional de alíquotas conforme o aumento do valor de riqueza tributado, isto é, significa que o tributo deve ser cobrado por alíquotas maiores enquanto se alargar a base de cálculo. Porém, na proporcionalidade a alíquota é invariável, modificando-se somente o montante a ser pago na razão direta do aumento da riqueza tributada (TORRES, 2001).

Ademais, 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%, conforme Lei nº 13.149 de 21 de julho de 2015, que dispõe sobre os valores da tabela mensal do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física.

No ano-calendário 2021 foram sujeitos à alíquota de 27,5% os contribuintes com renda mensal a partir R\$ 4.664,68, não sendo aplicada a progressividade adequada na tributação do imposto, pois os contribuintes economicamente mais favorecidos, proporcionalmente, pagaram menos imposto do que aqueles com menor capacidade econômica.

Isso significa que a faixa mais alta atinge as pessoas com rendimento mensal a partir de R\$ 4.664,68, que devem pagar uma alíquota de 27,5%. Logo, um trabalhador que ganha quatro salários mínimos por mês (R\$ 4.848,00) já paga a alíquota máxima do Imposto de Renda, a mesma de um executivo que recebe, por exemplo, 40 salários mínimos (R\$ 48.480,00).

Tabela 1 - Progressiva para Cálculo Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física

Base de Cálculo (R\$)	Alíquota (%)	Parcela a Deduzir do IR (R\$)
Até 1.903,98	-	-
De 1.903,99 – 2.826,65	7,5	142,80
De 2.826,66 – 3.751,05	15	354,80
De 3.751,06 – 4.664,68	22,5	636,13
Acima de 4.664,68	27,5	869,36

Fonte: Lei nº 13.149 (2015)

Segundo observado, todos devem contribuir para as despesas públicas de acordo com sua capacidade econômica, mediante um sistema tributário justo, inspirado nos princípios da capacidade contributiva e progressividade, que, em caso algum, terá alcance confiscatório.

Porém, é relevante ressaltar que o atual sistema tributário do imposto de renda da pessoa física não promove justiça fiscal, posto que não há nenhuma correção da tabela do imposto de renda desde 2015, isso permite que contribuintes mais pobres, ora isentos da tributação, estão, cada vez mais, sendo inseridos nas faixas de tributação das alíquotas do imposto de renda, conforme se observa na tabela 2.

Tabela 2 – Quantidade de contribuintes por faixa de renda

Alíquota	Faixas	Contribuintes
Isenção	Até R\$ 1.903,98	10,7 milhões
7,5%	R\$ 1.903,98 – R\$ 2.826,65	6,8 milhões
15%	R\$ 2.826,65 – R\$ 3.751,05	3,7 milhões
22,5%	R\$ 3.751,05 - R\$ 4.664,68	2,3 milhões
27,5%	Acima de R\$ 4.664,68	6,9 milhões

Fonte: Elaborada pelo autor com base em Agência Câmara (2021)

Além disso, não é suficiente aumentar apenas a progressividade da tabela do IRPF, mas aumentar a isenção das faixas de renda dos contribuintes para mitigar a desigualdade de renda e assim atender um dos objetivos fundamentais da República, reduzir as desigualdades sociais e promover o bem de todos (art. 3º, incisos III e IV, da CRFB/88), pois a alta tributação do imposto de renda reduz o consumo das famílias mais pobres, principalmente, porque o consumo está atrelado aos impostos indiretos (ICMS, ISS, IPI) que já têm alta carga de tributação.

Observa-se na tabela 2 que há cerca de 12,8 milhões de contribuintes que são tributados anualmente para IRPF entre as faixas de rendas de R\$ 1.903,98 até R\$ 4.664,68, logo, há um aumento de sujeitos passivos desse tributo nas camadas da população cuja renda é mais baixa ocasionando regressão na tributação desse imposto.

No entanto, para Sabbag (2015), o imposto sobre a renda indica dados curiosos, pois estudos econômicos corroboram que a participação da tributação da renda na carga tributária brasileira é baixa, alcançando apenas pouco mais de 20%, enquanto, em países desenvolvidos, essa participação retrata cerca de 70%. Em razão desse quadro, o sistema tributário brasileiro, apresenta um pequeno grau de progressividade no IR, transbordando para o terreno da regressividade, em face do elevado número de tributos incidentes sobre o consumo de bens e serviços.

Para a ministra do STJ, Regina Helena Costa (2003 apud SABBAG, 2015, p. 167) a lei do Imposto sobre a Renda, na busca ideal de uma justiça fiscal deverá levar a cabo algumas medidas concretas:

1. consideração precisa das condições pessoais dos contribuintes e a prudente fixação de um “mínimo vital”, compatível com a realidade: o art 6º da Carta Magna arrola, como direitos sociais, a educação, a saúde, o trabalho, a moradia, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à

maternidade e à infância e a assistência aos desamparados. Há de se buscar a efetividade na proteção de tais valores aqui prestigiados, **à luz da tributação progressiva do imposto de renda;**

2. estipulação de um expressivo número de deduções para o IR devido, adequado à exigência fiscal ao perfil do contribuinte: a dedutibilidade deve ser ampla, englobando todas as despesas necessárias à manutenção do indivíduo e de sua família, sem limitações arbitrárias, as quais, por amor à lógica e à justiça não podem integrar o conceito de “renda”. Há de haver uma política de “inclusão” de despesas dedutíveis – e não o contrário! – alcançando-se, quiçá, os medicamentos e o material escolar, diversamente do que hoje presenciamos;

3. estabelecimento de um expressivo grau de progressividade de alíquotas, em função da quantidade de renda auferida: **há que se imprimir maior progressividade às alíquotas, de modo a cumprir, efetivamente, o desígnio constitucional.** (grifo nosso)

Por fim, segundo jurisprudência do STF não é possível ao Judiciário autorizar a correção monetária da tabela progressiva do IRPF, na ausência de previsão legal nesse sentido. Isso decorrer do poder estatal de organizar a vida econômica e financeira do país que deve ocorrer no espaço próprio das competências dos Poderes Executivo e Legislativo.

5. INTERFERÊNCIA DA TRIBUTAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA SOBRE A DESIGUALDADE DE RENDA DOS CONTRIBUINTES

Consoante observado anteriormente, o princípio da progressividade corrobora com o princípio da capacidade contributiva, enquanto visa assegurar que o contribuinte seja sujeito a uma obrigação tributária justa que não comprometa a sua sobrevivência e da sua família. Logo, 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 Constituição Federal.

Neste sentido, o imposto de renda é o tributo que tem o maior potencial progressivo. Ele parte da tributação da renda obtida pelo contribuinte durante determinado período. Ao fim desse intervalo, o contribuinte é solicitado a declarar toda renda auferida, especificando-a entre vários tipos, caso existam tratamentos diferenciados na tributação de cada uma. Simultaneamente à declaração das rendas, o contribuinte deve informar gastos típicos que podem ser abatidos para fins de cálculo do montante total a ser pago (denominadas deduções), como, por exemplo, gastos com educação, saúde, entre outros. Além das deduções, outras

fontes de renda podem ser isentas de tributação, o que também diminui a renda tributável. Finalmente, em cima do montante tributável, são aplicadas alíquotas escalonadas, de modo a aferir o montante cabido do tributo (FERNANDES; CAMPOLINA; SILVEIRA, 2019).

No entanto, o bem-estar dos contribuintes não depende exclusivamente de suas rendas individuais, mas do resultado da distribuição da renda de todos os membros de cada grupo familiar. Logo, a relevância do imposto de renda para fins da mensuração do impacto distributivo está relacionada ao seu caráter de progressividade e ao seu pequeno grau de transferência, melhor dizendo, o imposto de renda é capaz de reduzir de forma mais significativa a renda do fator sobre o qual incide sem ser transferido para os preços (ERIS *et al.*, 1983).

Além disso, Carrazza (2008, p. 89) defende o seguinte ensino:

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. (grifo nosso)

Entretanto, vale 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 sujeitos a uma obrigação tributária além da sua capacidade econômica.

Nesta perspectiva, percebe-se que o sistema tributário do imposto de renda da pessoa física influi diretamente na desigualdade de renda a partir do instante que se utiliza de diversos instrumentos de arrecadação que vão impactar diferenciadamente em cada contribuinte.

Outrossim, segundo SINDIFISCO (2019), a defasagem na correção da tabela anual do sistema tributário vigente do IRPF e ausência de progressividade nas alíquotas de incidência para cobrança desse tributo, vem afetando negativamente a renda e o patrimônio dos sujeitos da obrigação tributária e, como consequência acarretando o aumento na desigualdade de renda dos contribuintes.

Em consequência dessa preliminar avaliação, o DIEESE (2021) argumenta que haja alteração na correção das faixas da tabela, assim como tenha uma

estrutura de alíquotas mais adequada ao princípio da capacidade contributiva.

Nesse viés, a tributação do imposto de renda das pessoas físicas tem penaliza os contribuintes das camadas mais baixas, visto que a isenção dos rendimentos é de até R\$ 1.903,98, acima desse valor já incide alíquotas de imposto de renda.

Além disso, os contribuintes com rendas e patrimônios elevados pagam, proporcionalmente, menos imposto do que aqueles contribuintes com renda mensal a partir de R\$ 4.664,68, posto que já pagam a alíquota máxima de 27,5%. Isso promove injustiça fiscal, pois esta sistemática de tributação contribui para o aumento da desigualdade de renda existente no país.

A forma de tributação de um país deve procurar alcançar vários objetivos, muitas das vezes conflitantes. Nesse sentido, o economista Appt (2017, não paginado) afirma o seguinte:

O principal destes objetivos é arrecadar para financiar políticas públicas. De nada serve ter um sistema tributário que é perfeito no papel, mas abre importantes brechas de sonegação. Em segundo lugar, os tributos de um país devem gerar o mínimo de distorções econômicas que prejudicam o crescimento. Por fim, **a tributação deve contribuir para melhorar a distribuição de renda do país.** (grifo nosso)

Nesta perspectiva, o desafio principal para montar um sistema tributário equilibrado é conciliar os três objetivos citados pelo economista, isto é, propostas que somente consideram parte destes quesitos comumente resultarão em uma estrutura ineficiente e disfuncional.

Ainda segundo Appt (2017) a primeira providência a ser tomada seria a eliminação da isenção do imposto de renda da pessoa física dos rendimentos distribuídos por empresas do lucro presumido e do SIMPLES, que são pouco tributados na empresa e compõem a maior parte dos rendimentos isentos das pessoas mais ricas do país.

Quanto a esse fato, segundo os economistas, Wulff Gobetti e Orair (2017, p. 6), é importante observar que:

No modelo clássico de tributação, os lucros das corporações são tributados após sua apuração contábil e os dividendos pagos aos acionistas são novamente tributados. Em que pese o lucro ser tributado em duas fases, na

pessoa jurídica e na pessoa física, este é o modo de tributação que se disseminou no mundo ao longo do século XX e que vigorava no Brasil na maior parte do século passado.

Não obstante, na década de 1990, o Brasil já não adotava um sistema clássico puro, uma vez que os dividendos não compunham a base de cálculo do IRPF, indo ao contrário de muitos países, mas eram tributados exclusivamente na fonte a uma alíquota inferior às máximas aplicadas aos salários submetidos à tabela progressiva, ou seja, o regime tributário oferecia um tratamento diferenciado aos recebedores de dividendos, aliviando os efeitos da bitributação.

No entanto, em 1995, o governo do Presidente Fernando Henrique Cardoso, com o suposto objetivo de atrair capitais e incentivar investimentos, produziu uma mudança significativa, na legislativa da tributação do lucro que vigora até os dias atuais, por meio da Lei nº 9.249/95:

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, p. 3) (grifo nosso)

Neste esteio, a isenção de Imposto de Renda a dividendos distribuídos a pessoas físicas tem contribuído para que o Brasil tenha um sistema tributário altamente regressivo, que não tributa renda e patrimônio dos mais ricos. O país faz parte de um reduzido grupo de nações que não taxam essa renda paga a pessoas físicas. Nesse grupo, incluem países como Estônia e Letônia.

Corroborando com essa ideia, o economista Eduardo Fagnani, professor da Universidade Estadual de Campinas, afirma que não é justo que a parte mais desprovida da população tenha 50% de seu rendimento apropriado por tributos, porém, a outra parcela que ganha mais de R\$ 320 mil mensais tenha quase 70% da renda isenta de tributação. Isso é uma dos motivos pelos quais o Brasil tem uma das maiores desigualdades sociais do mundo (WESTIN, 2021).

Desse modo, os erros na formatação dos regimes simplificados de tributação acabam dando margem a que contribuintes de alto rendimento sejam diminutamente tributados. Tal fato ocorre por conta do favorecimento a negócios que operam com

altas margens, ajustado com a isenção dos lucros e dividendos distribuídos na tributação da renda das pessoas físicas (DE SANTI et al, 2018).

Na tabela 3, a seguir, o professor De Santi (2018), apresenta uma comparação entre o custo dos tributos incidentes sobre um determinado serviço no valor de R\$ 30.000,00, em três situações de tributação diferentes. O primeiro serviço é prestado por um empregado formal, este valor alcança R\$ 14.930,00 de tributação, desse montante, R\$ 4.517,00 é de imposto de renda. Já o segundo é prestado pelo sócio de uma empresa do Lucro Presumido, o valor da tributação cai para R\$ 5.747,00, desse total, R\$ 512,00 é de imposto de renda. Por último, o serviço é prestado pelo sócio de uma empresa do SIMPLES, o valor da tributação é de apenas R\$ 3.713,00, o imposto de renda nesse caso é também de R\$ 512,00.

Essas deformidades impulsionam que trabalhadores de alta renda do Brasil prefiram prestar serviços como sócios de empresas, ao invés de trabalhar como empregados formais ou autônomos.

Tabela 3 - Exemplo de incidência tributária para um prestador de serviços

	Empregado	Sócio de empresa –Lucro presumido	Sócio de empresa –Simples
A. Valor do serviço prestado (R\$)	30.000,00	30.000,00	30.000,00
B. Tributos pagos pela empresa	9.793,00	4.614,00	2.580,00
Tributos Exceto folha	2.861,00	3.485,00	2.580,00
Folha (exceto FGTS)	5.315,00	1.129,00	-
FGTS	1.617,00	-	-
C. Tributos pagos pela pessoa física	5.138,00	1.133,00	1.133,00
INSS empregado / conta própria	621,00	621,00	621,00
IRPF (retido na fonte)	4.517,00	512,00	512,00
D. Remuneração líquida (A-B-C)	15.070,00	24.253,00	26.287,00
E. Total tributos pagos (B+C)	14.930,00	5.747,00	3.713,00

Fonte: DE SANTI, et al, 2018

Segundo o professor De Santi (2018, p. 20), esta grande diferença na tributação deve-se basicamente a dois fatores:

- a) a incidência da contribuição patronal sobre a totalidade do rendimento do empregado (enquanto que os sócios recolhem apenas sobre o pró-labore);
- b) a menor tributação dos sócios pelo IRPF, devido à isenção dos lucros distribuídos.

Desse resultado apresentado, conclui-se que o emprego formal é penalizado com uma alta tributação sobre a renda. Além disso, permite uma baixíssima tributação, em especial o IRPF, dos rendimentos do trabalho de pessoas ricas. Logo, a tributação da renda do capital precisa ser aprimorada no Brasil para diminuir essas distorções sobre a renda dos contribuintes.

Vale ressaltar, que as distorções distributivas consequentes dos regimes simplificados de tributação não há somente no caso de trabalhadores de renda muito elevada. Também ocorrem no caso dos Microempreendedores Individuais (MEI), visto que o limite de enquadramento no MEI (de R\$ 81.000,00/ano, ou R\$ 6.750,00/mês) é muito elevado. Enquanto um trabalhador ou autônomo que receba R\$ 6.000,00/mês já se encontra enquadrado na alíquota máxima do IRPF, de 27,5%, um MEI recolhe cerca de R\$ 50,00 em tributos por mês, conforme legislação pertinente (DE SANTI et al, 2018).

6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Conclui-se que o sistema tributário atual não atende a efetividade do princípio da capacidade contributiva no Imposto de renda da pessoa física, visto que a carga tributária onera os contribuintes mais pobres, que contribuem com uma maior parcela de seus rendimentos para as despesas da coletividade. Conforme observado, a isenção do imposto de renda da pessoa física dos rendimentos distribuídos por empresas do lucro presumido e do SIMPLES causa uma distorção na capacidade contributiva, visto que um empregado formal que tem um salário um pouco mais de R\$ 4.664,68 será tributado na fonte com uma alíquota máxima de 27,5%, enquanto aqueles favorecidos pela isenção dos lucros distribuído, a tributação será de 15% sobre a parcela de presunção do lucro.

Além disso, a progressividade das alíquotas do imposto de renda das pessoas

físicas é insatisfatória, pois é pouca progressiva e, cada vez mais, vem atingindo os contribuintes mais vulneráveis por falta de atualizações. Posto isso, é necessário também rever a isenção das faixas de renda, já que as alíquotas superiores e, principalmente, a mais alta de 27,5%, incidem a partir de um valor muito baixo em comparação com as grandes rendas. Conforme verificado a progressividade é um indicativo da capacidade econômica do contribuinte, logo, não é razoável que um contribuinte que aufera altas rendas, contribua com a mesma alíquota de 27,5% para faixa de renda a partir de R\$ 4.664,68.

Já a tributação no IRPF tem interferido no aumento da desigualdade de rendas dos contribuintes, dado que houve acréscimo das camadas mais pobres no pagamento desse tributo. A partir de janeiro de 2022 o salário mínimo passou de R\$ 1.100,00 para R\$ 1.212,00, isto é, teve um aumento de 10,02%. Diante disso, um empregado que recebia salário líquido R\$ 2.750,00 (correspondente a 2,5 salários mínimos) contribuía com uma alíquota de 7,5% de imposto de renda, porém, caso esse mesmo empregado venha receber esses 2,5 salários atualizados no ano de 2022 (R\$ 3.030,00) passará a contribuir com uma alíquota nominal para o imposto de renda de 15%.

Por fim, diante desse quadro exposto, conclui-se que o país possui uma carga tributária elevada e em ascensão, e sua distribuição pela sociedade beneficia quem ganha mais e, de modo perverso, sacrifica quem ganha menos, gerando, assim, desigualdade de renda cada vez maior entre contribuintes, promovida por uma injustiça fiscal.

REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 16. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

APPT, Bernard. Tributação e distribuição de renda: o que fazer? **Jornal Estadão**, São Paulo, SP, 10 jan. 2017.

AQUINO, Santo Tomás de. **Suma Teológica IV**: Os Hábitos e as Virtudes; Os Dons do Espírito Santo; Os Vícios e os Pecados; A Lei Antiga e a Lei Nova; A Graça. São Paulo: Edições Loyola, 2005.

BECKER, A. A. **Teoria geral do direito tributário**. 3. ed. São Paulo: Lejus, 1998.

BRANDÃO, Francisco. **Proposta do governo atualiza tabela do IR, mas limita**

desconto simplificado. Agência Câmara. 2021. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/noticias/778071-proposta-do-governo-atualiza-tabela-do-ir-mas-limita-desconto-simplificado>. Acesso em: 11 out. 2021.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 5 out. 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 03 mai. 2021.

BRASIL. Lei nº 13.149, de 21 de julho de 2015. Altera as Leis nos 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 União**, Brasília, DF, 21 jul. 2015. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13149.htm. Acesso em: 11 out. 2021.

CABRAL, Marcos Vinícius Costa. Imposto de Renda e Justiça Fiscal à luz do Princípio Constitucional da Capacidade Contributiva. **Revista de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento**, Rio de Janeiro, v. 6, n. 6, p. 1-39, nov. 2018.

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

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. 17. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2020.

CONTI, José Maurício. **Princípios tributários da capacidade contributiva e da progressividade**. São Paulo: Dialética, 1997.

DE SANTI, Eurico Marcos Diniz *et al.* **Tributação no Brasil: o que está errado e como consertar**, Centro de Cidadania Fiscal. 2018. Disponível em: https://www.ccif.com.br/wp-content/uploads/2020/06/Diretores_CCiF_Reforma_Tributaria_201802-1.pdf. Acesso em 26 fev. 2022.

DIEESE. **Nota técnica nº 261, de 4 de agosto de 2021**. A proposta de mudanças no Imposto de Renda. Reforma Tributária do governo - 2ª Fase. São Paulo, SP, 2021. Disponível em: <https://www.dieese.org.br/notatecnica/2021/notaTec261ReformaTributaria.pdf>. Acesso em: 11 out. 2021.

ERIS, I., ERIS, C., KADOTA, D., ZAGHA, N. **A distribuição de renda e o sistema tributário no Brasil**. Finanças Públicas, São Paulo: Pioneira/Fipe, 1983.

FERNANDES, Rodrigo Cardoso, CAMPOLINA, Bernardo, SILVEIRA, Fernando Gaiger. Imposto de Renda e distribuição de renda no Brasil. *In*: BRASIL. Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada – **Ministério da Economia**. Texto para discussão.

Disponível em: http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/9136/1/TD_2449.pdf. Acesso em 15 out. 2021.

LEONETTI, Carlos Araújo. **O imposto sobre a renda das pessoas físicas como instrumento de justiça social no Brasil atual**. 2002. Tese (Doutorado em Direito) - Faculdade de Direito, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2002.

MILL, John Stuart. **El Utilitarismo: un sistema de la lógica**. Madrid: Alianza Editorial, 1984.

NOVAIS, Rafael. **Direito tributário facilitado**. 5. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2021.

PAULSEN, Lenadro. **Curso de direito tributário completo**. 11. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

SABBAG, Eduardo. **Direito Tributário Essencial**. 8. ed. Rio de Janeiro: Forense; Método, 2021.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 7. ed. São Paulo: Saraiva; 2015.

SCHOUERI, Luis Eduardo. **Direito Tributário**. 10. ed. São Paulo: Saraiva educação, 2021.

SINDIFISCO. **A defasagem na correção da tabela do imposto de renda pessoa física**. Disponível em: <https://static.poder360.com.br/2021/01/Defasagem-imposto-de-renda-1996-a-2020-sindifisco-12jan2021.pdf>. Acesso em: 06 set. 2021.

SMITH, Adam. **A Riqueza das Nações: investigação sobre sua natureza e suas causas**. São Paulo: Nova Cultural, 1996. v. II.

TORRES, Ricardo Lobo. A legitimação da capacidade contributiva e dos direitos fundamentais do contribuinte. In: SCHOUERI, L. E. **Direito tributário**. São Paulo: Editora Quartier Latin do Brasil, 2003.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito financeiro e tributário**. 8. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2001.

WESTIN, Ricardo. **Por que a fórmula de cobrança de impostos do Brasil piora a desigualdade social**. Agência Senado. 2021. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/noticias/infomaterias/2021/05/por-que-a-formula-de-cobranca-de-impostos-do-brasil-piora-a-desigualdade-social>. Acesso em: 11 out. 2021.

WULFF GOBETTI, S.; ORAIR, R. O. Taxation and distribution of income in Brazil: new evidence from personal income tax data. **Brazilian Journal of Political Economy / Revista de Economia Política**, [s. l.], v. 37, n. 2, p. 267–286, 2017. DOI 10.1590/0101-31572017v37n02a01. Disponível em: <https://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=foh&AN=123698634&lang=pt-br&site=ehost-live>. Acesso em: 27 fev. 2022.