

## A DESIGUALDADE TRIBUTÁRIA BRASILEIRA, UM ENFOQUE SOBRE O PRINCÍPIO DA ISONOMIA TRIBUTÁRIA

*Mohandas Sabino dos Santos Silva<sup>1</sup>  
Daniela Ramos Marinho<sup>2</sup>  
Natureza do Trabalho<sup>3</sup>*

### Resumo

O objetivo desta pesquisa foi analisar o sistema tributário brasileiro por meio de fatos e dados científicos, seus princípios, métodos de tributações, principais obrigações tributárias e a desigualdade na política tributária brasileira, visando evidenciar as distorções do sistema tributário e como referida distorção se dá na prática. O fator determinante foi a possibilidade de abordar o tema da conscientização da luta contra a desigualdade social que o Estado impõe ao escolher referido modelo de tributação.

**Palavras-chave:** Tributos; Sistema tributário brasileiro; Desigualdade.

**SUMÁRIO:** INTRODUÇÃO, 1.SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO E PRINCÍPIOS INFORMADORES, 2. UM PANORAMA SOBRE IMPOSTO DE RENDA E ICMS - IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS, 3. DISTORÇÕES E DESIGUALDADES, CONCLUSÃO, REFERÊNCIAS.

### INTRODUÇÃO

A constituinte de 1988 é a maior demonstração e conscientização da responsabilidade do Estado na assistência para com os seus cidadãos e na proteção dos direitos humanos. Sua essência visa algo distante da realidade encontrada hoje. Isto é, o que vemos sob a ótica social brasileira é a demonstração mais explícita das

---

<sup>1</sup> Aluno do Curso de Direito da Fundação de Ensino Eurípides Soares da Rocha, Marília, São Paulo;

<sup>2</sup> Professor Ms. do Curso de Direito da Fundação de Ensino Eurípides Soares da Rocha, Marília, São Paulo;

<sup>3</sup> Trabalho de Conclusão de Curso em Direito apresentado à Fundação de Ensino Eurípides Soares da Rocha, Mantenedora do Centro universitário Eurípides de Marília, para obtenção do grau de bacharel em Direito.

desigualdades sociais em suas mais variadas faces.

Diante desse fato, muito se discutiu sobre como essa desigualdade, que em determinados momentos é promovida pelo próprio Estado, no que diz respeito, por exemplo, a política de tributação brasileira, pois, ainda que de forma exaustiva cria leis e normas tributárias, não busca a eficiência necessária, pelo contrário, constantemente cria entraves fiscais, gerando um péssimo ambiente econômico, afetando de forma negativa a vida do contribuinte.

Tal afirmação se dá pelo fato do complexo e burocrático modelo tributário regente, que de forma constante, cria leis sem analisar de forma profunda sua efetividade. Optou por um sistema de caráter regressivo, que de forma sucinta tem por definição ser aquele onde o ente escolhe tributar proporcionalmente mais os contribuintes com menor capacidade financeira, de forma geral, referido sistema se baseia em tributos indiretos, majoritariamente taxas sobre o consumo inseridas no preço final.

Insta ressaltar que referido modelo percorre um caminho antagônico ao que preconiza alguns princípios informadores, como o da isonomia e da capacidade contributiva, que tem como objetivo alcançar a justiça social, ajustando o ato de natureza compulsório a real capacidade do contribuinte.

A alta carga tributária do Brasil está concentrada principalmente em impostos indiretos, que basicamente incluem impostos sobre o consumo inseridos no preço final de toda e qualquer mercadoria. Segundo dados da Associação Nacional dos Auditores Fiscais da Receita Federal (Anfip, 2018) e da Fazenda Nacional do Estado e Território (Fenafisco, 2018), 49,7% dos tributos do país são arrecadados dessa forma. Ao passo a média de países da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) é 32%. O que implica evidenciar a injustiça do modelo de tributação brasileiro, pois quanto maior a carga tributária de impostos regressivos, mais o contribuinte menos favorecido economicamente pagará em relação aos contribuintes com maior poder aquisitivo.

O estudo em tela visa justamente mostrar a regressividade e sua relação com a desigualdade social, tendo em vista que referido modo de tributação fere princípios basilares, tendo em vista que não leva em consideração a capacidade tributária, em

outros termos, pode-se dizer que contribuintes com rendas distintas pagam o mesmo imposto, sem levar em consideração que o peso da tributação será muito maior nos contribuintes que tem menos renda, evidenciando que o a política tributária fortalece a desigualdade social.

Neste sentido, este trabalho tem como propósito mostrar, em linhas gerais, como o sistema tributário funciona e como ele influencia de forma direta e indireta a vida do cidadão, sob a perspectiva e análise das distorções por ele causadas. Para tanto, ele se estruturou em três tópicos, sendo o primeiro Sistema Tributário Brasileiro e os princípios informadores, onde, de forma concisa, referido sistema é devidamente conceituado e estruturado, e, quais são os princípios informadores, que são alicerce no ordenamento jurídico no âmbito tributário. No segundo tópico, que tem o título, Um panorama sobre imposto de renda e ICMS - Imposto sobre Circulação de Mercadorias, de forma detalhada, referidos impostos são explicados, descrevendo suas respectivas definições, bases, competências, sob a ótica da legislação vigente. Por fim, no terceiro tópico, denominado Distorções e desigualdades, são apresentados os problemas acarretados pela tributação de referidos impostos.

## **1. SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO E PRINCÍPIOS INFORMADORES**

O grupo de regras destinadas a regular a tributação, a cobrança e o rateio são denominados "sistema tributário nacional". O regime é baseado na tributação, com regras e regulamentos a serem seguidos, e o ente responsável pela arrecadação deve obedecê-lo, isto é, para arrecadar impostos dos contribuintes, o ente público deve seguir normas e diretrizes, tendo como principal base a Constituição Federal. Além de diversas outras cláusulas e requisitos tributários expressos na lei.

O Código Tributário Nacional, em seu artigo 3º, define tributo: “Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.”

De forma concisa, o doutrinador determina que:

O tributo, portanto, resulta de uma exigência do Estado, que, nos primórdios da história fiscal, decorria da vontade do soberano, então identificada com a

lei, e hoje se funda na lei, como expressão da vontade coletiva”. Nessa medida, o tributo é uma prestação que deve ser exigida nos termos previamente definidos pela lei, contribuindo dessa forma os indivíduos para o custeio das despesas coletivas." (SABBAG, 2017, p.1104)

Ainda quanto à sua importância, “tributa-se porque há a necessidade de recursos para manter as atividades a cargo do poder público ou, ao menos, atividades que são do interesse público, ainda que desenvolvidas por outros entes." (PAULSEN, 2020, P. 71),"

Para se compreender o sistema tributário, deve-se atentar também, quanto a competência tributária, que segundo Sabbag: "A competência tributária é a habilidade privativa e constitucionalmente atribuída ao ente político para que este, com base na lei – e imprescritivelmente –, proceda à instituição da exação tributária" (SABBAG, 2017, p.1125), em outras palavras, diz respeito a capacidade de criar tributos, observando-se, no entanto o princípio do federalismo, isto é, a constituição consagra que cada ente político tem o poder de instituir tributos, sejam federais, estaduais ou municipais, elencando também prerrogativas de criação e fiscalização, arrecadação e administração, como podemos observar no artigo 145, da CF/88:

Art. 145- CF/88 A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos: I - impostos; II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos à sua disposição; III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

No que tange a relação coercitiva entre o poder público e contribuintes, tendo em vista que o tributo tem natureza jurídica compulsória, ilustra o doutrinador Kiyoshi Harada (2012, p.281):

[...] a ausência de hierarquia entre elas fez que o Texto Magno estabelecesse a repartição de competência legislativa de cada uma, delimitando o campo de atuação de cada pessoa jurídica de direito público interno, notadamente em matéria tributária, que mereceu um tratamento específico em atenção à tipicidade da Federação Brasileira, onde o contribuinte é súdito, ao mesmo tempo, de três governos distintos.

Referido caráter compulsório do tributo, conforme dita PAULSEN (2020), se mostra claro diante da especificidade em que a Constituição, no Art. 150, I, define a lei como fonte de obrigação tributária, ditando de forma geral e cogente, sem levar em consideração a vontade do contribuinte.

A Constituição Federal de 1988, elencou cinco espécies tributárias: taxas,

impostos, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições especiais.

Devido a divergência da quantidade de impostos por ente público, existe um desequilíbrio arrecadatório. A fim de atenuar referida distorção, o legislador encontrou como solução a instituição da chamada repartição tributária, que de modo sucinto, implica dizer que deverá, de maneira hierárquica, o ente de maior nível transferir parte de suas receitas para o de menor nível, em outras palavras, deverá a União repassar parte de suas receitas para os Estados e Distrito Federal e União e/ou Estados repassando para os Municípios.

## **1.1 PRINCÍPIOS INFORMADORES**

A Constituição Federal de 1988 estabeleceu pilares que tem função de dar as diretrizes para que o legislador edite normas tributárias, conhecidos também como princípios:

*Princípio é mandamento nuclear de um sistema, verdadeiro alicerce dele, disposição fundamental que se irradia sobre diferentes normas compondo-lhes o espírito e servindo de critério para sua exata compreensão e inteligência exatamente por definir a lógica e a racionalidade do sistema normativo, no que lhe confere a tônica e lhe dá sentido harmônico. (MELO. 2017, p.841)*

Resta dizer, de forma sucinta que os princípios tem a função de promover o equilíbrio entre os interesses do Estado e do cidadão, guiando e estabelecendo vetores a fim de que se alcance as finalidades almeçadas pelo ordenamento, garantindo a previsão constitucional dessa relação.

## **1.2 PRINCÍPIO DA LEGALIDADE**

Fundamentado no art. 150, I, da Carta Magna, o princípio da legalidade, busca trazer segurança jurídica, impedindo que o legislador institua tributos de forma arbitrária.

Cabe ressaltar a importância de referido princípio, segundo Roque Antonio Carrazza:

*O princípio da legalidade é uma das mais importantes colunas sobre as quais se assenta o edifício jurídico do direito tributário. A raiz de todo ato administrativo tributário deve encontrar-se numa norma legal, nos termos expressos do art. 5º, II, da Constituição da República. (CARRAZA, 2009, p. 255/256)*

Nesse sentido, estabelece o art. 150, I, CF/88:

*Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:  
I – exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça.*

Logo, pode-se dizer que qualquer obrigação fiscal em sua concepção, deverá o legislador se atentar quanto ao aspecto material e formal, sob pena de ser declarada inconstitucional.

### **1.3 PRINCÍPIO DA ISONOMIA OU IGUALDADE TRIBUTÁRIA**

Também denominado princípio da proibição dos privilégios odiosos, "na medida em que visa coibir a odiosidade tributária, manifestável em comandos normativos discriminatórios, veiculadores de favoritismos por meio da tributação." (SABBAG, 2017, p.335)

O princípio da isonomia ou igualdade tributária, disposto no art. 150, II, Constituição Federal, pode ser considerado indubitavelmente um dos pilares, no que diz respeito a justiça social, e que sob a ótica fiscal tem a função de estabelecer de forma justa o tratamento para com os contribuintes, visando impor tratamento igualitário.

*Constitui uma limitação ao poder de tributar vinculada à ideia de justiça tributária. Veda tratamento desigual entre os contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos." (PAULSEN, 2020, p.308)*

### **1.4 PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE**

Este princípio encontra a sua previsão no art. 150, III, 'a', da Carta Magna, que diz:

*Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*  
 [...]
 *III – cobrar tributos:*  
 a) *em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;*”

Segundo a doutrina:

A irretroatividade tributária, tal como posta no art. 150, III, a, da Constituição, implica a impossibilidade de que lei tributária impositiva mais onerosa seja aplicada relativamente a situações pretéritas. Não se pode admitir que a atos, fatos ou situações já ocorridos sejam atribuídos novos efeitos tributários, gerando obrigações não previstas quando da sua ocorrência." (PAULSEN, 2020, p.291)

Este princípio caracteriza-se como um dos alicerces da segurança jurídica do ordenamento jurídico brasileiro sobre a ótica fiscal tributária.

## **1.5 PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE**

Considerada também como pilar da segurança jurídica, a anterioridade determinará a impossibilidade de cobrança de um tributo no mesmo exercício em que foi instituído.

Conforme Paulsen, a “anterioridade apresenta-se não como princípio, mas como regras claras e inequívocas condicionantes da válida incidência das normas que instituem ou majoram tributos." (PAULSEN, 2020, p.297)

Se divide em dois tipos, a primeira, prevista no art. 150, III, 'b', da Constituição, que estabelece: “no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;”

E a segunda, também denominada nonagesimal, está prevista no art. 150, III, 'c': “antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b;”

A primeira veda a possibilidade dos Entes Públicos de cobrar impostos no

mesmo exercício fiscal em que suas respectivas leis foram promulgadas. Já na nonagesimal, estipula que nenhum imposto pode ser cobrado 90 dias a partir da data da publicação da lei.

## **1.6 PRINCÍPIO DO NÃO-CONFISCO**

Considerando o direito de propriedade e de liberdade, a Constituição estipula de forma objetiva que a aplicação dos tributos não deve ter o efeito de confisco, conforme enseja o art. 150, § 4º, CF / 88. Embora haja problemas para chegar a uma conclusão do que realmente seja o efeito de confisco, se pode argumentar que, o objetivo do legislador em referido princípio, foi de manter a eficácia dos princípios de proteção da liberdade e propriedade em relação a tributação, cabe ressaltar a análise doutrinária:

A norma que estabelece a proibição de utilizar tributo com efeito de confisco não é regra, pois não se aplica por subsunção, nem princípio no sentido mais restrito (mandamento prima facie), mas um dos princípios (em sentido lato) que regem a aplicação dos demais e é medida da ponderação destes: é norma de colisão”. E prossegue: “norma de colisão (tal qual a proporcionalidade) que, nos casos mais afetos à sua operatividade, substitui o princípio da proporcionalidade, como norma para solução de hipóteses de colisão de princípios em sentido estrito”. (DIFINI, op. cit., p.263-264)

## **1.7 CAPACIDADE CONTRIBUTIVA**

Estabelece a Constituição Federal 1988, em seu art. 145, §1º, que, sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados de acordo com a capacidade econômica do contribuinte.

Referido enunciado traz a importância deste dispositivo, levando em consideração que este tem uma função essencial no que diz respeito a tornar na prática o ato de tributar justo, exigindo que o legislador se atente quanto a real condição contributiva do cidadão, conforme análise:

Nesse sentido, diz-se que o princípio da capacidade contributiva está profundamente ligado ao da igualdade, mas neste não se esgota. Enquanto a isonomia avoca um caráter relacional, no bojo do confronto entre situações jurídicas, o princípio da capacidade contributiva, longe de servir apenas para coibir discriminações arbitrárias, abre-se para a consecução de um efetivo



ideal de justiça para o Direito Tributário (SABBAG, 2017, p.386).

Diante disso, percebe-se que referido princípio visa a personalidade, em outras palavras, tem a função de evitar que aumente a carga tributária beneficie os contribuintes de maior capacidade financeira em detrimento daqueles que estão em condição mais vulnerável sob a ótica financeira.

## **2. UM PANORAMA SOBRE IMPOSTO DE RENDA E ICMS -IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS**

Embora existam vários tipos impostos no sistema tributário, o presente estudo foca essencialmente no ICMS e IR, por acreditar que estes causam as maiores distorções na sociedade e vida do contribuinte, todavia se faz necessário entendê-los.

### **2.1 ICMS - IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS**

Principal fonte de receita dos estados e do Distrito Federal, o ICMS tem função fundamentalmente fiscal. Entretanto, conforme expõe Mazza, "é possível identificar um caráter extrafiscal secundário residente na determinação constitucional de alíquotas seletivas no ICMS em razão da essencialidade do produto ou do serviço (art. 155, § 2º, III, da CF)." (MAZZA, 2021, p.1251)

A Constituição Federal, no art. 155, II, delegou aos Estados e ao Distrito Federal competência para constituir imposto sobre operações referentes à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, comumente conhecido como ICMS.

O caráter constitucional de referido imposto é somente uma parte de sua disposição no sistema tributário nacional, tendo em vista que o ICMS se divide em quatro níveis hierárquicos.

O primeiro nível de hierarquia é a constitucional, que tem por objetivo definir as competências e os critérios de incidência. O segundo nível hierárquico, são leis complementares, fundamentalmente, a lei complementar nº 87 de 1996 e a lei complementar nº 24 de 1975. Sendo que a primeira busca definir a base de cálculo e o

fato gerador, já a segunda lei, tem o papel de definir regras de proposição de benefícios. O terceiro nível hierárquico, contém as leis estaduais que de forma facultativa, tem a capacidade de definir normas detalhadas do ICMS, com a ressalva de sempre respeitar as normas complementares a nível nacional. No quarto nível hierárquico, encontram-se os regulamentos estaduais, que de forma sucinta, tem a capacidade de especificar a execução das leis estaduais, apesar de terem também a faculdade de criar obrigações acessórias, que se destinam a gerir o cumprimento das obrigações fiscais, e na prática, têm como objetivo identificar, fiscalizar e cobrar impostos.

Outra característica a ser ressaltada, diz respeito a seu caráter real, tendo em vista que incide sobre o produto ou serviço sem levar em consideração condições inerentes ao contribuinte, ou em outras palavras, não é tributado de acordo com capacidade econômicas do contribuinte. Se classifica também como tributo proporcional, pois em termos gerais, é estabelecido em um percentual fixo sobre o valor do bem ou serviço tributável, aumentando ou diminuindo apenas em função do valor base para cálculo, com a ressalva de poder variar de acordo com a essencialidade, verificada no princípio da seletividade, conforme conceitua o doutrinador:

[..] mostrase como técnica de incidência de alíquotas que variam na razão direta da superfluidade do bem (maior alíquota – bem mais desimportante) ou, em outras palavras, na razão inversa da essencialidade (ou imprescindibilidade) do bem (maior alíquota – bem menos essencial)" (SABBAG, 2017, p.490)

Destaca-se também outra característica importante, pois se classifica o ICMS como plurifásico, isto significa, que o imposto incide sobre múltiplas fases da circulação da mercadoria, conforme dispõe o texto normativo:

*Art. 155, § 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:*

*I – será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal*

Nesse sentido, é esclarecedor o seguinte escólio:

É regido pela não-cumulatividade, compensando-se o que for devido em uma operação com o montante cobrado nas anteriores, e poderá ser seletivo em função da essencialidade das mercadorias e serviços,

ou seja, quanto mais essencial for o produto, menor poderá ser a incidência do imposto sobre ele (OLIVEIRA, 2009, p.130-131)

## 2.2 IMPOSTO DE RENDA

De forma breve, para que se possa melhor compreender, é importante conceituar imposto de renda (devorante IR), mostrar aspectos históricos, sociais e sua importância sob a ótica arrecadatória, levando em consideração, que este é a principal fonte de receita tributária do Estado, conforme aduz Eduardo Sabbag: “o imposto de renda se constitui na principal fonte de receita da União no campo dos impostos federais, e possui, marcadamente, caráter fiscal” (SABBAG, 2017).

Ao longo dos anos, os Estados tiveram como principal missão buscar recursos para bancar os gastos/atividades de serviços públicos. A administração pública brasileira não fugiu desta regra, neste sentido, desde os primórdios da sociedade, o Estado já estipulara referido imposto, a despeito de não possuir a mesma complexidade e terminologia dos dias atuais.

Com a evolução da sociedade e dos meios para tributar, o Estado instituiu a lei nº 4.625, de 31 de dezembro de 1922, e através do art.31, estabeleceu:

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

Devido à dificuldade para estabelecer critérios e um sistema eficaz de arrecadação, apenas no ano 1924, mediante a lei 4.783/1923, é que o Estado começou a cobrar referido imposto, ganhando também previsão constitucional (SANTOS, 2014).

A Constituição da República de 1988 em seu art. 153, inciso III, e o Código Tributário Nacional (CTN), em seu art. 43, determina que a competência do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza recai sobre a União. Ressalta-se, ainda, que em 22 de novembro de 2018, o Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, também conhecido como Regulamento do Imposto de Renda (RIR 1999), foi substituído pelo Decreto nº 9.580 / 2018, que atualizou o Regulamento (RIR 2018).

Considerando que a atual Carta Magna do Brasil não define renda, seu conceito tem sido objeto de pesquisas de doutrinadores ao longo do tempo. Diante disso, Leandro Paulsen e José Eduardo Soares de Melo definem renda como “o acréscimo patrimonial produto do capital ou o trabalho” (PAULSEN; MELO, 2018, p. 60).

Apesar de não conceituar renda, em seu art. 153, inciso III, §2º, a Constituição Federal definiu os critérios de abrangência da renda e de proventos de qualquer natureza para constituir referida obrigação tributária:

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

Destarte, o imposto de renda e proventos de qualquer natureza, segundo Harada:

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. (HARADA, 2012, p. 404-405):

Segundo art. 114 do CTN: Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência, conforme dispõe Andrade:

A ocorrência do fato gerador é que faz criar a relação jurídica entre o poder tributante e o contribuinte, fazendo nascer a obrigação tributária de pagar para este e a de arrecadar para a Fazenda. O CTN com definição mais ampla e precisa, estabeleceu que o fato gerador desse imposto é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, cuidando, ainda, de definir o que seriam "renda" e "proventos".(ANDRADE, 1998, p. n.p)

Em seu art. 153, § 2.º, inciso I, a Constituição Federal de 88, determina ao legislador que a instituição do imposto de renda será informada pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade.

Conforme definição de Paulsen e Melo, generalidade é, “critério que diz respeito ao campo subjetivo, mais especificamente à sujeição passiva do tributo” (2018, p. 68), ou seja, o imposto de renda deve ser universal.

Pelos mesmos autores, a universalidade pode ser definida como “critério que diz respeito à extensão da base de cálculo, que deve abranger quaisquer rendas e proventos auferidos pelo contribuinte” (PAULSEN; MELO, 2018, p. 69).

Estes por sua vez, descrevem a progressividade como “critério que exige variação positiva da alíquota em que há aumento da base de cálculo” (PAULSEN; MELO, 2018, p. 69). Em outras palavras: quanto maior a renda, maior a exigência.

Destarte, Sacha Calmon aduz:

Tem-se, na junção desses dois preceitos, o desejo do contribuinte de tornar o imposto de renda geral (incidindo sobre todos os rendimentos), universal (pago por todos), igual (para os iguais) e desigual em dada classe de pessoas, na medida de suas desigualdades, em homenagem à capacidade contributiva, em razão da qual a progressividade se justapõe à proporcionalidade na técnica de incidência do gravame [...](COELHO, 2010, p.292)

Por ser um tributo cuja espécie o torna sujeito a homologação, o contribuinte tem o dever de repassar informações para o fisco, ao mesmo tempo em que não pode se esquecer dos adiantamentos que serão analisados, com base nos rendimentos e feitas as considerações, com o intuito de definir o *quantum* devido e o que será restituído ao contribuinte.

### **3. DISTOÇÕES E DESIGUALDADES**

De forma rotineira, nos deparamos com as mazelas da sociedade e como referidas adversidades afetam diretamente a vida dos cidadãos. O presente trabalho tem o foco justamente de mostrar de forma mais específica um dos maiores problemas evidenciados, a desigualdade social e sua relação com sistema tributário.

Neste sentido, após conceituar aspectos gerais do ICMS e do IR, a seguir, de forma mais minuciosa será demonstrado como na prática o modelo de tributação dos impostos supracitados afetam de forma direta e prejudicam classes menos favorecidas e

como se tornam mecanismos para agravar a desigualdade social.

O Brasil, em dissonância de outros países, sejam aqueles considerados mais desenvolvidos ou equivalentes, adotou a política de tributação regressiva de forma majoritária, o que significa dizer que a maior incidência da carga tributária colhida pelo Estado advém justamente desta modalidade de cobrança. A problemática está justamente no fato de desses tributos serem aferidos sem levar em consideração a renda do contribuinte.

Referida afirmação se dá de forma concreta por exemplo no âmbito dos estados e Distrito Federal com o ICMS, por ser um imposto indireto, ele incide sobre o valor final do produto.

Diante disso, o Estado optou por recolher de forma majoritária este modelo, em números gerais, aproximadamente 49% dos impostos recolhidos no Brasil incidem sobre o consumo (impostos indiretos), enquanto que a média da OCDE (Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico), organização econômica intergovernamental composta por 38 países, está em torno de 32,4%, conforme se vê na tabela a seguir:

**FIGURA 1 – COMPOSIÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA, POR BASES DE INCIDÊNCIA**  
EM %  
OCDE E BRASIL  
2015

PAÍSES	RENDA %	PATRIMÔNIO %	CONSUMO %	OUTROS %	TOTAL %	CARGA TRIBUTÁRIA % PIB
Alemanha	31,2	2,9	27,8	38,1	100,0	37,1
Bélgica	35,7	7,8	23,8	32,7	100,0	44,8
Chile	36,4	4,4	54,1	5,1	100,0	20,5
Coreia do Sul	30,3	12,4	28,0	29,3	100,0	25,2
Dinamarca	63,1	4,1	31,6	1,2	100,0	45,9
Espanha	28,3	7,7	29,7	34,3	100,0	33,8
Estados Unidos	49,1	10,3	17,0	23,6	100,0	26,2
França	23,5	9,0	24,3	43,2	100,0	45,2
Holanda	27,7	3,8	29,6	38,9	100,0	37,4
Irlanda	43,0	6,4	32,6	18,0	100,0	23,1
Noruega	39,4	2,9	30,4	27,3	100,0	38,3
Suécia	35,9	2,4	28,1	33,6	100,0	43,3
<b>BRASIL (1)</b>	<b>18,3</b>	<b>4,4</b>	<b>49,7</b>	<b>27,6</b>	<b>100,0</b>	<b>32,6</b>

Desta maneira, tendo em vista que a maioria dos impostos são colhidos através do consumo e não sobre a renda, sendo considerados estes invisíveis, pois são embutidos no valor final do produto, acabam passando despercebidos, com isso para os contribuintes menos favorecidos economicamente, o peso de referido imposto será maior, haja visto que se um cidadão cuja renda é de por exemplo R\$1.500,00 (mil e quinhentos reais), compra produto “X”, cujo valor é de R\$200,00 (duzentos reais), pagará o mesmo valor de tributo que um contribuinte cuja renda é de R\$15.000,00

Fonte: OCDE: Revenue Statistics Comparative Tables. <https://stats.oecd.org/index.aspx?DataSetCode=REV2>, 5; Ministério da Economia: *Diagnóstico e Perspectivas* / Eduardo Fagnani (organizador). Brasília: ANFIP/FENAFISCOD: São Paulo: Plataforma Política Social

(quinze mil reais), entretanto, para o primeiro contribuinte, levando em consideração sua renda, o imposto pago ao comprar referido produto, representa aproximadamente 6,6% de sua renda, enquanto que o contribuinte de maior poder aquisitivo pagará proporcionalmente apenas 0,6% de tributo em relação a sua renda, evidenciando assim a injustiça do modelo regente.

Logo, se o modelo de tributação apresentado onera mais quem tem menor renda e menos quem tem maior renda, implica dizer que referido modelo tributário está de forma clara sendo mecanismo agravatório de injustiça e desigualdade social.

Outro ponto a ser elucidado sob a ótica da injustiça tributária, diz respeito a tributação sobre a renda, através do imposto de renda, cuja tabela de incidência está defasada, haja visto que não sofreu nenhuma correção desde 2015, e que segundo dados do Sindicato Nacional dos Auditores Fiscais da Receita Federal (Sindifisco), referida defasagem chegou a 113,09% em relação a inflação, o que implica dizer que contribuintes com salários cada vez menores precisam contribuir com referido imposto, além de fazer com que muitos contribuintes tenham que pagar uma alíquota maior em relação ao exercício financeiro anterior, levando em consideração os reajustes anuais de salário.

## **CONCLUSÃO**

Foram apresentadas no presente artigo as características e modelo do sistema tributário brasileiro, responsável por arrecadar a receita necessária para o manutenção do Estado, entretanto, evidenciou-se as características que o tornam pouco eficiente e muito injusto.

Ficou claro também quanto a necessidade de reestruturação do sistema tributário, tendo em vista que na prática alguns princípios não tem sido respeitados, como o da capacidade contributiva e o da isonomia, para tanto se faz necessário que se torne progressivo.

Concluiu-se também quanto a defasagem na tabela que serve como base para o cálculo do imposto de renda e como referida discrepância torna a tributação injusta, ignorando a real capacidade econômica dos cidadãos.

Este estudo procurou trazer a luz a discussão a respeito da injustiça social que por vezes é cometida pelo próprio Estado, através de fundamentação teórica, utilizando a metodologia quantitativa.

Evidenciou também a disparidade tributária entre as classes sociais, sob a égide dos princípios que regem o sistema tributário, mostrando que aqueles contribuintes com maior poder aquisitivo são menos prejudicados na relação coercitiva entre Estado e contribuinte, em termos relativos pode-se dizer que o pobre paga mais e é menos beneficiado.

Resta dizer também que se faz extremamente necessária uma reforma tributária que vise justamente trazer mais equidade para o sistema tributário, visando concisamente que aspectos distributivos entrem na pauta social, jurídica e tributária, levando em consideração o importante papel que o sistema tributário tem na vida dos cidadãos, podendo ser a chave para a mudança social que tanto se faz necessária em nosso país.

## REFERÊNCIAS

ANDRADE, Daniel Carvalho Monteiro de. Impostos sobre a renda e proventos de qualquer natureza. **Revista Jus Navigandi**, ISSN 1518-4862, Teresina, ano 3, n. 23, 27 jan. 1998. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/1366>. Acesso em: 20 out. 2021.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. São Paulo: Malheiros editores, 25ª edição, 2009, pág. 255/256.

CARRAZA, Roque Antônio. **Curso de direito constitucional tributário**. 21. ed. São Paulo: Malheiros, 2009.

DIFINI, Luiz Felipe Silveira. **Proibição de tributos com efeito de confisco**, op. cit., p. 263-264.

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

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**. São Paulo: Malheiros, 2004. p. 841.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade tributária**. São Paulo: Saraiva, 2009.



PAULSEN, Leandro; MELO, José Eduardo Soares de. **Impostos Federais, Estaduais e Municipais**, 11.<sup>a</sup> ed.. São Paulo: Saraiva Jur, 2018.

PAULSEN, L. **Curso de direito tributário completo. 11. ed.** São Paulo: Saraiva, 2020. E-book.

SABBAG, Eduardo. **Código Tributário Nacional Comentado**. 1.<sup>a</sup> ed.. Rio de Janeiro: Forense, 2017.

SANTOS, Maria Aparecida dos. Imposto de renda das pessoas físicas [manuscrito]: análise da tabela anual, no período de 1996 a 2013, à luz dos princípios da capacidade econômica, da progressividade e do não-confisco. Trabalho de conclusão de curso. Universidade Estadual da Paraíba, Centro de Ciências Jurídicas, 2014. Disponível em: <[http://dspace.bc.uepb.edu.br /jspui/handle/123456789/8428](http://dspace.bc.uepb.edu.br/jspui/handle/123456789/8428)>. Acesso em: 18 de outubro de 2021.