

**VI ENCONTRO VIRTUAL DO  
CONPEDI**

**PROCESSO, JURISDIÇÃO E EFETIVIDADE DA  
JUSTIÇA**

**CÉSAR AUGUSTO DE CASTRO FIUZA**

**JEAN CARLOS DIAS**

**LUIZ FERNANDO BELLINETTI**

Todos os direitos reservados e protegidos. Nenhuma parte destes anais poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

**Diretoria - CONPEDI**

**Presidente** - Prof. Dr. Orides Mezzaroba - UFSC - Santa Catarina

**Diretora Executiva** - Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Naspolini - UNIVEM/FMU - São Paulo

**Vice-presidente Norte** - Prof. Dr. Jean Carlos Dias - Cesupa - Pará

**Vice-presidente Centro-Oeste** - Prof. Dr. José Querino Tavares Neto - UFG - Goiás

**Vice-presidente Sul** - Prof. Dr. Leonel Severo Rocha - Unisinos - Rio Grande do Sul

**Vice-presidente Sudeste** - Profa. Dra. Rosângela Lunardelli Cavallazzi - UFRJ/PUCRio - Rio de Janeiro

**Vice-presidente Nordeste** - Profa. Dra. Gina Vidal Marcilio Pompeu - UNIFOR - Ceará

**Representante Discente:** Prof. Dra. Sinara Lacerda Andrade - UNIMAR/FEPODI - São Paulo

**Conselho Fiscal:**

Prof. Dr. Caio Augusto Souza Lara - ESDHC - Minas Gerais

Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim - UCAM - Rio de Janeiro

Prof. Dr. José Filomeno de Moraes Filho - Ceará

Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva - UFS - Sergipe

Prof. Dr. Valter Moura do Carmo - UNIMAR - São Paulo

**Secretarias**

**Relações Institucionais:**

Prof. Dra. Daniela Marques De Moraes - UNB - Distrito Federal

Prof. Dr. Horácio Wanderlei Rodrigues - UNIVEM - São Paulo

Prof. Dr. Yuri Nathan da Costa Lannes - Mackenzie - São Paulo

**Comunicação:**

Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho - UPF/Univali - Rio Grande do Sul

Profa. Dra. Maria Creusa De Araújo Borges - UFPB - Paraíba

Prof. Dr. Matheus Felipe de Castro - UNOESC - Santa Catarina

**Relações Internacionais para o Continente Americano:**

Prof. Dr. Heron José de Santana Gordilho - UFBA - Bahia

Prof. Dr. Jerônimo Siqueira Tybusch - UFSM - Rio Grande do Sul

Prof. Dr. Paulo Roberto Barbosa Ramos - UFMA - Maranhão

**Relações Internacionais para os demais Continentes:**

Prof. Dr. José Barroso Filho - ENAJUM

Prof. Dr. Rubens Beçak - USP - São Paulo

Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr - Unicritiba - Paraná

**Eventos:**

Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta - Fumec - Minas Gerais

Profa. Dra. Cinthia Obladen de Almendra Freitas - PUC - Paraná

Profa. Dra. Livia Gaigher Bosio Campello - UFMS - Mato Grosso do Sul

**Membro Nato** - Presidência anterior Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa - UMICAP - Pernambuco

P963

Processo, jurisdição e efetividade da justiça [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI

Coordenadores: César Augusto de Castro Fiuza; Jean Carlos Dias; Luiz Fernando Bellinetti – Florianópolis; CONPEDI, 2023.

Inclui bibliografia

ISBN: 978-65-5648-698-7

Modo de acesso: [www.conpedi.org.br](http://www.conpedi.org.br) em publicações

Tema: Direito e Políticas Públicas na era digital

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Encontros Nacionais. 2. Processo. 3. Jurisdição e efetividade da justiça. VI Encontro Virtual do CONPEDI (1; 2023; Florianópolis, Brasil).

CDU: 34



# VI ENCONTRO VIRTUAL DO CONPEDI

## PROCESSO, JURISDIÇÃO E EFETIVIDADE DA JUSTIÇA

---

### **Apresentação**

Estão reunidos na presente publicação os artigos apresentados no Grupo de Trabalho Processo, Jurisdição e Efetividade da Justiça cuja reunião integrou a programação do VI Encontro Virtual do CONPEDI que se realizou no dia 23 de junho de 2023.

A coordenação das atividades coube aos Professores César Augusto de Castro Fiuza da Universidade Federal de Minas Gerais, Jean Carlos Dias do Centro Universitário do Estado do Pará e Luiz Fernando Bellinetti da Universidade Estadual de Londrina.

Os trabalhos apresentados enquadram-se na mais atual pesquisa acerca do acesso à Justiça em suas várias dimensões, especialmente, em relação à prestação jurisdicional brasileira tendo por pano de fundo a tutela adequada e efetiva dos direitos individuais e coletivos.

Nesse contexto, diversos problemas processuais, decorrentes tanto da regulação legal como da prática dos tribunais, também foram examinados em trabalhos apresentados e debatidos pelos participantes.

As conexões profundas do fenômeno processual com suas bases constitucionais também foram exploradas em estudos que analisaram desde a formulação e implementação de políticas públicas judiciárias até reflexões acerca de uma abordagem transnacional da Jurisdição.

Diante do panorama contemporâneo, foram expostos os impactos dos avanços tecnológicos, notadamente os decorrentes da implantação de recursos de inteligência artificial nas várias instâncias de atuação profissional abrangidas pela concretização da justiça.

Esses vários temas são representativos da abrangência e amplitude da investigação e produção acadêmica nacional nessa grande área, visto que os autores estão vinculados aos mais diversos programas de pós-graduação em Direito, revelando grande diversidade regional e institucional.

Os intensos debates, contribuições cooperativas e mesmo a socialização dos aspectos investigados, muitos relacionados ao desenvolvimento de dissertações e teses, mostram a relevância das contribuições.

Os textos agora reunidos são, ainda, bastante plurais, pois abrangem diversas estratégias teóricas de abordagem, ancoradas em autores relevantes no cenário contemporâneo, nacional e internacional, indicando a relevância dos temas e sua atualidade.

Em função da diversidade dos temas, e, também, pela evidente qualidade da pesquisa aqui representada, os coordenadores registram a recomendação e convite, aos interessados na área, para a leitura dos artigos ora publicados.

César Augusto de Castro Fiuza (UFMG)

Jean Carlos Dias (CESUPA)

Luiz Fernando Bellinetti (UEL)

**A NECESSIDADE DE ATUALIZAÇÃO DA TABELA DO IMPOSTO SOBRE A RENDA DAS PESSOAS FÍSICAS (IRPF) COMO MEDIDA DE JUSTIÇA FISCAL**  
**THE NEED TO UPDATE THE PERSONAL INCOME TAX TABLE (IRPF) AS A MEASURE OF FISCAL FAIRNESS**

**Silvio Marques Garcia**  
**Rubens Alexandre Elias Calixto**  
**Daniel De Souza Ribeiro**

**Resumo**

O Estado brasileiro deve assegurar uma série de direitos fundamentais. A atuação estatal tem custos e a principal forma de obter recursos para custear os serviços, as obras e a efetivação de direitos é a tributação, atividade que deve ser desenvolvida à luz da justiça fiscal. Além de princípios constitucionais como igualdade, capacidade contributiva e vedação ao confisco, o imposto sobre a renda das pessoas físicas (IRPF) deve observar os critérios a generalidade, a universalidade e a progressividade. Para tanto, utiliza-se uma tabela progressiva, que resulta em alíquotas efetivas crescentes, a depender dos rendimentos do sujeito passivo do imposto. No entanto, a inflação de preços da economia acarreta o aumento dos preços de bens e serviços, inclusive do salário mínimo, impondo a tributação sobre a renda, caso a referida tabela não seja atualizada, a um maior número de pessoas a cada ano. Este estudo, elaborado a partir de revisão de bibliografia e utilizando o método dedutivo, analisa se a atualização dessa tabela é uma imposição ao Governo Federal como medida de efetivação da justiça fiscal e de outros direitos fundamentais do contribuinte como a capacidade contributiva.

**Palavras-chave:** Imposto de renda, Capacidade contributiva, Progressividade, Inflação, Justiça fiscal

**Abstract/Resumen/Résumé**

Brazil must ensure a series of fundamental rights. State action has costs and the main way to obtain resources to pay for services, works and the realization of rights is taxation, an activity that must be developed considering fiscal justice. In addition to constitutional principles such as equality, ability to pay and prohibition against confiscation, the personal income tax (IRPF) must observe the criteria of generality, universality and progressivity. For this purpose, a progressive table is used, which results in increasing effective rates, depending on the taxable person's income. However, price inflation in the economy leads to an increase in the prices of goods and services, including the minimum wage, imposing taxation on income, if the referred table is not updated, to a greater number of people each year. This study, based on a bibliographical review and using the deductive method, analyzes whether updating this table is an imposition on the Federal Government as a measure for the effectiveness of tax justice and other fundamental rights of the taxpayer, such as the ability to pay taxes.

**Keywords/Palabras-claves/Mots-clés:** Income tax, Contributory capacity, Progressivity, Inflation, Fiscal fairness

## 1 INTRODUÇÃO

A Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CF/88) estabelece direitos e garantias fundamentais, que devem ser devidamente assegurados pelo Estado brasileiro aos cidadãos, tais como os direitos individuais à vida e à propriedade, bem como os direitos sociais à educação, à saúde, à alimentação, à moradia, ao transporte, ao lazer, dentre outros.

O Estado deve assegurar, dentre outros, o desenvolvimento, a igualdade e a justiça como valores supremos da sociedade. Para isso, o Estado necessita de recursos financeiros. A principal forma de obtê-los é tributação. Cada cidadão deve entregar uma parte de seus rendimentos ao Estado Fiscal, para que o montante seja utilizado em prol de toda a coletividade.

Pode parecer contraditório que, para garantir os direitos individuais e coletivos, o Estado precise antes subtrair parcela de outros direitos (renda, patrimônio) de cada indivíduo, mas a contradição é apenas aparente, pois a própria carta constitucional limita o poder de tributar do Estado e assegura garantias ao contribuinte.

Surge, nesse contexto, a discussão sobre o que seria a justiça fiscal e qual seria a sua relação com o desenvolvimento nacional e com a garantia dos direitos fundamentais dos cidadãos. Em busca da justiça fiscal, um dos mais importantes princípios que balizam a forma como o Estado deve se pautar é o da capacidade contributiva, segundo o qual o Estado deve exigir os tributos observando as possibilidades de cada sujeito passivo, evitando que os contribuintes menos abastados sejam privados de condições mínimas de subsistência.

Um dos principais tributos existentes no Brasil é o imposto sobre a renda das pessoas físicas (IRPF). É nesse tributo que mais claramente se percebe a aplicação prática do princípio da capacidade contributiva, uma vez que existem diferenciações das alíquotas conforme a renda de cada contribuinte.

No entanto, os rendimentos dos cidadãos estão sujeitos a constantes perdas de poder de compra em razão da inflação, perdas essas que deveriam ser acompanhadas por ajustes na tabela de alíquotas do IRPF. Não obstante, a última vez em que essa correção aconteceu foi em 2015. Com isso, a cada ano mais pessoas são alçadas à condição de contribuintes do imposto de renda e cada vez mais o impacto desse tributo se projeta sobre a renda da população, em especial das pessoas com menor renda.

Ao aumentar (ainda que indiretamente) o volume de recursos que são exigidos do indivíduo, o Fisco acaba afetando suas condições de prover a própria subsistência. Esse efeito indesejado parece ir na contramão do que se entende por justiça fiscal, trabalhando contra o desenvolvimento social e a igualdade entre os cidadãos.

Este estudo, fundamentado em revisão da literatura e utilizando o método dedutivo, busca analisar a justiça fiscal e seus reflexos na tributação sobre a renda dos contribuintes, especialmente a forma como o Brasil vem tributando a renda das pessoas físicas. Pretende-se verificar, mais especificamente, se a falta de atualizações na tabela de alíquotas progressivas do IRPF de forma a acompanhar os índices de inflação seria uma infração ao princípio da capacidade contributiva, bem como se poderia prejudicar o desenvolvimento nacional inclusivo e a garantia dos direitos fundamentais dos cidadãos.

## **2 JUSTIÇA FISCAL E DIREITOS FUNDAMENTAIS**

A Constituição Federal de 1988 trouxe avanços significativos aos brasileiros, garantindo e ampliando liberdades e direitos fundamentais em várias áreas, como saúde, educação, relações de consumo, meio ambiente.

A prestação de serviços aos cidadãos com o fito de garantir os referidos direitos fundamentais demanda recursos que precisam ser auferidos de alguma maneira. A principal forma pela qual os Estados obtêm esses recursos fundamentais ao seu funcionamento é a tributação. Como afirmam Gilmar Mendes e Paulo Gonet Branco (2017, p. 1254), “[n]ão há Estado Social sem que haja também Estado fiscal, são como duas faces da mesma moeda”.

O Estado Democrático e Social Fiscal tem como principais características a sua manutenção preponderantemente por meio dos tributos, a redução de seu tamanho e intervenção e a meta de reduzir as desigualdades sociais por meio da oferta de serviços públicos, principalmente nas áreas de educação e saúde.

A atuação estatal na esfera tributária passa a considerar, para além de interesses do próprio Estado, a importante responsabilidade de promover a justiça social com os recursos que são derivados dos contribuintes. Marcus Abraham (2017, p. 116) aponta que a justiça fiscal é uma nova preocupação do Direito Tributário, ramo do direito que “colabora na redistribuição de riquezas e na realização da justiça social, com respeito à dignidade da pessoa humana e à manutenção do equilíbrio econômico e da prosperidade.”

O alcance desse objetivo de justiça fiscal depende de fatores como a igualdade tributária, o dimensionamento da carga fiscal segundo a capacidade contributiva dos cidadãos e o relacionamento do fisco com os contribuintes pautado na segurança jurídica e a organização do sistema tributário em harmonia com outros ramos do direito, dentre outros aspectos.

Roque Antonio Carrazza (2013, p. 87-88) argumenta que “o princípio da igualdade leva ao princípio da justiça tributária, que exige uma tributação orientada primacialmente pela



capacidade contributiva-econômica das pessoas. Em outras palavras: é a justiça que concretiza o ideal de uma tributação marcada pela isonomia.”

Na esfera tributária, a igualdade está intrinsicamente ligada ao princípio da capacidade contributiva. Haverá igualdade tributária quando contribuintes que se encontrem em situação econômica semelhante sejam tratados de forma igual (igualdade ou equidade horizontal) e contribuintes que se encontrem em situações econômicas distintas sejam tratados de maneiras diferentes (igualdade ou equidade vertical), com a ressalva de que esse tratamento distinto não deve ser mais que o necessário para obter um relativo equilíbrio.

O equilíbrio tende a ser alcançado quando o dimensionamento da carga tributária é feito de forma a exigir mais das pessoas que têm maior capacidade de contribuir, e exigir menos das pessoas que possuem menos recursos.

Essa forma de tratamento, também conhecida como igualdade distributiva, é extraída do art. 150, inc. II, da CF/88, que veda a instituição de tratamento desigual a contribuintes em situação equivalente. Os tributos cujo fato gerador seja uma situação que evidencie uma manifestação de riqueza do contribuinte possuem esse caráter distributivo. Parte da riqueza dos particulares é derivada para o erário, constituindo os recursos que serão aplicados nas políticas públicas, em geral voltadas ao atendimento população mais carente. (PAULSEN, 2022, p. 304)

No entanto, de nada adiantaria a arrecadação de recursos fundada em critérios como a igualdade tributária e a capacidade contributiva, se em outros ramos de direito não houvesse a preocupação com a realização da justiça social. Por isso a necessidade de relacionamento harmonioso do sistema tributário com outros ramos do Direito. Como anotam Aliomar Baleeiro e Misabel Derzi (2018, p. 457): “O belo no Direito Tributário é que esse ramo visa a tirar recursos financeiros dos mais ricos para utilizá-los em educação, saúde, assistência e previdência social, etc., especialmente em benefício dos economicamente mais fracos.”

Haverá segurança jurídica, necessária para alcançar a justiça tributária, na medida em que os contribuintes confiarem nas instituições públicas e nas normas positivadas (ABRAHAM, 2018, p. 101). Como exemplo, contribuem para um relacionamento salutar fisco-contribuinte a previsão de que toda inovação tributária que onere o contribuinte seja veiculada por lei (princípio da legalidade estrita), com vigência após tempo suficiente para chegar ao conhecimento das pessoas (princípio da anterioridade), vedada a sua aplicação retroativa (princípio da irretroatividade).

Para Roque Antonio Carrazza (2013, p. 88), “a justiça tributária, para ser alcançada, também depende do respeito aos direitos fundamentais do contribuinte”. A própria CF/88 estabeleceu, no art. 150, limitações do poder de tributar, as quais constituem garantias de que o

contribuinte não será invadido em seus direitos de forma abrupta, nem terá limitada sua liberdade injustamente.

De se destacar a determinação constitucional de que os impostos tenham sempre caráter pessoal e sejam graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte (CF, art. 145, §1º), a vedação à utilização de tributos com efeito de confisco (CF, art. 150, IV) e a enumeração de critérios que devem ser observados na instituição do imposto sobre rendas e proventos de qualquer natureza: generalidade, universalidade e progressividade (CF, art. 153, §2º, I).

Merecem destaque as orientações constitucionais voltadas principalmente ao controle das finanças públicas e a determinação de que a administração execute as programações orçamentárias com empenho necessário para realizar a efetiva entrega de bens e serviços à sociedade (CF, art. 165, § 10). A importância do orçamento no Estado Democrático de Direito é destacada por Ricardo Lobo Torres (2009b, p. 545):

O Estado Democrático de Direito da Constituição de 1988 (art. 1º), por conseguinte, afirma-se sobretudo na via do orçamento e da reestruturação do sistema tributário, com o controle dos gastos públicos, o redirecionamento das despesas vinculadas às políticas sociais e certa regulação do social e do econômico, configurando-se como *Estado Democrático e Social Fiscal* [...]

Não há um rol expresso e exaustivo de princípios constitucionais tributários, os quais não se restringem ao que prescreve a Constituição Federal. Quanto à relação do IRPF com a justiça fiscal, os princípios mais relevantes parecem ser o da igualdade tributária, o da capacidade contributiva e a vedação à utilização do tributo com efeito de confisco.

Para Regina Helena Costa (1993, p. 25), o princípio da capacidade contributiva ou econômica se destaca “como o critério ético da imposição tributária, posto que responde aos reclamos da justiça tributária, voltada à minimização das disparidades sociais e econômicas.” A principal característica da capacidade contributiva é amparar a diferenciação no tratamento dispensado a contribuintes que se encontram em condições econômicas distintas, de forma que quem tem mais condições para arcar com os custos sociais o faça em maior proporção.

A aplicação do princípio da capacidade contributiva resulta na progressividade tributária, cujo efeito, em um mundo ideal, é a distribuição dos recursos no sentido dos que tem maiores rendas e patrimônios para os que pouco ou nada possuem. Ao fazer essa distribuição, o Estado reduz desigualdades sociais e, em consequência, promove justiça fiscal e social. Para Leandro Paulsen (2022, p. 124), a capacidade contributiva é um “verdadeiro princípio a orientar toda a tributação, inspirando o legislador e orientando os aplicadores das normas tributárias”.

Nota-se uma estreita ligação entre os princípios da capacidade contributiva e da igualdade tributária, fato também apontado por Roque Antonio Carrazza (2013, p. 97-98), ao

afirmar que “o princípio da capacidade contributiva, intimamente ligado ao princípio da igualdade, é um dos mecanismos mais eficazes para que se alcance, em matéria de impostos, a tão almejada *Justiça Fiscal*.”

Há até quem considere a capacidade contributiva como um subprincípio da igualdade tributária. Regina Helena Costa (2018, p. 83), por exemplo, menciona o princípio da capacidade contributiva como sendo “expressão da igualdade tributária em matéria de impostos”.

A diferenciação entre contribuintes que estão em situação econômica distinta não pode afetar o mínimo existencial nem ir além do necessário para promover os direitos fundamentais e o desenvolvimento do país. O desrespeito a esses dois limites prejudicaria a busca pela justiça fiscal.

Em relação ao IRPF, uma das principais limitações ao poder de tributar a ser observada é a vedação à utilização do tributo com efeito de confisco (CF/88, art. 150, inc. IV). A análise do que vem a ser confisco deve ser realizada em cada caso concreto, como afirmam Gilmar Mendes e Paulo Gonet Branco (2017, p. 1281): “definir o que vem a ser efetivamente esse limite não é algo que se possa fazer *a priori*. O que se proíbe é o efeito de confisco, que só pode ser verificado caso a caso, considerando-se a espécie tributária em questão e o substrato econômico sobre o qual incide.”

Luís Eduardo Schoueri (2019, p. 668) ensina que “mínimo existencial e confisco oferecem as balizas da capacidade contributiva no sentido subjetivo”. Em relação ao IRPF, a observância do princípio da vedação ao confisco deve se materializar principalmente por meio de um limite mínimo da renda a ser tributada: a faixa de isenção do imposto. Os valores inferiores a esse limite são essenciais para garantir a subsistência do cidadão (alimentação, moradia, saúde etc.).

Também o contribuinte que tem boa capacidade econômica não pode ser levado a uma situação que o impeça de ter uma existência digna. Esse limite máximo da alíquota é o confisco, que será identificado em cada caso concreto, observadas as particularidades de cada situação.

### **3 IMPOSTO SOBRE A RENDA DAS PESSOAS FÍSICAS (IRPF)**

Em relação especificamente ao imposto de renda, a CF/88 preconiza que “será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade”. Sintetizando esses princípios, Kiyoshi Harada (2012, p. 404-405) leciona que:

Pelo princípio da generalidade, todas as pessoas físicas ou jurídicas que vierem auferir rendas ou proventos de qualquer natureza deverão ser tributadas. [...] O

princípio da universalidade impõe a tributação de todas as rendas e proventos, de sorte que o campo de incidência desse imposto deverá ser o mais amplo possível. [...] O princípio da progressividade determina que as alíquotas sejam graduadas segundo a capacidade econômica do contribuinte.

A generalidade é o critério que “expressa a obrigação de todos os indivíduos que fazem parte de determinada coletividade a contribuir para o seu custeio, sem exceções ou privilégios odiosos [...]” (ABRAHAM, 2018, p. 58). Significa que o imposto de renda deve ter abrangência geral, englobando todas as pessoas físicas e jurídicas domiciliadas no país.

Há uma relação muito estreita com a igualdade ou equidade horizontal, segundo a qual indivíduos que se encontrem em uma mesma situação econômica devem ser tratados de maneira idêntica. O critério da generalidade permite que se encontrem em situação igual devem ser tratados da mesma forma. Segundo esse critério, é possível questionar a existência de isenções. “Na doutrina há quem considere a isenção um *desvio* dos princípios da generalidade e da igualdade, mesmo reconhecendo a necessidade de incentivos fiscais para corrigir desigualdades sociais e regionais” (COELHO, 2020, p. 293). O que deve ser combatido, na verdade, é a proliferação indiscriminada delas. Isenção precisa ter fundamento sólido e objetivo bem definido. Do contrário, desrespeitará a generalidade.

A faixa de isenção na tabela do IRPF, por exemplo, visa a assegurar o mínimo vital (ou existencial) ao cidadão, sua sobrevivência com condições mínimas de dignidade. Entende-se que em relação à renda inferior a esse limite não há manifestação de capacidade contributiva, pois a própria existência do indivíduo restaria prejudicada se a pessoa, mesmo não conseguindo prover seu sustento, ainda tivesse que arcar com o pagamento de tributos. A fixação de tal limite, porém, é uma ficção, já que não é admitida prova da existência de gastos (exceto os dedutíveis), de modo a excluí-los da incidência tributária.

Ricardo Lobo Torres (2009a, p. 7) mostra a relação do mínimo existencial com a efetivação da justiça social, afirmando que “no Estado Democrático de Direito, aprofunda-se a meditação sobre o mínimo existencial, sob a ótica da teoria dos direitos humanos e do constitucionalismo.”

A universalidade, por sua vez, preconiza que todos os rendimentos recebidos pelo sujeito passivo do imposto de renda sejam alcançados pela tributação. O imposto deve ter a maior abrangência possível. O objetivo é evitar que apenas uma parte dos rendimentos de determinado contribuinte seja tributada. Nesse sentido, relevante destacar o contido no §1º do art. 43 do Código Tributário Nacional – CTN (BRASIL, 1966), segundo o qual a “incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma da percepção”.

Assim como o critério da generalidade, a universalidade não impossibilita a concessão de isenções objetivas ou subjetivas. O que esses critérios combatem é a concessão de isenções sem finalidades que se coadunem com os objetivos expressos na CF/88, tais como a redução das desigualdades e regionais e a promoção da justiça social.

Um dos questionamentos feitos com base nesse princípio é a não incidência de imposto de renda sobre lucros e dividendos recebidos por pessoas físicas e jurídicas. A questão é complexa, dado o contexto atual de economia globalizada e por envolver outros aspectos como o dimensionamento ideal da carga tributária das empresas. No entanto, é um exemplo de possível desrespeito ao critério da universalidade na aplicação do imposto de renda.

Por fim, a progressividade é o critério que implica no aumento gradativo das alíquotas de forma a acompanhar a capacidade contributiva do sujeito passivo. A progressividade, de acordo com Sacha Calmon Navarro Coêlho (2020, p. 382), “é instrumento técnico e também princípio, na dicção constitucional, que conduz à elevação das alíquotas à medida que cresce o montante tributável, indicativo da capacidade econômica do contribuinte”.

A progressividade está preconizada de forma implícita e genérica no §1º do art. 145 da CF/88, segundo o qual os impostos deverão, sempre que possível, ser “graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte”. É citada de forma específica em relação a três dos impostos previstos no texto constitucional: o imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza (IR), o imposto sobre propriedade territorial rural (ITR) e o imposto sobre propriedade predial e territorial urbana (IPTU, de competência dos Municípios). Também é referenciada no art. 195, inc. II, da CF/88, que prevê alíquotas progressivas sobre o salário-de-contribuição do trabalhador e dos demais segurados da previdência social.

A operacionalização dessa progressividade, no imposto de renda, se dá por meio da utilização de uma tabela de alíquotas marginais progressivas, em que constam algumas faixas de rendimentos, cada faixa com uma alíquota específica e com um valor de parcela a deduzir.

Para cada caso, a aplicação da tabela de alíquotas marginais progressivas resulta em uma alíquota efetiva diferente, de forma que quanto maior o rendimento do sujeito passivo, maior será esse percentual efetivo do imposto apurado.

Por esse percentual efetivo ser variável, a depender da base de cálculo utilizada, não se pode confundir *progressividade* com *proporcionalidade*. Como afirma Roque Carrazza (2013, p. 100), a progressividade “atrita com o princípio da capacidade contributiva, porque faz com que pessoas economicamente fracas e pessoas economicamente fortes paguem impostos com as mesmas alíquotas.” Se um contribuinte tiver maior riqueza que outro, a base de cálculo do imposto a ser pago pelo primeiro será maior, mas isso não atende ao princípio da capacidade

contributiva, já que, proporcionalmente à renda de cada qual, ambos terão pagado o mesmo imposto.

A utilização da tabela de alíquotas marginais progressivas é importante para que haja a distinção da alíquota efetiva entre os cidadãos que se encontram em diferentes condições econômicas de forma crescente (maiores rendimentos, maior alíquota efetiva).

É também necessário acompanhar a tabela de alíquotas progressivas do IRPF em relação ao poder de compra dos contribuintes. Sem esse acompanhamento e atualizações, a aplicação da tabela resulta em alíquotas efetivas cada vez maiores, considerando um determinado valor de rendimento devidamente atualizado pelo índice de inflação de preços da economia.

Eventual omissão terá o efeito de trazer para a condição de contribuinte do imposto cada vez mais pessoas que deveriam estar na faixa de isenção e a faixa de alíquota mais alta fica cada vez mais longe do grupo de pessoas que realmente deveria ser por ela alcançado. Isso impede o tão almejado efeito distributivo da renda. Frustra-se, também, o preceito constitucional de redução de desigualdades sociais.

A Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) é um organismo internacional criado em 1961, com o objetivo de permitir “a identificação e o estabelecimento de práticas e políticas que promovam a prosperidade, igualdade, oportunidade e bem-estar para todos” (BRASIL, 2022). A maior parte dos 38 países que integram a OCDE são ricos, com alta Índice de Desenvolvimento Humano (IDH) e alto grau de desenvolvimento econômico, tecnológico e produtivo. As principais bandeiras defendidas pela organização são o modelo de democracia representativa e as regras de economia de mercado.

Em 2017 o Brasil formalizou seu interesse em participar da OCDE como país membro e no começo de 2022 o conselho da organização enviou o convite formal para que o país entre no grupo. Em dezembro de 2022, continuava em andamento a avaliação da OCDE sobre as políticas e práticas nacionais em áreas de interesse da organização. Essas informações integrarão um relatório sobre a avaliação do Brasil, que será apreciado pelo Conselho da OCDE para decidir sobre a adesão do país ao organismo internacional.

A atuação da OCDE se dá em relação a governos e representantes da sociedade civil na formulação de soluções para diversos problemas em áreas como economia, meio ambiente e gestão pública. A tributação é um dos temas tratados na organização, que faz um levantamento das características do sistema tributário de cada país-membro e apresenta recomendações gerais de política tributária. O fornecimento das informações à organização é um dever dos países-membros, embora as recomendações da OCDE não sejam de adoção obrigatória.

Em junho de 2022 o Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA) publicou uma nota técnica denominada *O sistema tributário dos países da OCDE e as principais recomendações da entidade: fornecendo parâmetros para a reforma tributária no Brasil*. Esse documento “analisa de maneira simplificada o sistema do Imposto de Renda da Pessoa Física em quatorze países de economias avançadas e os compara com quatro países latino-americanos – incluindo-se o Brasil.” (CARVALHO JUNIOR, 2022, p. 5).

Dentre as recomendações gerais da OCDE, estão a sugestão de um sistema progressivo sem tanta distinção entre fontes de rendimentos, eis que na maioria dos países a renda de capital costuma ser menos tributada que a renda do trabalho. Também recomenda modelos mais simples de deduções e créditos, em que a compensação de algumas despesas como saúde, educação e fundos de pensão seja realizada por meio de créditos tributários, em vez de deduções na base de cálculo, como adotado no Brasil, que acabam sendo mais benéficas aos contribuintes mais ricos, os quais têm amplo acesso a esses serviços em redes privadas, enquanto o cidadão com baixa renda dificilmente aproveitará as deduções, por utilizar o sistema de saúde pública. O documento também trata das alíquotas dos IRPF:

Os países de economia avançada da OCDE costumam ter imposto de renda com tabela progressiva, com alíquotas que começam entre 10% e 20% e alíquotas máximas que atingem entre 40% e 50%. A parcela isenta situa-se ao redor de Int\$ 1.200,00 mensais (R\$ 2.832,20, em 2020). [...]

No Brasil ocorre que tanto a faixa isenta quanto a alíquota inicial são mais baixas que nos países de economia avançada da OCDE. A maior alíquota aplicada no Brasil, de 27,5%, está em baixo nível e, principalmente, é aplicada a um nível de renda extremamente baixo (Int\$ 2.000,00), o valor mais baixo que todos os países selecionados. (CARVALHO JUNIOR, 2022, p. 6)

A referida nota técnica recomenda que a alíquota máxima do imposto de renda de pessoas físicas no Brasil seja aumentada para um percentual entre 40% e 45%, a criação de mais algumas faixas de rendimentos, bem como a supressão da atual faixa inicial de tributação (de alíquota 7,5%). Também recomenda que, sendo criada a nova faixa de rendimentos elevados, seu limite mínimo seja de R\$ 44 mil mensais. Considerando que o atual limite mínimo da faixa de rendimentos tributados com a maior alíquota (27,5%) é de apenas R\$ 4.664,68, a atualização seria de praticamente dez vezes o que tem sido praticado no país em 2022.

No mesmo sentido é o que propõe o estudo intitulado *Tributar os super-ricos para reconstruir o país*, de iniciativa das organizações Auditores Fiscais pela Democracia (AFD), Associação Nacional dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil (ANFIP), Federação Nacional do Fisco Estadual e Distrital (FENAFISCO), Instituto Justiça Fiscal (IJF) e delegacias sindicais do Sindicato Nacional dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil –

SINDIFISCO, editado em julho de 2020 (FAGNANI, 2020). Dentre as propostas, também está a supressão da faixa de rendimentos correspondente à atual alíquota de 7,5%, de forma que o limite de isenção seria elevado para R\$ 2.862,00 (atual limite inferior da faixa de rendimentos tributados com alíquota de 15%), além do estabelecimento de mais quatro alíquotas: 30%, 35%, 40% e 45%. Pela proposta, a classe de rendimentos mais elevados teria limite mínimo de R\$ 76.320,00. De acordo com o mencionado estudo:

Em termos percentuais, apenas 4% dos contribuintes terão suas alíquotas máximas majoradas pela aplicação da nova tabela progressiva; e mais de 34% serão isentos. No entanto, por conta da elevação do limite de isenção, uma quantidade muito maior de contribuintes, com rendas baixas ou intermediárias, mesmo sendo submetidos a alíquotas maiores, será também parcialmente desonerada. Em relação aos rendimentos do trabalho, estima-se que somente 324 mil pessoas (0,3% da população) é que terão valores maiores de tributos a pagar. (FAGNANI, 2020, p. 38.)

Esse mesmo estudo também trata da isenção de tributação sobre lucros e dividendos distribuídos a acionista e sócios de empresas, tema relevante para a análise da progressividade do imposto de renda, na medida em que a maior parte da renda das pessoas com rendimentos elevados é oriunda desse tipo de fonte. Para quem ganha mais de 240 salários mínimos mensais, por exemplo, a tributação deixa de alcançar quase 70% dos seus rendimentos (FAGNANI, 2020, p. 25). Com isso, o imposto de renda, em vez de exibir um caráter progressivo, é caracterizado pela regressividade para esse grupo privilegiado de contribuintes.

#### **4 EFEITOS DA INFLAÇÃO SOBRE O IRPF**

Inflação é o aumento generalizado dos preços de bens e serviços em determinada economia ao longo do tempo. Dentre suas causas, podem ser elencadas pressões de demanda, pressões de custos, inércia inflacionária e expectativas de inflação (BRASIL, 2023a). A inflação é medida com a utilização de índices de preços. No Brasil, há índices para preços de bens e serviços, para preços de aluguéis, para preços de veículos, dentre outros.

O índice que apura a inflação de produtos e serviços do varejo, referentes ao consumo das famílias, é o Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA). Os dados que compõem esse índice são coletados entre os dias 1º e 30 do mês de referência e buscam medir o preço de uma cesta de consumo relativo a famílias que tenham renda de 1 a 40 salários-mínimos, residentes em 16 grandes centros do país (10 regiões metropolitanas e 6 municípios).

Há também o IPCA-15, conhecido como prévia da inflação, que segue metodologia de pesquisa e cálculo bastante parecida com a do IPCA, porém com menor abrangência (11 grandes



centros do país) e com a coleta dos dados ocorrendo entre os dias 16 de um mês e o dia 15 do subsequente.

Outro índice importante é o que mede a inflação da cesta de consumo da população com baixo rendimento, o Índice Nacional de Preços ao Consumidor (INPC). Serve de parâmetro, por exemplo, para analisar se o aumento anual do salário mínimo pode ou não ser considerado um aumento real (que mantém o poder de compra da moeda). O INPC é também o índice oficial que reajusta os benefícios mantidos pelo regime geral de previdência social.

Além de fornecer informações aos consumidores, os índices de inflação são essenciais para que as autoridades tomem medidas econômicas e desenvolvam políticas monetárias aptas a garantir o desenvolvimento do país e o bem-estar da população. Embora inflação seja um fenômeno relativamente comum e de existência já esperada nas economias dos países, é importante que ela seja mantida em níveis baixos, com estabilidade, para que os contribuintes possam planejar seu futuro. Inflação elevada ou descontrolada gera incertezas na economia do país, prejudicando o crescimento econômico, uma vez que os preços saem de controle e as pessoas perdem os parâmetros para planejar, consumir e realizar investimentos.

Em relação ao salário mínimo, a inflação faz com que a capacidade econômica dos cidadãos seja encolhida aos poucos. Por esse motivo, o texto constitucional de 1988, além de assegurar um salário mínimo que atenda às necessidades vitais básicas dos trabalhadores, preocupou-se em garantir que seu valor seja reajustado periodicamente, de forma a preservar o poder aquisitivo (CF/88, art. 7º, inc. IV). Daí a necessidade de atualizar o salário mínimo nacional anualmente, em valor pelo menos igual ao da inflação medida pelo INPC.

Entre 2007 e 2018, por exemplo, vigorou a política de valorização do salário mínimo, pela qual seu valor deveria ser corrigido anualmente pelo INPC mais a variação do PIB (Produto Interno Bruto) de dois anos antes<sup>1</sup>. A intenção era garantir um ganho real de valor, para além da simples manutenção do poder de compra da moeda.

Eventual omissão na correção periódica do salário mínimo afetaria diretamente o poder de compra dos cidadãos. A parcela da população mais prejudicada certamente seria a de baixa renda. Por isso a importância dessa proteção constitucional.

Pelo mesmo motivo, também é necessária a atualização constante da tabela de alíquotas marginais progressivas do imposto de renda. A inflação afeta o poder da moeda tanto de uma forma quanto de outra. Os efeitos negativos da falta de atualização da tabela do IRPF, no entanto,

---

<sup>1</sup> Em 2017 e 2018 não houve ganho real do salário mínimo pois a variação do PIB nos anos de 2015 e 2016 foi negativa, conforme dados disponíveis no endereço eletrônico do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística: (BRASIL, 2023c).

são indiretos e menos nítidos, pois mesmo que os salários sejam devidamente ajustados, o sujeito passivo do imposto passa a pagar o tributo em um percentual efetivo cada vez maior, o que também diminui sua capacidade econômica líquida.

A melhor forma de perceber esse efeito negativo da falta de atualização das alíquotas do IRPF é comparando os limites de faixas de rendimentos com o salário mínimo, principalmente se for considerado que desde 2007 este tem sido anualmente corrigido (BRASIL, 2023d), ao menos em percentual próximo ao INPC (BRASIL, 2023b), enquanto a tabela de alíquotas do imposto de renda teve sua última atualização em abril de 2015.

Em janeiro de 2015, por exemplo, quem auferiu rendimentos da ordem de dez salários mínimos (à época R\$ 7.880,00, superior ao chamado “teto” dos benefícios da previdência) na condição de segurado empregado do RGPS, teve apurados R\$ 1.216,44 a título de imposto de renda mensal<sup>2</sup>, o que representou uma alíquota efetiva de 15,43% da sua renda.

Cinco anos mais tarde, em janeiro de 2020, quem recebeu a mesma quantidade de salários mínimos (na ocasião R\$ 10.390,00, também superior ao teto da previdência) na mesma condição de segurado empregado do INSS, teve apurados R\$ 1.825,14 a título de IRPF mensal<sup>3</sup>, desta vez representando 17,56% de alíquota efetiva do imposto. Ou seja, um aumento de mais de 2% na alíquota efetiva em um intervalo de 5 anos.

<b>Comparação entre as alíquotas efetivas do IRPF – 2015 e 2020</b>			
<b>Período de apuração</b>	<b>Rendimentos no período (dez salários mínimos)</b>	<b>IRPF apurado</b>	<b>Alíquota efetiva (%)</b>
01/2015	R\$ 7.880,00	R\$ 1.216,44	15,43
01/2020	R\$ 10.390,00	R\$ 1.825,44	17,56
<b>Diferença algébrica entre as alíquotas efetivas de 2015 e 2020</b>			<b>2,13 (aumento percentual de 13,80%)</b>

Tabela 1 – Comparação do IRPF apurado em 2015 e 2020. Fonte: elaborada pelos autores.

Percebe-se que o resultado foi, ainda que indiretamente, a redução do poder de compra do sujeito passivo. O ideal seria que a variação das alíquotas efetivas acompanhasse em um

<sup>2</sup> Cálculo realizado utilizando-se o simulador de alíquota efetiva disponibilizado pela própria Receita Federal do Brasil, no endereço eletrônico <<https://www27.receita.fazenda.gov.br/simulador-irpf/>>, tendo sido deduzida apenas a contribuição previdenciária no valor de R\$ 452,38 (apurada na forma da Portaria Interministerial MPS/MF n. 13, de 9 de janeiro de 2015).

<sup>3</sup> Cálculo realizado utilizando-se o simulador de alíquota efetiva disponibilizado pela própria Receita Federal do Brasil, no endereço eletrônico <<https://www27.receita.fazenda.gov.br/simulador-irpf/>>, tendo sido deduzida apenas a contribuição previdenciária no valor de R\$ 591,80 (apurada na forma da Portaria n. 914/2020, da Secretaria Especial de Previdência e Trabalho - SEPRT).

mesmo ritmo a variação da capacidade econômica dos sujeitos passivos do imposto. O resultado seria o efeito distributivo da riqueza.

Interessante observar que a principal dedução utilizada no cálculo do imposto de renda, que é a contribuição previdenciária, tem sua tabela de alíquotas atualizada sempre que o salário mínimo é alterado. Tomando-se por exemplo o período entre os mesmos meses de janeiro de 2015 e janeiro de 2020, tem-se a seguinte comparação dos limites do salário-de-contribuição com o salário mínimo vigente:

<b>Janeiro de 2015 – Tabela de contribuição mensal a ser paga ao INSS</b>		
Salário de contribuição	Alíquota	Comparação: Limite máximo do salário-de-contribuição com o salário mínimo vigente (R\$ 788,00)
até R\$ 1.399,12	8,00%	<b>178%</b>
R\$ 1.399,13 até R\$ 2.331,88	9,00%	<b>296%</b>
R\$ 2.331,89 até R\$ 4.663,75	11,00%	<b>592%</b>
<b>Janeiro de 2016 – Tabela de contribuição mensal a ser paga ao INSS</b>		
Salário de contribuição	Alíquota	Comparação: Limite máximo do salário-de-contribuição com o salário mínimo vigente (R\$ 880,00)
até R\$ 1.556,94	8,00%	<b>177%</b>
R\$ 1.556,95 até R\$ 2.594,92	9,00%	<b>295%</b>
R\$ 2.594,93 até R\$ 5.189,82	11,00%	<b>590%</b>
<b>Janeiro de 2017 – Tabela de contribuição mensal a ser paga ao INSS</b>		
Salário de contribuição	Alíquota	Comparação: Limite máximo do salário-de-contribuição com o salário mínimo vigente (R\$ 937,00)
até R\$ 1.659,38	8,00%	<b>177%</b>
R\$ 1.659,39 até R\$ 2.765,66	9,00%	<b>295%</b>
R\$ 2.765,67 até R\$ 5.531,31	11,00%	<b>590%</b>
<b>Janeiro de 2018 – Tabela de contribuição mensal a ser paga ao INSS</b>		
Salário de contribuição	Alíquota	Comparação: Limite máximo do salário-de-contribuição com o salário mínimo vigente (R\$ 954,00)
até R\$ 1.693,72	8,00%	<b>178%</b>
R\$ 1.693,73 até R\$ 2.822,90	9,00%	<b>296%</b>
R\$ 2.822,91 até R\$ 5.645,80	11,00%	<b>592%</b>
<b>Janeiro de 2019 – Tabela de contribuição mensal a ser paga ao INSS</b>		
Salário de contribuição	Alíquota	Comparação: Limite máximo do salário-de-contribuição com o salário mínimo vigente (R\$ 998,00)
até R\$ 1.751,81	8,00%	<b>176%</b>
R\$ 1.751,82 até R\$ 2.919,72	9,00%	<b>293%</b>
R\$ 2.919,73 até R\$ 5.839,45	11,00%	<b>585%</b>
<b>Janeiro de 2020 – Tabela de contribuição mensal a ser paga ao INSS</b>		
Salário de contribuição	Alíquota	Comparação: Limite máximo do salário-de-contribuição com o salário mínimo vigente (R\$ 1.039,00)
até R\$ 1.830,29	8,00%	<b>176%</b>

R\$ 1.830,30 até R\$ 3.050,52	9,00%	<b>294%</b>
R\$ 3.050,53 até R\$ 6.101,06	11,00%	<b>587%</b>

Tabela 2 – Comparação entre os limites do salário-de-contribuição e o salário mínimo vigente. Fonte: elaborada pelos autores.

Nota-se que, inclusive nos anos que permeiam o intervalo, a variação é praticamente a mesma, de forma que a relação entre o limite máximo das faixas de alíquota 8%, 9% e 11% e o salário mínimo vigente é, em média, 177%, 295% e 589% respectivamente.

Isso reforça a ideia de que o aumento da alíquota efetiva do IRPF nesse período decorre exclusivamente da falta de atualização da tabela de alíquotas marginais progressivas do próprio imposto.

Fazendo uma simulação de qual teria sido a correção da tabela de alíquotas do IRPF com base na variação do INPC de 2015 a 2022, obtêm-se aos seguintes valores:

<b>Tabela do IRPF de 04/2015 a 12/2012</b>			
<b>De (R\$)</b>	<b>Até (R\$)</b>	<b>Alíquota (%)</b>	<b>Valor a deduzir (R\$)</b>
0,00	1.903,98	isento	
1.903,99	2.826,65	7,5	142,80
2.826,66	3.751,05	15	354,80
3.751,06	4.664,68	22,5	636,13
4.664,68	0,00	27,5	869,36
<b>Simulação de atualização da tabela do IRPF, aplicável a partir de 01/01/2016, corrigida pelo INPC acumulado de 2015, no percentual de 11,28%</b>			
<b>De (R\$)</b>	<b>Até (R\$)</b>	<b>Alíquota (%)</b>	<b>Valor a deduzir (R\$)</b>
0,00	2.118,75	isento	
2.118,76	3.145,50	7,5	158,91
3.145,51	4.174,17	15	394,82
4.174,18	5.190,86	22,5	707,88
5.190,86	0,00	27,5	967,43
<b>Simulação de atualização da tabela do IRPF, aplicável a partir de 01/01/2017, corrigida pelo INPC acumulado de 2016, no percentual de 6,58%</b>			
<b>De (R\$)</b>	<b>Até (R\$)</b>	<b>Alíquota (%)</b>	<b>Valor a deduzir (R\$)</b>
0,00	2.258,16	isento	
2.258,17	3.352,47	7,5	169,36
3.352,48	4.448,83	15	420,80
4.448,84	5.532,41	22,5	754,46
5.532,41	0,00	27,5	1.031,09
<b>Simulação de atualização da tabela do IRPF, aplicável a partir de 01/01/2018, corrigida pelo INPC acumulado de 2017, no percentual de 2,07%</b>			
<b>De (R\$)</b>	<b>Até (R\$)</b>	<b>Alíquota (%)</b>	<b>Valor a deduzir (R\$)</b>
0,00	2.304,91	isento	

2.304,92	3.421,87	7,5	172,87
3.421,88	4.540,92	15	429,51
4.540,93	5.646,94	22,5	770,08
5.646,94	0,00	27,5	1.052,43
<b>Simulação de atualização da tabela do IRPF, aplicável a partir de 01/01/2019, corrigida pelo INPC acumulado de 2018, no percentual de 3,43%</b>			
<b>De (R\$)</b>	<b>Até (R\$)</b>	<b>Alíquota (%)</b>	<b>Valor a deduzir (R\$)</b>
0,00	2.383,96	isento	
2.383,98	3.539,24	7,5	178,80
3.539,25	4.696,67	15	444,24
4.696,69	5.840,63	22,5	796,49
5.840,63	0,00	27,5	1.088,53
<b>Simulação de atualização da tabela do IRPF, aplicável a partir de 01/01/2020, corrigida pelo INPC acumulado de 2019, no percentual de 4,48%</b>			
<b>De (R\$)</b>	<b>Até (R\$)</b>	<b>Alíquota (%)</b>	<b>Valor a deduzir (R\$)</b>
0,00	2.490,77	isento	
2.490,78	3.697,79	7,5	186,81
3.697,81	4.907,08	15	464,14
4.907,10	6.102,29	22,5	832,18
6.102,29	0,00	27,5	1.137,29
<b>Simulação de atualização da tabela do IRPF, aplicável a partir de 01/01/2021, corrigida pelo INPC acumulado de 2020, no percentual de 5,45%</b>			
<b>De (R\$)</b>	<b>Até (R\$)</b>	<b>Alíquota (%)</b>	<b>Valor a deduzir (R\$)</b>
0,00	2.626,51	isento	
2.626,53	3.899,32	7,5	196,99
3.899,34	5.174,52	15	489,44
5.174,53	6.434,86	22,5	877,53
6.434,86	0,00	27,5	1.199,28
<b>Simulação de atualização da tabela do IRPF, aplicável a partir de 01/01/2022, corrigida pelo INPC acumulado de 2021, no percentual de 10,16%</b>			
<b>De (R\$)</b>	<b>Até (R\$)</b>	<b>Alíquota (%)</b>	<b>Valor a deduzir (R\$)<sup>4</sup></b>
0,00	2.893,37	isento	
2.893,38	4.295,49	7,5	217,00
4.295,51	5.700,25	15	539,17
5.700,27	7.088,64	22,5	966,69
7.088,64	0,00	27,5	1.321,12

Tabela 3 – Simulação de atualização da tabela do IRPF corrigida pelo INPC a partir do ano-calendário 2016. Fonte: elaborada pelos autores.

Voltando ao exemplo anterior, da pessoa que recebeu dez salários mínimos mensalmente após 2015, caso essas atualizações tivessem sido realizadas, em janeiro de 2020 quem recebeu R\$ 10.390,00 (10 x R\$ 1.039,00) na condição de segurado empregado do INSS, estaria sujeito

<sup>4</sup> O *Valor a deduzir*, constante na tabela de alíquotas do IRPF, serve para ajustar as faixas de rendimentos inferiores à renda do contribuinte. É deduzido após a aplicação da alíquota correspondente à renda do contribuinte.

a um IRPF mensal de apenas R\$ 1.557,21<sup>5</sup>, ao invés dos R\$ 1.825,14 apurados na forma da tabela vigente (sem atualizações).

A alíquota efetiva correspondente ao imposto no valor de R\$ 1.557,21 teria sido de 14,98%, menor inclusive do que a alíquota efetiva do imposto pago em 2015 (15,43%).

A diferença entre a apuração com a tabela vigente e com a tabela que simula a correção dos limites das faixas de rendimentos foi de R\$ 267,93 (R\$ 1.825,14 – R\$ 1.557,21). Assim, pela falta de atualização da tabela de alíquotas marginais do IRPF, o contribuinte que auferiu renda de dez salários mínimos em janeiro de 2020 pagou R\$ 267,93 a mais a título de imposto de renda. Em valor absoluto, esse aumento representava praticamente 25% do salário mínimo vigente, bem como um recolhimento 17% maior que o ideal ( $R\$ 1.825,14 / R\$ 1.557,21 = 117,20\%$ ).

Essa comparação fica ainda mais evidente se feita a análise no mês de janeiro de 2022, pois o INPC acumulado de 2020 a 2022 foi de 15,61% (5,45% no ano 2020 e 10,16% no ano 2021). Considerando novamente rendimentos brutos no valor de dez vezes o salário mínimo vigente, ter-se-ia uma renda de R\$ 12.120,00<sup>6</sup>. Fosse essa pessoa um segurado empregado do INSS, contribuiria para a previdência com base no salário-de-contribuição máximo, o chamado *teto* do INSS, resultando em uma contribuição previdenciária de R\$ 828,39, calculada na forma da Portaria Interministerial MTP/ME n. 12, de 17 de janeiro de 2022.

Sendo essa a única dedução considerada, a apuração do imposto de renda pela tabela vigente chega a um valor do tributo de R\$ 2.235,83 e a uma alíquota efetiva de 18,44% (percentual do imposto sobre os rendimentos tributáveis).

Por outro lado, se a correção dos valores da tabela do imposto de renda tivesse sido realizada pela INPC, conforme simulações apresentadas neste trabalho, o valor do tributo a pagar em janeiro de 2022 seria apenas R\$ 1.784,07, correspondendo a uma alíquota efetiva de 14,72%<sup>7</sup>.

A diferença entre as duas fórmulas de cálculo, em janeiro de 2022, foi de R\$ 451,76, mais de um terço do salário mínimo vigente, que esse contribuinte pagou a mais. Percebe-se,

---

<sup>5</sup> Cálculo realizado pelo autor, com base na simulação de atualização da tabela de alíquotas progressivas, tendo sido deduzida apenas a contribuição previdenciária no valor de R\$ 591,80 (apurada na forma da Portaria n. 914/2020, da Secretaria Especial de Previdência e Trabalho - SEPRT).

<sup>6</sup> De acordo com a Medida Provisória n. 1.091, de 30 de dezembro de 2021 (convertida na Lei n. 14.358/2022), o salário mínimo a partir de 1º de janeiro de 2022 foi estabelecido em R\$ 1.212,00.

<sup>7</sup> Cálculo realizado pelo autor, com base na simulação de atualização da tabela de alíquotas progressivas, tendo sido deduzida apenas a contribuição previdenciária no valor de R\$ 828,39 (apurada na forma da Portaria Interministerial MTP/ME n. 12, de 17 de janeiro de 2022).

dessa forma, a importância do acompanhamento frequente dos valores das faixas de rendimentos existentes na tabela de alíquotas marginais progressivas do IRPF.

Além da não tributação de lucros e dividendos distribuídos aos acionistas e sócios das empresas, podem ser questionadas a existência de poucas faixas de renda na progressividade do IRPF e a (in)adequação da maior alíquota vigente. Em tese, são fatores que impedem o alcance da progressividade na tributação das rendas e proventos.

Independentemente dessas questões, no entanto, a própria defasagem na atualização da tabela de alíquotas permite que a inflação corra o poder da moeda, reduzindo a capacidade econômica do cidadão de maneira perniciosa e consistindo em verdadeira regressividade do imposto.

No exemplo analisado, viu-se que o cidadão que recebeu dez salários mínimos a partir de 2015 esteve sujeito a alíquotas efetivas cada vez maiores de IRPF (15,43% em 2015; 17,56% em 2020 e 18,44% em 2022). Com o passar do tempo, seus rendimentos foram sendo cada vez mais alcançados pela tributação, ainda que estivessem sendo devidamente corrigidos pela inflação.

Por outro lado, os cálculos realizados com base nas simulações apresentadas acima resultaram em alíquotas efetivas levemente decrescentes ao longo do tempo (15,43% em 2015; 14,98% em 2020 e 14,72%), o que indicaria uma tendência do imposto de buscar cada vez mais os rendimentos mais elevados, tal como deve ser em um sistema tributário em que se observa o critério da progressividade.

Por fim, relevante destacar, como anota Sacha Calmon Navarro Coêlho (2020, p. 382), que o critério da progressividade no Brasil é obrigatório. Dessa forma, o legislador ordinário está obrigado a conferir eficácia a esse ditame constitucional, ainda que a sociedade, por insuficiência de informações, não tenha consciência da corrosão que a inflação acarreta nos seus salários nem da incidência cada vez maior do IRPF sobre os rendimentos dos contribuintes com menor renda.

## **5 CONCLUSÃO**

O Estado brasileiro assegura a seus cidadãos uma série de direitos e garantias fundamentais, tanto individuais quanto coletivos. Também deve proporcionar desenvolvimento, igualdade e justiça, como valores supremos da sociedade.

O atendimento a essas demandas requer recursos, que são auferidos principalmente por meio da tributação. No entanto, essa atividade deve ser desenvolvida dentro de certos limites, princípios e regras gerais, tais como as limitações ao poder de tributar previstas na CF/88. Os

princípios constitucionais tributários são de aplicação obrigatória, dentre eles a igualdade, a capacidade contributiva e a vedação ao confisco.

Há também princípios, critérios e regras específicos de cada tributo, como no caso do IRPF, que deve observar os critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade. Todos esses princípios, uma vez atendidos, colaboram para o alcance da justiça tributária, bem como para o desenvolvimento nacional e a garantia dos direitos fundamentais dos cidadãos.

No caso específico do IRPF, a forma de atender a esses princípios é realizar a apuração do tributo com o uso de alíquotas progressivas a depender do rendimento do sujeito passivo, de forma que a alíquota efetiva do tributo seja crescente. Impõe-se observar, no entanto, os limites mínimo e máximo de capacidade contributiva. Isso é feito por meio de uma faixa de rendimentos isentos, na qual se entende não haver manifestação de riqueza, e também pela gradação adequada da maior alíquota, sem que caracterize o confisco ou penalize as pessoas com renda mais elevada.

A análise da tabela de alíquotas do imposto no Brasil, tanto seu histórico quanto dos valores vigentes, inclusive comparando com países integrantes da OCDE, aponta a necessidade da criação de novas faixas de rendimentos, com alíquotas mais elevadas.

Além disso, é preciso considerar os efeitos da inflação sobre o salário mínimo e sobre a apuração do IRPF. A variação crescente de preços faz com que o poder de compra da moeda seja reduzido ao longo do tempo, o que impõe a atualização constante tanto do valor do salário mínimo quanto dos valores que compõem as faixas de isenção e tributação da tabela de alíquotas.

A simulação de atualização das faixas de rendimentos em percentual no mínimo compatível com a inflação demonstrou que a falta de atualização da referida tabela faz com que os contribuintes paguem imposto de renda em uma alíquota efetiva mais elevada, ainda que seus rendimentos tenham sido devidamente corrigidos pela variação dos preços da economia. De 2015 a 2022, período em que houve correção adequada do salário mínimo, não houve nenhuma atualização dos valores de rendimentos constantes da tabela do IRPF. Assim, a tributação se deu de maneira regressiva, isto é, os cidadãos que mantiveram seu salário atualizado pelo índice oficial de inflação foram submetidos a alíquotas efetivas crescentes do imposto de renda.

Outro efeito da omissão na atualização dos valores que servem de parâmetro para o cálculo do IRPF foi o de trazer para a condição de contribuintes cada vez mais pessoas que deveriam estar na faixa de rendimentos isentos.

Forçoso concluir que a falta de atualização frequente na tabela de alíquotas marginais progressivas do IRPF em percentuais que acompanhem a inflação impede a consecução



adequada dos objetivos constitucionais de desenvolvimento nacional e garantia dos direitos fundamentais dos cidadãos, prejudicando, conseqüentemente, o alcance da justiça fiscal.

A solução mais adequada para esse problema seria criar leis que determinem atualizar ao menos anualmente os valores de rendimentos que servem de referência na tabela de alíquotas do IRPF, em percentual no mínimo igual à inflação de preços da economia, tal como vem sendo feito com o salário mínimo desde 2007.

## REFERÊNCIAS

ABRAHAM, Marcus. **Curso de direito financeiro brasileiro**. 4. ed. rev. atual. e ampl. – Rio de Janeiro: Forense, 2017.

ABRAHAM, Marcus. **Curso de direito tributário brasileiro**. Rio de Janeiro: Forense, 2018.

BALEEIRO, Aliomar; DERZI, Misabel Abreu Machado. **Direito tributário brasileiro**. 14. ed., rev. atual. e ampl. – Rio de Janeiro: Forense, 2018.

BRASIL. Banco Central do Brasil. O que é inflação. Brasília: BCB. Disponível em: <<https://www.bcb.gov.br/controleinflacao/oqueinflacao>>. Acesso em: 15 abr. 2023a.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**. Brasília, 5 out. 1988. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicaocompilado.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm)>. Acesso em: 15 nov. 2022.

BRASIL. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **INPC**. Rio de Janeiro: IBGE, 2023b. Disponível em: <<https://www.ibge.gov.br/estatisticas/economicas/precos-e-custos/9258-indice-nacional-de-precos-ao-consumidor.html?=&t=destaques>>. Acesso em: 16 fev. 2023.

BRASIL. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **Séries históricas: PIB a preços de mercado - Taxa acumulada em 4 trimestres (%)**, 1º trimestre 2007 - 4º trimestre 2022. Rio de Janeiro: IBGE, 2023c. Disponível em: <[https://www.ibge.gov.br/estatisticas/economicas/contas-nacionais/9300-contas-nacionais-trimestrais.html?=&t=series-historicas&utm\\_source=landing&utm\\_medium=explica&utm\\_campaign=pib#evolucao-taxa](https://www.ibge.gov.br/estatisticas/economicas/contas-nacionais/9300-contas-nacionais-trimestrais.html?=&t=series-historicas&utm_source=landing&utm_medium=explica&utm_campaign=pib#evolucao-taxa)>. Acesso em: 15 abr. 2023.

BRASIL. Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada. **Salário mínimo vigente**. Brasília: IPEA, 2023d. Disponível em: <<http://www.ipeadata.gov.br/exibeserie.aspx?stub=1&serid1739471028=1739471028>>. Acesso em: 16 nov. 2022

BRASIL. Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966. Código Tributário Nacional. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**. Brasília, 27 out. 1966. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l5172compilado.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm)>. Acesso em: 15 nov. 2022.

BRASIL. Medida Provisória n. 670, de 10 de março de 2015. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**: Seção 1, Brasília - DF, p. 1-2, 11 mar. 2015.

BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. Sobre a OCDE. Brasília: 2022. Disponível em: <<https://www.gov.br/casacivil/pt-br/assuntos/ocde/sobre-a-ocde-1/sobre-a-ocde>>. Acesso em: 14 abr. 2023

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 29. ed. rev. ampl. e atualizada até a Emenda Constitucional n. 72/2013. – São Paulo: Malheiros, 2013.

CARVALHO JUNIOR, Pedro Humberto Bruno de. **O sistema tributário dos países da OCDE e as principais recomendações da entidade**: fornecendo parâmetros para a reforma tributária no Brasil. Brasília, DF: IPEA, 2022. (Nota Técnica nº 54 da Diretoria de Estudos e Relações Econômicas e Políticas Internacionais – DINTE). Disponível em: <<https://repositorio.ipea.gov.br/handle/11058/11231>>. Acesso em: 13 dez. 2022.

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

COSTA, Regina Helena. **Curso de direito tributário**. 8. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018. Livro digital (e-Pub).

COSTA, Regina Helena. **Princípio da capacidade contributiva**. São Paulo: Malheiros, 1993.

FAGNANI, Eduardo (Coord.). et al. **Tributar os super-ricos para reconstruir o país**. [S.l.]: Auditores Fiscais pela Democracia - AFD; Brasília, DF: Associação Nacional dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil - ANFIP; Brasília, DF: Federação Nacional do Fisco Estadual e Distrital - FENAFISCO; Porto Alegre, RS: Instituto Justiça Fiscal – IJF; Brasília, DF: Sindicato Nacional dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil – SINDIFISCO NACIONAL, 2020. Disponível em: < <https://plataformapoliticasocial.com.br/tributar-os-super-ricos-para-reconstruir-o-pais/>>. Acesso em: 14 dez. 2022.

HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. 21ª ed. São Paulo: Atlas, 2012.

MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de direito constitucional**. 12. ed. rev. e atual. – São Paulo: Saraiva, 2017. e-Pub (Série IDP).

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. 13. ed. São Paulo: SaraivaJur, 2022.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito tributário**. 9. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

TORRES, Ricardo Lobo. **O direito ao mínimo existencial**. Rio de Janeiro: Renovar, 2009.

TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de direito constitucional financeiro e tributário**. vol. I. – Constituição financeira, sistema tributário e estado fiscal. Rio de Janeiro: Renovar, 2009.