

CENTRO UNIVERSITÁRIO
ANTONIO EUFRÁSIO DE TOLEDO DE PRESIDENTE PRUDENTE
CURSO DE DIREITO

**A ISENÇÃO DO IMPOSTO SOBRE A RENDA NA DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS E
DIVIDENDOS: ANÁLISE DA REGRESSIVIDADE DO SISTEMA TRIBUTÁRIO
BRASILEIRO À LUZ DA REFORMA TRIBUTÁRIA DO CONSUMO DE 2023 E DO
PROJETO DE LEI Nº 1.087 DE 2025 (REFORMA DA RENDA)**

Gustavo da Silva

Presidente Prudente/SP

2025

CENTRO UNIVERSITÁRIO
ANTONIO EUFRÁSIO DE TOLEDO DE PRESIDENTE PRUDENTE
CURSO DE DIREITO

**A ISENÇÃO DO IMPOSTO SOBRE A RENDA NA DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS E
DIVIDENDOS: ANÁLISE DA REGRESSIVIDADE DO SISTEMA TRIBUTÁRIO
BRASILEIRO À LUZ DA REFORMA TRIBUTÁRIA DO CONSUMO DE 2023 E DO
PROJETO DE LEI Nº 1.087 DE 2025 (REFORMA DA RENDA)**

Gustavo da Silva

Monografia apresentada como requisito
parcial de Conclusão de Curso para
obtenção do grau de Bacharel em Direito,
sob orientação do Prof. José Maria
Zanutto.

Presidente Prudente/SP

2025

**A ISENÇÃO DO IMPOSTO SOBRE A RENDA NA DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS E
DIVIDENDOS: ANÁLISE DA REGRESSIVIDADE DO SISTEMA TRIBUTÁRIO
BRASILEIRO À LUZ DA REFORMA TRIBUTÁRIA DE 2023 E DO PROJETO DE
LEI Nº 1.087 DE 2025 (REFORMA DA RENDA)**

Monografia aprovada como requisito
parcial para obtenção do Grau de
Bacharel em Direito.

José Maria Zanutto

Lucas Pires Maciel

Thaline Giacon Bogalho

Presidente Prudente, 17 de novembro de 2025

DEDICATÓRIA

Dedico o presente trabalho aos meus pais, pela inspiração e exemplo, que me ensinaram o valor do esforço e da justiça; à minha esposa, pelo amor e apoio incondicional; e a todos os meus familiares, pelo incentivo constante ao longo desta jornada, todos quais foram pilares para minha formação acadêmica.

AGRADECIMENTOS

Agradeço, com profundo respeito aos meus pais, por serem alicerces inabaláveis em minha formação. À minha esposa, pela paciência, apoio incondicional e presença constante. Expresso, ainda, minha sincera gratidão ao meu orientador, cuja orientação generosa, ética e encorajadora foi essencial para a realização deste trabalho.

RESUMO

O presente trabalho analisa a isenção do imposto de renda sobre os lucros e dividendos no Brasil, objetivando contextualizar e destacar o reflexo desse benefício na composição e agravamento da regressividade do ordenamento tributário brasileiro. O trabalho parte das políticas e conceitos jurídicos do novo texto constitucional, impostos pela Emenda Constitucional nº 132 de 2023 (Reforma do Consumo), além de examinar e revisar as implicações legais e constitucionais no Projeto de Lei 1.087 de 2025 (Reforma da Renda). O atual sistema de incidência do Imposto de Renda apresenta distorções estruturais que comprometem a justiça e a igualdade tributária, além do equilíbrio fiscal do país. A isenção do imposto sobre lucros e dividendos, criada em 1996, permite que pessoas com grande capacidade financeira pague menos impostos, proporcionalmente, em relação às pessoas que de menor capacidade financeira, o que claramente fere o art. 3º da Constituição Federal. Para abordar o tema, o presente trabalho analisa, inicialmente, o poder atribuído à União para instituir e disciplinar o Imposto de Renda, passando pelo exame dos princípios tributários que se aplicam à matéria, e adiante as características do imposto. Após o esclarecimento do conceito e das características do imposto sobre a renda, analisam-se as questões econômicas e jurídicas relativas à regressividade do sistema tributário, bem como a situação atual do imposto de renda em relação ao seu impacto econômico e as mudanças previstas com a implementação do PL 1.087 de 2025. Por fim, importante destacar, em termos metodológicos, que a discussão será orientada pelo exame de materiais doutrinários que tratam do Imposto Sobre a Renda no Brasil, materiais bibliográficos, estando a bibliografia principal e auxiliar aqui composta na doutrina, na legislação vigente, nas propostas de reforma e nos dados produzidos por institutos de pesquisa.

PALAVRAS-CHAVE: Imposto Sobre a Renda Pessoas Física e Jurídica; Isenção de Lucros e Dividendos; Reforma Tributária do Consumo; Reforma Tributária da Renda; Projeto de Lei n. 1.087/25.

ABSTRACT

The present study examines the income tax exemption on profits and dividends in Brazil, aiming to contextualize and highlight the impact of this benefit on the composition and worsening of the regressivity of the Brazilian tax system. The work begins with the legal policies and concepts introduced by the new constitutional text enacted through Constitutional Amendment No. 132 of 2023 (Consumption Reform), and it also examines and reviews the legal and constitutional implications of Bill No. 1,087 of 2025 (Income Reform). The current system of Income Tax incidence presents structural distortions that undermine tax justice and equality, as well as the country's fiscal balance. The exemption of taxes on profits and dividends, established in 1996, allows individuals with substantial financial capacity to pay proportionally fewer taxes than those with lower financial capacity, which clearly violates Article 3 of the Federal Constitution. To address the topic, this study initially analyzes the authority granted to the Federal Government to establish and regulate the Income Tax, followed by an examination of the tax principles applicable to the subject and, subsequently, the characteristics of the tax itself. After clarifying the concept and characteristics of the income tax, the economic and legal issues related to the regressivity of the tax system are analyzed, as well as the current situation of the income tax in relation to its economic impact and the changes expected with the implementation of Bill No. 1,087 of 2025. Finally, it is important to note, from a methodological perspective, that the discussion is guided by the examination of doctrinal materials addressing Income Tax in Brazil, as well as bibliographic sources. The primary and supplementary bibliography is composed of legal doctrine, current legislation, reform proposals, and data produced by research institutes.

KEYWORDS: Individual and corporate Income Tax; Exemption of Profits and Dividends; Consumption Tax Reform; Income Tax Reform; Bill n. 1,087/25.

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURA

art	Artigo
cap	Capítulo
CBS	Contribuição Sobre Bens e Serviços
CF	Constituição Federal
CTN	Código Tributário Nacional
EC	Emenda à Constituição
IBS	Imposto Sobre Bens e Serviços
ICMS	Imposto Sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual ou Municipal e Comunicação
IR	Imposto Sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza
IRPFM	Imposto Sobre a Renda Pessoa Física Mínimo
IS	Imposto Seletivo
ISS	Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza
IVA	Imposto Sobre Valor Agregado
OCDE	Organização Para Cooperação e Desenvolvimento Econômico
PL	Projeto de Lei
RMIT	Regra Matriz de Incidência Tributária

LISTA DE TABELAS

TABELA 1 – IRPF 2025 – INCIDÊNCIA ANUAL DO ANO-CALENDÁRIO 2025.....	32
TABELA 2 – IRPJ 2025 – INCIDÊNCIA SOBRE OS LUCROS REAL, PRESUMIDO E ARBITRADO.....	34
TABELA 3 – REDUÇÃO DO IRPF MENSAL - 2027.....	43

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	12
1 COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA	15
1.1 Conceito de Competência Tributária	15
1.2 Pacto Federativo e Distribuição da Competência Tributária	17
1.3 Características da Competência Tributária	18
1.3.1 Privatividade	18
1.3.2 Indelegabilidade	18
1.3.3 Incaducabilidade	18
1.3.4 Inalterabilidade	19
1.3.5 Irrenunciabilidade	19
1.3.6 Faculdade do exercício	19
1.4 Competência Tributária Compartilhada, Emenda Constitucional nº 132 de 2023 (Reforma Tributária do Consumo) e a Lei Complementar nº 214 de 2025	19
2 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS TRIBUTÁRIOS	21
2.1 Princípio da Legalidade Tributária	21
2.2 Princípio Da Irretroatividade Tributária	22
2.3 Princípio Da Anterioridade da Lei Tributária	22
2.3.1 Princípio da Anterioridade Anual	22
2.3.2 Princípio da Anterioridade Nonagesimal (Noventena)	23
2.4 Princípio Da Vedação Ao Confisco	23
2.5 Princípio da Não Limitação ao tráfego de Pessoas e de Bens	23
2.6 Princípios Constitucionais Tributários Introduzidos Pela Emenda Constitucional nº 132 de 2023 (Reforma Tributária do Consumo)	24
2.6.1 Princípio da Simplicidade	24
2.6.2 Princípio da Transparência Fiscal	24
2.6.3 Princípio da Justiça Tributária	24
2.6.4 Princípio da Cooperação	25
2.6.5 Princípio da defesa do meio ambiente	25
2.7 Princípios Constitucionais Aplicáveis Ao Imposto De Renda E Proventos De Qualquer Natureza	25
2.7.1 Princípio da Isonomia Tributária	25
2.7.2 Princípio da Capacidade Contributiva	26

2.7.3 Princípio da Generalidade	26
2.7.4 Princípio da Universalidade	27
2.7.5 Princípio da Progressividade	27
3 IMPOSTO DE RENDA E PROVENTOS DE QUALQUER NATUREZA	29
3.1 Conceito de Renda e Proventos de Qualquer Natureza	30
3.2 Regra Matriz De Incidência Tributária (RMIT)	31
3.2.1 Regra Matriz de Incidência Tributária do Imposto Sobre a Renda Pessoa Física (IRPF)	32
3.2.2 Regra Matriz de Incidência Tributária do Imposto Sobre a Renda Pessoa Jurídica (IRPJ)	34
4 DESAFIOS E PERSPECTIVAS DO IMPOSTO DE RENDA NA REFORMA TRIBUTÁRIA DE 2023: REDUÇÃO DE DESIGUALDADES E JUSTIÇA FISCAL ..	36
4.1 Modelo de Tributação Regressivo	37
4.2 Defasagem Da Tabela Progressiva Do Imposto De Renda	38
4.3 Isenção do Imposto Sobre a Renda Pessoa Física na Distribuição de Lucros e Dividendos	39
4.4 Recomendações da OCDE Sobre a Regressividade e Isenção de Lucros e Dividendos	41
4.5 Reforma da Renda na Emenda Constitucional nº 132 de 2023 (Reforma Tributária do Consumo)	42
5 O IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA MÍNIMO E A NOVA FORMA DE TRIBUTAÇÃO DE LUCROS E DIVIDENDOS: ANÁLISE DO PROJETO DE LEI Nº 1.087 DE 2025 E OS DESAFIOS JURÍDICOS PARA A SUA IMPLEMENTAÇÃO .	43
5.1 Alterações na Tabela do Imposto de Renda Pessoa Física	43
5.2 Tributação dos Lucros e Dividendos Para Pessoas Físicas e Imposto de Renda Pessoa Física Mínimo (IRPFM)	44
5.3 <i>Non Bis in Idem</i> e Dupla Tributação dos Lucros e Dividendos	46
CONCLUSÃO	49
REFERÊNCIAS.....	51

INTRODUÇÃO

Em 2023, o Brasil aprovou a Emenda Constitucional nº 132, denominada de Reforma Tributária do Consumo. A reforma teve por objetivo modificar a forma de tributação dos bens e serviços, mediante a instituição de um modelo de Imposto Sobre Valor Agregado, que, entre outros pontos, busca eliminar a cumulatividade dos tributos indiretos. Com a recente aprovação da Emenda e, a previsão de uma reforma da tributação da renda, os debates acerca da estrutura do sistema tributário nacional intensificaram-se nos âmbitos político, econômico e jurídico. Nesse contexto, passou-se a questionar o modelo tributário vigente, historicamente marcado pela regressividade, bem como a forma de tributação da renda no Brasil, em comparação com os países membros da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), tendo em vista as melhores práticas tributárias adotadas internacionalmente, na busca por um sistema fiscal mais justo para a população.

Dentre os temas que permeiam toda a tributação da renda, destaca-se a isenção do Imposto de Renda sobre a distribuição de lucros e dividendos. Em vigor desde 1996, ela dispensa os sócios de empresas tributadas pelos Lucro Real, Presumido ou Arbitrado do recolhimento do Imposto de Renda sobre a parcela dos lucros que auferem dessas pessoas jurídicas. Contudo, no contexto da Reforma Tributária de 2023, essa isenção passou a ser amplamente questionada, sobretudo porque o Brasil está entre os poucos países que não tributam lucros e dividendos distribuídos às pessoas físicas. Conforme Versignassi e Moreno (2024), entre os países membros da OCDE, ou candidatos a integrá-la, apenas a Estônia e a Letônia, juntamente com o Brasil, deixam de tributar os dividendos.

A justificativa para a não tributação de lucros e dividendos encontra-se no art. 12 da Exposição de Motivos da Lei n. 9.249/95 (Brasil, 1995), que aponta como objetivo simplificar o sistema tributário, reduzir a evasão fiscal e incentivar o investimento empresarial no país. Além dessas razões, discute-se também se a implementação da tributação dos lucros e dividendos pode configurar bitributação ou *bis in idem*, uma vez que os lucros já são tributados na pessoa jurídica pelo Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ). Assim, ao instituir o imposto sobre o lucro na

pessoa física, haveria a incidência de um mesmo tributo de forma duplicada, situação que, em tese, é vedada pela Constituição Federal.

Dessa forma, o presente trabalho tem por objetivo examinar a relação entre a isenção dos lucros e dividendos e o sistema tributário vigente, analisando a regressividade do modelo atual, os impactos da Reforma Tributária de 2023 sobre esse fenômeno e as propostas constantes do Projeto de Lei nº 1.087/25 (Reforma da Renda). Busca-se, ainda, demonstrar as consequências dessas mudanças para a redução ou o agravamento da regressividade do sistema, tanto em razão das alterações na tributação do consumo quanto da eventual instituição da tributação sobre lucros e dividendos. Ao final, pretende-se responder se a possível criação desse tributo é compatível com a Constituição Federal, isto é, se sua instituição se mostra constitucional ou inconstitucional. Assim, o estudo é justificado pela necessidade de oferecer uma abordagem técnico-legal que possa subsidiar o debate legislativo e contribuir para a elaboração de normas mais equitativas, capazes de promover a justiça fiscal sem comprometer a competitividade econômica e a base legal.

A pesquisa pretende reunir materiais bibliográficos, estudos técnicos, artigos científicos, fundamentos teóricos, dados documentais, leis vigentes, projetos de lei e demais evidências consistentes, com o objetivo de analisar se a manutenção ou a supressão dessa isenção é compatível com os objetivos constitucionais do Brasil e com a realidade econômica do país.

O presente trabalho está estruturado em cinco capítulos. O primeiro capítulo trata da competência tributária no ordenamento jurídico brasileiro, abordando seu conceito, fundamentos constitucionais, características e a forma de distribuição das competências no pacto federativo, e a nova competência tributária compartilhada introduzida pela Emenda Constitucional nº 132 de 2023 e regulamentada pela Lei Complementar nº 214 de 2025. O segundo capítulo dedica-se ao estudo dos princípios constitucionais tributários, examinando tanto os princípios já existentes quanto os introduzidos pela Reforma Tributária do Consumo, além dos princípios específicos aplicáveis ao Imposto de Renda e proventos de qualquer natureza. O terceiro capítulo analisa o Imposto de Renda e proventos de qualquer natureza, apresentando o conceito de renda, a regra matriz de incidência tributária e as

especificidades do Imposto de Renda da Pessoa Física e da Pessoa Jurídica. O quarto capítulo examina os desafios e as perspectivas do Imposto de Renda no contexto da Reforma Tributária de 2023, com ênfase na regressividade do sistema, na defasagem da tabela progressiva, na isenção dos lucros e dividendos e nas recomendações da OCDE voltadas à promoção da justiça fiscal. Por fim, o quinto capítulo dedica-se à análise do Imposto de Renda Pessoa Física Mínimo e da nova proposta de tributação de lucros e dividendos, a partir do Projeto de Lei nº 1.087 de 2025, examinando as alterações na tabela do Imposto de Renda, os aspectos jurídicos da tributação dos lucros e dividendos e os debates relacionados ao *non bis in idem* e dupla tributação.

1 COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

Como exposto acima, iniciaremos tratando da competência tributária no ordenamento jurídico brasileiro, sendo este o instituto que estrutura o sistema tributário nacional designando o modo como os entes federados podem criar e cobrar tributos. Assim, será analisado a partir de agora o conceito de competência tributária, a relação do pacto federativo com a distribuição da competência tributária, suas características e a nova distribuição de competência inserida pela Emenda Constitucional nº 132 de 2023 (Brasil, 2023) e pela Lei Complementar nº 214 de 2025.

1.1 Conceito de Competência Tributária

A competência tributária pode ser conceituada como a “aptidão para criar *in abstracto* tributos” (Carrazza, 2010, pág. 513), ou seja, é a possibilidade que os entes federados, que veremos logo abaixo, possuem para instituírem, por meio de lei, os tributos. A cada ente federado foi distribuído uma parcela de competência, isto é, uma capacidade, para que este ente defina os elementos essenciais da norma tributária de seu respectivo tributo, nos termos do art. 3º do CTN (Brasil, 1966). Assim, o ente tributante pode instituir tributos, determinando os limites e as condições para tal exercício.

No Brasil, essa competência é regida pelo princípio da legalidade, que determina que os tributos sejam criados "*in abstracto*", ou seja, por meio de leis, conforme o artigo 150, inciso I, da Constituição Federal, que estabelece os elementos essenciais da norma jurídica tributária (Brasil, 1988). O Princípio da Legalidade estabelece que a criação de tributos deve seguir o devido processo legislativo, isto é, ser realizado exclusivamente por meio de lei seguindo todas as regras procedimentais anteriormente determinadas para tanto, o que garantirá segurança jurídica e estabilidade nas relações entre o Estado e o contribuinte.

Por meio da legislação, são definidos os tipos de tributos, suas bases de cálculo, alíquotas e demais aspectos relacionados à sua incidência. Neste contexto, a decisão de tributar ou não resulta da análise política do órgão do Estado, pois ainda que a Constituição conceda a competência para tributar, a decisão sobre

como e o que tributar é uma prerrogativa, que envolve interesses políticos, sociais, econômicos, etc., do próprio ente federado que decide instituir o tributo. Logo, a competência tributária, não se limita apenas à capacidade de arrecadar recursos por meio de tributos, mas também engloba o poder de estabelecer as regras que regerão a cobrança desses tributos.

Essa caracterização da competência tributária como um direito subjetivo reflete sua natureza como uma prerrogativa conferida pela Constituição, sendo por meio desta, que os entes federativos exercem sua autonomia financeira e fiscal, possibilitando a gestão de recursos necessários para o cumprimento de suas atribuições administrativas constitucionais. Além disso, o fato de a competência tributária ser identificada como o direito subjetivo de editar normas jurídicas tributárias, ela ressalta sua natureza normativa. Os entes políticos federativos, ao exercerem sua competência tributária, estão criando normas que têm eficácia no ordenamento jurídico, estabelecendo regras que disciplinarão as relações entre o Estado e os contribuintes.

A previsão constitucional de competência é a base que, se utilizada sem ultrapassar os limites pensados pelo sistema constitucional, permite aos entes federados a criarem os próprios tributos. Se a lei estabelecer limites superiores ao devido, ela será considerada inconstitucional. Estes limites podem incluir tanto restrições formais, quanto restrições materiais, estabelecendo condições e definições de tributos, implicando, em um estado de sujeição dos contribuintes, que ficam obrigados a cumprir as obrigações tributárias decorrentes da legislação tributária criada, ficando sujeitos à incidência dos tributos e ao cumprimento das obrigações acessórias estabelecidas pela legislação tributária. Para isso a competência tributária é estabelecida e por isso é esse saber que determina as normas para a criação, cobrança e fiscalização dos tributos. Devido à competência cada ente federado pode criar leis que regulamentam o que seja de sua área de atuação.

1.2 Pacto Federativo e Distribuição da Competência Tributária

Conceituado o que é competência, podemos identificar quem são os entes federados que a possuem. Antes, no entanto, cabe definir o que é federação. No Brasil, vigora o modelo denominado de Federação de Estado, exposto no art. 1º da Constituição Federal de 1988 (Brasil, 1988).

Podemos incluir o conceito de Federação segundo Roque Antônio Carazza, que diz:

Federação (de *foedus*, *foedoris*, aliança, pacto) é uma associação, uma união institucional de Estados, que dá lugar a um novo Estado (o Estado Federal), diverso dos que dele participam (os Estados-Membros). Nela, os Estados federados, sem perderem suas personalidades jurídicas, despendem-se de algumas tantas prerrogativas, em benefício da União. A mais relevante delas é a soberania (Carazza, 2010, pág. 137).

Desse modo, adotar um modelo federativo implica dizer que o Estado brasileiro possui uma organização político-administrativa composta por uma união de entes políticos, que é soberana e possui objetivos de representar a totalidade dos seus entes e do povo brasileiro na defesa dos interesses nacionais, conforme disposto no Capítulo II, do Título III, da Constituição Federal de 1988 (Brasil, 1988). E também, entes políticos, que se diferenciam dessa união, por serem autônomos, possuírem finalidades voltadas ao limite do seu território e competências próprias definidas em suas Constituições estaduais ou leis orgânicas, sempre nos limites estabelecidos pela Constituição Federal.

Embora os entes políticos que compõem a união não possuem soberania plena em seu território, eles ainda mantêm, segundo Alexandre de Moraes, auto-organização e normatização própria, autogoverno e autoadministração. Em decorrência dessa estrutura, a competência tributária é distribuída entre os entes federados, permitindo que cada um exerça sua autonomia fiscal-financeira, em conformidade com as atribuições previstas na Constituição. (Moraes, 2025, pág. 345)

A distribuição da competência tributária se dá então para os entes políticos previstos na Constituição Federal, sendo eles:

- a) Uma entidade federativa, denominada de República Federativa do Brasil;
- b) Estados-Membros, composto por 26 (vinte e seis) entes;
- c) Distrito Federal; sede do governo federal e ente membro; e, por último
- d) Municípios, sendo este último, também um ente político membro, como disposto nos arts. 1º e 18 da Constituição Federal (Brasil, 1988).

Cada um desses entes possui sua esfera de atuação tributária bem definida, sendo cada ente competente para instituir determinados tributos dentro de seus respectivos limites de atuação.

1.3 Características da Competência Tributária

Vejamos agora as características da competência tributária segundo Roque Antônio Carazza, que são elas, privatividade; indelegabilidade; incaducabilidade; inalterabilidade; irrenunciabilidade; e faculdade do exercício.(Carraza, 2010, pág. 526)

1.3.1 Privatividade

A competência tributária é privativa de cada ente federativo, ou seja, apenas a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios podem exercê-la em relação aos tributos que lhes são atribuídos. Por exemplo, a União possui competência privativa para instituir impostos sobre importação, exportação, renda e proventos de qualquer natureza, entre outros.

1.3.2 Indelegabilidade

A competência tributária não pode ser delegada a outros entes ou órgãos, sendo exclusiva daquele que detém a competência. Por exemplo, um estado não pode delegar a um município a competência para instituir impostos federais.

1.3.3 Incaducabilidade

A competência tributária não se extingue com o tempo, ou seja, não prescreve. Ela permanece válida enquanto não houver modificação na Constituição que a altere ou revogue.

1.3.4 Inalterabilidade

A competência tributária não pode ser modificada ou alterada por normas infraconstitucionais, como leis ordinárias ou complementares. Ela está estabelecida na Constituição e só pode ser alterada por meio de emenda constitucional.

1.3.5 Irrenunciabilidade

Os entes federativos não podem renunciar à competência tributária que lhes é conferida pela Constituição. Mesmo que deseje, não podem abrir mão dessa prerrogativa.

1.3.6 Faculdade do exercício

Embora detenham a competência tributária, os entes federativos têm a faculdade de exercê-la ou não. Isso significa que eles podem optar por não instituir determinados tributos mesmo que tenham a competência para isso.

Por fim, conclui-se que essas características são indispensáveis ao sistema, pois a sua aplicação faz garantir segurança e estabilidade, evitando a sobreposição de competências e arbitrariedades no momento de instituição dos tributos.

1.4 Competência Tributária Compartilhada, Emenda Constitucional nº 132 de 2023 (Reforma Tributária do Consumo) e a Lei Complementar nº 214 de 2025

Em julho de 2025 foi aprovada a Lei Complementar nº 214 de 2025 (Brasil, 2025), que disciplina a instituição do Imposto Sobre Valor Agregado (IVA), que no Brasil será dual, isto é, será dividido em um Imposto Sobre Bens e Serviços (IBS), de competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios, e em uma Contribuição Sobre Bens e Serviços (CBS) e Imposto Seletivo (IS), de competência da União.

O Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), é uma proposta da reforma tributária que tem por objetivo substituir o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), de competência dos Estados e Distrito Federal, e o Imposto sobre Serviços (ISS), de competência dos Municípios. Neste caminho, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios trabalharão juntos para administrá-lo e coordená-lo

com o objetivo de uniformizar os padrões e simplificar o sistema tributário brasileiro, de forma a mudar a cobrança atual para uma cobrança não cumulativa, isto é, situação em que ocorre uma cobrança apenas sobre o valor agregado a um bem ou serviço na sua etapa de produção e que permite a compensação do imposto devido com o cobrado nas operações anteriores, conforme determina o art. 156-A, inciso VIII, da Constituição Federal (Brasil, 1988). O IBS também tem por objetivo reduzir o número de impostos, simplificando o sistema tributário brasileiro, ao unificar dois impostos em um só, estabelecendo uma legislação uniforme em todo o país.

O artigo 156-B da Constituição Federal (Brasil, 1988), com as modificações feitas pela Emenda Constitucional nº 132/23, conjectura que um Comitê Gestor exercitará essa competência compartilhada. O parágrafo 2º, inciso V da Emenda Constitucional nº 132 diz que o Comitê tem o poder de determinar como essas competências serão distribuídas ou delegadas. (Brasil, 2023)

O novo sistema tributário inova ao adotar um modelo de competência compartilhada, pois ao invés de cada tributo ser administrado por um único ente, como era antes, o IBS será arrecadado e gerido em conjunto pelos Estados, Distrito Federal e Municípios. Assim podemos falar em uma nova modalidade de competência tributária, uma competência compartilhada entre entes federados, introduzida pela Reforma Tributária do Consumo. Sobre a Contribuição Sobre Bens e Serviços (CBS), esta será gerida pela Receita Federal do Brasil, à parte do Comitê Gestor, porém, por fazer parte do IVA, haverá colaboração entre a Receita e o Comitê, mas a gestão dos tributos será distinta. Quanto aos demais tributos a sua gestão permanece tal como era.

2 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS TRIBUTÁRIOS

É de constatação geral que os princípios jurídicos são normas que orientam o legislador e o operador na criação e aplicação do direito, respectivamente. No processo de elaboração das normas, os princípios guiam os legisladores para que estes, ao criarem as leis, concretizem os preceitos perseguidos pela República Federativa do Brasil. No processo de interpretação, por sua vez, os princípios “indicam como devem aplicar-se as normas jurídicas, isto é, que alcance lhes dar, como combiná-los e quando outorgar precedência a algumas delas” (Carraza, 2010, pág. 52).

Os princípios constitucionais tributários, à parte de terem também a sua função de guia na elaboração e aplicação das leis, funcionam como limitações ao Poder Público, limitações estas necessárias devido à falta de paridade entre o Estado e o contribuinte. Por conta desse desnível, foi necessário criar um rol de limitações que proteja os direitos das pessoas, sejam elas físicas ou jurídicas, para garantir-lhes os direitos indispensáveis ao bom funcionamento social, como preleciona Alexandre de Moraes:

A limitação constitucional ao exercício estatal do poder de tributar é essencial para a garantia da segurança jurídica e dos direitos individuais, em especial o de propriedade, evitando abusos e arbitrariedades e permitindo uma relação respeitosa entre o Fisco e o cidadão (Moraes, 2025, pág. 981).

Desse modo, podemos afirmar que os princípios constitucionais tributário são normas jurídicas que estabelecem as bases e os limites para a criação, alteração, cobrança e fiscalização dos tributos, possuindo finalidades voltadas para o legislador, operadores do direito, e em especial, buscando conter possíveis abusos do Estado no exercício da sua função arrecadatória. Para a melhor compreensão do processamento dos tributos no Brasil, vejamos agora sucintamente, alguns dos princípios tributários previstos na Constituição Federal (Brasil, 1988).

2.1 Princípio da Legalidade Tributária

Em decorrência do artigo 5º da Constituição Federal, há o Princípio da Legalidade Tributária, previsto especificamente no artigo 150, inciso I, do mesmo texto constitucional (Brasil, 1988). O princípio determina que somente a lei pode

instituir ou aumentar tributos. Desse modo, para que haja criação ou majoração válida de qualquer tributo, há que ter, em regra, a elaboração de uma lei, isto é, que haja o devido processo legislativo. Tem-se como exceção ao princípio a majoração de alíquotas, que pode ser feita mediante Decreto do Poder Executivo para alguns tributos, conforme o art. 153, §1º da CF, art. 155, §4º, etc. (Brasil, 1988).

2.2 Princípio Da Irretroatividade Tributária

Estabelecido no artigo 150, inciso III, alínea 'a', da Constituição Federal, este princípio proíbe que a lei tributária possa retroagir para alcançar fatos geradores ocorridos antes de sua vigência (Brasil, 1988). Esse princípio evoca o art. 6º da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (Brasil, 1942), que garante o respeito ao ato jurídico perfeito, o direito adquirido e a coisa julgada, que determina, como regra geral, a irretroatividade das leis. Como citado acima, esse princípio funciona como limitação ao poder de tributar, mas se se tratar de lei nova que favoreça, ela retroagirá, será aceita pelo ordenamento e atingirá fatos pretéritos (COSTA, 2025, pág. 71).

2.3 Princípio Da Anterioridade da Lei Tributária

Prevista no art. 150 da CF, inciso III, alíneas “b” e “c”, a anterioridade estabelece prazos mínimos para que o contribuinte possa se programar financeiramente, impedindo que novos tributos ou majorações sejam cobrados de imediato, o que garante segurança jurídicas nas relações entre o Estado e contribuinte, como explica Alexandre de Moraes: “o princípio da anterioridade tem natureza jurídica de garantia individual, pois assegura a possibilidade de o contribuinte programar-se contra a ingerência estatal em sua propriedade, preservando-se, pois, a segurança jurídica”. (Moraes, 2025, pág. 983). Esse princípio se subdivide em: Anterioridade Anual e Nonagesimal.

2.3.1 Princípio da Anterioridade Anual

A anterioridade, determina que nenhum tributo pode, em regra, ser cobrado no mesmo ano (exercício-financeiro) de publicação da lei que o criou ou majorou. Assim, o tributo que foi criado ou majorado só produz efeitos no ano seguinte à

publicação da sua lei. Há exceções à essa regra, como por exemplo, o imposto sobre produtos industrializados, importação, exportação, etc.

2.3.2 Princípio da Anterioridade Nonagesimal (Noventena)

A noventena veda a cobrança de tributos antes de decorridos 90 dias da publicação da lei que os instituiu ou majorou. Esse princípio alterou os efeitos da anterioridade ao acrescentar um prazo mínimo legal de 90 dias para determinados tributos. Assim, ainda que o legislador edite a lei instituidora ou aumentadora no ano anterior ao início de sua vigência, caso a publicação ocorra muito próxima do exercício financeiro seguinte, a norma ainda deverá observar o prazo mínimo de 90 dias antes de produzir efeitos. Excepciona-se à essa regra alguns tributos tais como: imposto sobre a importação, exportação, empréstimo compulsório, o imposto sobre a renda, entre outros.

2.4 Princípio Da Vedação Ao Confisco

Previsto no art. 150, IV da CF (Brasil, 1988), a vedação ao confisco objetiva evitar que o Estado utilize a sua competência tributária como forma de punição, pois já que natureza jurídica dos tributos não é de sanção, o Estado não pode se valer da sua prerrogativa de arrecadação para tomar bens dos contribuintes. O termo confisco é tecnicamente entendido “como o ato do poder público de decretação de apreensão, adjudicação ou perda de bens pertencentes ao contribuinte, sem a contrapartida de justa indenização”. (Moraes, 2025, pág. 986). Tal prática é vedada pelo ordenamento jurídico, excetuando-se as hipóteses de crimes fiscais, em que a legislação admite a perda de bens como consequência da condenação.

2.5 Princípio da Não Limitação ao tráfego de Pessoas e de Bens

O inciso V do art. 150 da Constituição Federal (Brasil, 1988) veda ao Poder Público instituir tributos que incidam sobre a locomoção de pessoas ou bens entre municípios ou estados. Em outras palavras, é proibida a criação de qualquer tributo cujo fato gerador seja a entrada ou saída de pessoas ou mercadorias de um município ou de um estado.

2.6 Princípios Constitucionais Tributários Introduzidos Pela Emenda Constitucional nº 132 de 2023 (Reforma Tributária do Consumo)

A Reforma Tributária do Consumo (Brasil, 2023), além de criar e extinguir tributos, introduziu novos princípios na Constituição, que passam a integrar o conjunto dos princípios constitucionais tributários. Tais princípios estão todos previsto no §3º do art. 145, da CF (Brasil, 1988), e possuem como objetivo primário guiar o legislador em sua atividade. Vejamos, brevemente, cada um deles.

2.6.1 Princípio da Simplicidade

O princípio da simplicidade exige que as normas tributárias sejam elaboradas de forma clara, objetiva, permitindo que o contribuinte compreenda facilmente seus direitos e obrigações. Tendo em vista a complexidade do nosso sistema tributário, espera-se que, a partir da reforma, essa complexidade atenuar, diminua, o que permite mais eficiência do ordenamento, uma vez que, “a complexidade do sistema tributário traz consigo consequências indesejadas, como a dificuldade de entender a norma, a elevação do custo das obrigações acessórias (custo de conformidade) e a própria impossibilidade estrutural de a administração fiscal dar adequada aplicação à lei” (Alexandre; Arruda, 2024, pág. 22).

2.6.2 Princípio da Transparência Fiscal

Esse princípio amplia o preceito já existente de transparência dos tributos sobre o consumo, pois, agora, espera-se que toda e qualquer operação fiscal, exponha, de forma clara, a carga tributária embutida. A transparência é necessária pois possibilita aos contribuintes que “a partir do conhecimento da carga tributária a que estão sujeitos, possam, de um lado, planejar seu orçamento doméstico e, de outro, realizar o controle social dos recursos arrecadados, dando concretude à democracia participativa” (Alexandre; Arruda, 2024, pág. 24).

2.6.3 Princípio da Justiça Tributária

Esse princípio traz uma ideia já existente no ordenamento, por isso deve ser entendido no contexto em que foi criado. Com a reforma, cria-se, além das já previstas no ordenamento, novos mecanismos legais para atenuar a desigualdade,

“são exemplos, a criação da cesta básica nacional de alimentos e a previsão do mecanismo de *cashback* para devolução de tributos a pessoas físicas de baixa renda” (Alexandre; Arruda, pág. 25).

2.6.4 Princípio da Cooperação

A cooperação reforça a necessidade de que o Estado e o contribuinte devem atuar de maneira colaborativa, isto é, com boa-fé e também transparência na relação fiscal de modo a atingir maior eficácia do sistema tributário. A cooperação também é direcionada aos Estados, que agora, atuarão em conjunto na arrecadação e fiscalização do IBS. Desse modo, é necessário que os integrantes do comitê gestor também ajam de forma colaborativa.

2.6.5 Princípio da defesa do meio ambiente

Diante do momento atual que o planeta enfrenta, marcado por mudanças climáticas, devastação de matas, poluições, o sistema tributário passa, agora, a incorporar, sempre que possível, que a tributação leve em consideração fatores ambientais, estimulando práticas sustentáveis e, desestimulando, comportamentos nocivos ao meio ambiente. Temos como exemplo, a instituição do Imposto Seletivo, que irá incidir sobre produtos e serviços considerados prejudiciais ao meio ambiente.

2.7 Princípios Constitucionais Aplicáveis Ao Imposto De Renda E Proventos De Qualquer Natureza

O Imposto sobre a Renda deve observar os princípios constitucionais gerais já mencionados, ressalvados as exceções. Contudo, há também princípios específicos que o legislador deve observar ao disciplinar esse tributo. A seguir, vejamos os princípios próprios que orientam a tributação da renda.

2.7.1 Princípio da Isonomia Tributária

O Princípio da Isonomia Tributária objetiva evitar que haja discriminação por parte do ente federado em relação aos contribuintes que se encontrem nas mesmas situações econômico-jurídicas. Trata-se da aplicação da máxima “todos são iguais perante a lei”, consagrada no artigo 5º da Constituição. Desse modo, veda-se que o ente tributante crie condições privilegiadas aos contribuintes, sem que haja para isso

um fundamento justo, pois a regra do sistema tributário deve ser de estabelecer normas para um grupo inteiro, de forma igualitária, isto é, em caráter geral, evitando situações que beneficiem grupos específicos.

Trata-se da denominada acepção horizontal do princípio da isonomia, que está positivado no inciso II do art. 150 da CF (Brasil, 1988).

2.7.2 Princípio da Capacidade Contributiva

Por outro lado, a doutrina entende que a isonomia permite ao ente federado estabelecer condições especiais entre contribuintes que se encontram em situações diferentes, trata-se da aplicação da equidade, da denominada Justiça Distributiva, baseada na máxima de Aristóteles “tratar os iguais igualmente e os desiguais na medida de sua desigualdade” (Aristóteles, 2017, pág. 96/100). Assim, é entendido que a isonomia traz uma segunda acepção, que ocorre de forma vertical, quando leva em consideração as diferentes classes sociais dos contribuintes.

Previsto no §1º do art. 145 da CF (Brasil, 1988), a capacidade contributiva realiza esse sentido vertical da isonomia, pois esse princípio objetiva corrigir as desigualdades sociais ao ajustar a carga tributária conforme a capacidade econômica do contribuinte. Assim, há uma imposição legal da Constituição para que sempre que possível o ente federado dê caráter diferente aos contribuintes do Imposto de Renda.

O Artigo 153, parágrafo 2º, inciso II da Constituição Federal estabelece que a tributação da renda deve seguir alguns princípios constitucionais como generalidade, universalidade e progressividade (Brasil, 1988). Tais princípios previstos na Constituição, são, por sua vez, decorrentes da Capacidade Contributiva, sendo consectário deste. Vejamos.

2.7.3 Princípio da Generalidade

Esse princípio, traz a aplicação da igualdade, art. 5º da CF (Brasil, 1988), aplicado ao imposto de renda, determinando que haja aplicação igualitária do tributos sobre os seus sujeitos passivos. Por esse princípio, é vedado ao ente

federado estabelecer diferenças pessoais entre os contribuintes. Assim, diz Mary Elbe Queiroz:

A generalidade diz respeito a pessoas e tem como pressuposto que todos aqueles que tenham capacidade devem contribuir, de acordo com a medida de cada um, na repartição do ônus tributário. A adoção da generalidade busca resolver as desigualdades, evitando que sejam feitas discriminações tributárias em razão de condições ou características pessoais dos contribuintes, procurando com isso atingir a capacidade contributiva e realizar a isonomia por meio da tributação. (Queiroz, 2004, pág. 38)

Assim, no âmbito do IR, todos aqueles que auferirem renda devem contribuir, independentemente de raça, gênero, cor ou qualquer outra diferença de caráter pessoal, salvo exceção que leva em consideração a aplicação da justiça distributiva.

2.7.4 Princípio da Universalidade

A universalidade, embora tenha significado parecido com a generalidade, admite, por sua vez, a consideração do imposto de renda sobre a parte patrimonial. Nesse sentido, segundo Mary Elbe Queiroz:

relativamente ao Imposto sobre a Renda, a universalidade impõe que a incidência do imposto deverá alcançar todas as “rendas” e “proventos”, de qualquer espécie, independentemente de denominação ou fonte, que deverão ser considerados no seu conjunto (Queiroz, 2004, pág. 37)

Assim, em regra, todos os rendimento do contribuinte, sejam salários, lucros empresariais, investimentos financeiros ou qualquer outra forma de receita, devem ser considerados para efeitos de aplicação do IR.

2.7.5 Princípio da Progressividade

Este princípio determina que o imposto sobre o renda deve aumentar à medida que aumenta o rendimento do contribuinte, ou seja, quem ganha mais paga uma porcentagem maior de imposto sobre o rendimento. Isto ajuda a distribuir a carga fiscal de forma mais justa, beneficiando aqueles com menos capacidade de renda. Na prática, adotou-se uma tabela progressiva para a cobrança do imposto de renda, que estabelece faixas de tributação que vão, desde a isenção até alíquotas mais elevadas, aplicadas de acordo com o aumento da renda do contribuinte. A progressividade, implementada por meio de uma tabela progressiva, é um mecanismo efetivo de justiça distributiva, pois assegura que pessoas com maior

renda contribuam proporcionalmente mais, enquanto aquelas com menor capacidade econômica contribuam menos ou até mesmo sejam isentadas. Nas palavras de Mary Elbe Queiroz:

A progressividade, em consequência, além de princípio a ser considerado, pelo legislador, no momento de estabelecerem-se as regras do imposto, é também a melhor técnica a ser utilizada para atingir, com maior eficiência, os princípios da pessoalidade, da capacidade contributiva, e conferir efetividade à isonomia tributária, a fim de atenuar as diferenças nas situações particulares. (Queiroz, 2004, pág. 40)

A delimitação e o exame dos princípios constitucionais sob a perspectiva de limitações ao exercício da competência tributária, no caso, da competência atribuída à União para a tributação da renda, conduzem, desde logo, à conclusão de que a não tributação, assegurada por isenção, da distribuição de lucros e dividendos implica violação dos princípios destacados, sobretudo, da igualdade, da capacidade contributiva, da generalidade, universalidade e progressividade do imposto de renda. Além disso, revela contrariedade flagrante com o ideal perseguido pela Reforma Tributária de redução da regressividade do sistema tributário e superação do cenário de desigualdade social e concentração da renda.

Após a exposição dos princípios que norteiam o ordenamento tributário brasileiro e, em especial, o Imposto de Renda, cabe-nos agora definir o conceito de renda e apresentar a forma como a cobrança desse tributo é realizado no Brasil.

3 IMPOSTO DE RENDA E PROVENTOS DE QUALQUER NATUREZA

Antes, contudo, de adentrar ao seu conceito, é importante classificar o Imposto de Renda (IR). O IR trata-se de um imposto de competência da União, com previsão no art. 153, III, da Constituição Federal (Brasil, 1988). Como todo imposto, o fato gerador da sua obrigação tributária não está vinculado à prestação de qualquer atividade estatal específica, conforme dispõe o art. 16 do Código Tributário Nacional (Brasil, 1966). Isso significa que o valor arrecadado por meio do Imposto de Renda não possui destinação obrigatória a um serviço público determinado, diferente do que ocorre com outras espécies tributárias, como as taxas, contribuições sociais, etc., as quais o valor da sua arrecadação é direcionado a um serviço específico previamente estabelecido.

Na definição de Roque Antônio Carazza, “imposto é uma modalidade de tributo que tem por hipótese de incidência um fato qualquer, não consistente numa atuação estatal” (Carrazza, 2010, pág. 538). Logo, um imposto constitui uma prestação pecuniária compulsória, devida ao Estado, que possui o principal objetivo de obter recursos financeiros destinados a custear as despesas públicas e realizar as atividades estatais.

Desse modo, a finalidade primária de todo e qualquer imposto é de natureza fiscal, isto é, arrecadação de receitas para que o Estado possa desempenhar as suas funções de forma geral.

No caso do Imposto de Renda, tem-se, então, a finalidade primária, como arrecadatória. Entretanto, além da finalidade fiscal, os tributos podem ter uma função distributiva ou extrafiscal, uma vez que, além de arrecadar recursos, a sua instituição visa corrigir desigualdades na estrutura socioeconômica do país. Nesse sentido, Luís Eduardo Schoueri ensina que “a tributação pode atuar como fator de redistribuição de renda, pelo qual se retira de uns em favor de outros. No Estado Social, a redistribuição visa à redução de desigualdades sociais” (Schoueri, 2024, pág. 20).

O Imposto de Renda, além de ter uma função arrecadatória, possui também, uma finalidade redistributiva, extrafiscal, uma vez que também objetiva intervir na

situação social-econômica do país. Tal entendimento decorre da aplicação do Princípio da Progressividade aplicado ao IR, exposto no item 5.5. Ao determinar tributação maior sobre as rendas mais elevadas, e diminuir ou até isentar rendas as mais baixas, o Imposto de Renda afirma o seu caráter de função reguladora da sociedade, almejando concretizar o art. 3º, inciso III da CF, que estabelece como objetivo fundamental da República Federativa do Brasil, erradicar a pobreza e reduzir as desigualdades sociais e regionais (Brasil, 1988).

3.1 Conceito de Renda e Proventos de Qualquer Natureza

Há muitas discussões acerca do que é renda, e ainda não existe um consenso entre os doutrinadores sobre a sua definição, especialmente por conta da dificuldade de delimitar juridicamente o que se entende por renda e proventos. Diversas teorias buscam explicar esse conceito, entre elas a Teoria Legalista, a Teoria da Fonte (ou Renda-Produto) e a Teoria do Acréscimo Patrimonial.

Embora alguns doutrinadores considerem como majoritária a Teoria do Acréscimo Patrimonial, de Haig-Simons, a qual diz:

renda é todo ingresso líquido, em bens materiais, imateriais ou serviços avaliáveis em dinheiro, periódico, transitório ou acidental, de caráter oneroso ou gratuito, que importe um incremento líquido do patrimônio de determinado indivíduo em certo período de tempo (Barreto, 2017, n.p),

Não há, ainda, uma unanimidade sobre o tema. No entanto, é possível afirmar alguns pontos aceitos pelo ordenamento tributário sobre o que é renda:

José Arthur Lima Gonçalves, em aprofundado ensaio sobre o tema, conclui que, qualquer que seja o conceito de renda adotado, sempre estarão presentes as noções de: 'ganho patrimonial resultante de (ii) confronto entre elementos (ingressos e saídas) verificados (iii) ao longo de certo período'. (Gonçalves, 2002, pág. 198 *apud* Esmerelles, 2013, n.p)

Basicamente, então, renda é entendido como um acréscimo patrimonial, um ganho efetivo de uma pessoa, analisada sob um determinado período, e que não se confunde com o patrimônio, isto é, o todo, limitando-se apenas ao acréscimo.

Outro ponto importante sobre a definição de renda, diz respeito à sua disponibilidade. Para incidir a obrigação tributária é necessário que o acréscimo esteja disponível ao seu beneficiário, ou seja, é necessário que haja acréscimo real e não aparente, nas palavras de Schoueri:

renda disponível e, portanto, passível de tributação, é só aquela livre da despesa necessária à sua obtenção. Tomando como exemplo as regras de dedutibilidade do IRPJ, se a despesa possui conexão com a operação econômica realizada, ela é indisponível porque operacional. (Schoueri, 2019, pág. 32)

Dessa forma, observa-se que a disponibilidade é elemento essencial na configuração da renda tributável, pois não basta que haja um acréscimo, é necessário um acréscimo líquido, disponível, representando um ganho de fato, para que essa renda possa ser tributada.

Por último, vale expor o conceito de renda exposto pelo Código Tributário Nacional, que através do seu art. 43 diz:

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior. (Brasil, 1966, cap III. art. 43)

Da análise do artigo, é possível conceituar renda e proventos de qualquer natureza, segundo Ricardo Alexandre, que diz:

O conceito de renda compreende o produto do capital (como os rendimentos obtidos com uma aplicação financeira), do trabalho (como o salário recebido pelo empregado) ou da combinação de ambos (como o lucro). Já o conceito de proventos é definido por exclusão, compreendendo todos os acréscimos patrimoniais não enquadráveis no conceito legal de renda. A título de exemplo, podem-se citar tanto os valores percebidos pelos aposentados (tradicionalmente já denominados como proventos pelo Direitos Previdenciário e Administrativo) como os acréscimos patrimoniais decorrentes de atividades criminosas. (Alexandre, 2024, pág. 707)

Passemos, então, à análise da ocorrência do Imposto de Renda.

3.2 Regra Matriz De Incidência Tributária (RMIT)

Para compreender adequadamente como o Imposto de Renda incide sobre as pessoas físicas e jurídicas, é necessário aplicar a Regra Matriz de Incidência Tributária (RMIT) aos elementos da norma tributária da renda. A RMIT consiste em um esquema lógico de representação formal que busca explicar os significados contido na norma tributária em sentido estrito, conforme expõe o tributarista Paulo

de Barros Carvalho (2021, pág. 264). De acordo com Schoueri, a RMIT é um método para a melhor compreensão da norma tributária

A regra matriz é apresentada como um método, um recurso para a compreensão do fenômeno jurídico--tributário. Partindo da premissa segundo a qual toda norma jurídica tem estrutura lógica de um juízo hipotético, ao qual é ligada uma consequência jurídica, quando acontecido o fato precedente, chega-se ao esquema proposto. (Schoueri, 2024, pág. 560)

Assim, a RMIT busca descrever, de forma sistemática, o que o Paulo de Barros Carvalho denomina de Descritor (hipótese da norma tributária) e Prescritor (consequência de se praticar a hipótese).

Segundo o doutrinador, temos na RMIT alguns critérios, são eles:

Na hipótese (descritor) haveremos de encontrar um critério material (comportamento de uma pessoa), condicionado no tempo (critério temporal) e no espaço (critério espacial). Já na consequência (prescritor), depararemos com um critério pessoal (sujeito ativo e sujeito passivo) e um critério quantitativo (base de cálculo e alíquota). A conjunção desses dados indicativos nos oferece a possibilidade de exibir, na sua plenitude, o núcleo lógico-estrutural da norma-padrão de incidência tributária. (Carvalho, 2021, pág. 265)

Agora, vejamos, a RMIT aplicada ao Imposto de Renda.

3.2.1 Regra Matriz de Incidência Tributária do Imposto Sobre a Renda Pessoa Física (IRPF)

O Imposto de Renda Pessoa Física incide mensal ou anualmente conforme tabela legal. Apresentaremos aqui a tabela mensal de cobrança do IR, exposta por Mary Elbe Queiroz, no Livro (2004, pág. 154), com as atualizações da Receita Federal do Brasil para o ano de 2025. A Tabela 1 traz a base de cálculo, com as faixas de renda, a alíquota a ser aplicada e a dedução a partir de maio de 2025. Vejamos:

Tabela 1 – IRPF 2025 – Incidência anual do ano-calendário 2025

Base De Cálculo	Alíquota	Dedução
Até R\$ 28.467,20	Isento	_____
De R\$ 28.467,21 até	7,5%	R\$ 2.135,04

R\$ 33.919,80		
De R\$ 33.919,81 até R\$ 45.012,60	15%	R\$ 4.679,03
De R\$ 45.012,61 até R\$ 55.976,16	22,5%	R\$ 8.054,97
Acima de R\$ 55.976,16	27,5%	R\$ 10.853,78

Fonte: Adaptada de Queiroz (2004) e Brasil (2025).

RMIT do IRPF:

I) Hipótese (descriptor):

- **Critério Material:** Auferir renda ou proventos de qualquer natureza, isto é, adquirir um acréscimo patrimonial disponível;
- **Critério Espacial:** Auferir renda no território nacional, se for contribuinte residente, ou auferir renda situada no Brasil, se o contribuinte reside no exterior;
- **Critério Temporal:** A ocorrência do fato gerador é quando se puder quantificar a renda revelada pelo acréscimo patrimonial. Podendo ser através do carnê-leão ou retenção na fonte, se mensal, ou, em 31 de dezembro do ano-calendário, forma anual;

II) Consequente (prescritor)

- **Critério Pessoal:**
 - **Sujeito Ativo:** União;
 - **Sujeito Passivo:** Pessoa física que auferir rendas ou proventos ou terceiro responsável;
- **Critério Quantitativo:** O sujeito passivo é a pessoa física que auferir renda ou proventos;
 - **Base de Cálculo:** É o montante da renda líquida, menos as deduções permitidas;

– **Alíquota:** Progressiva, conforme faixa de renda, de acordo com a tabela informada pela Receita Federal (acima). (Queiroz, 2004, pág. 154/156, adaptação nossa).

3.2.2 Regra Matriz de Incidência Tributária do Imposto Sobre a Renda Pessoa Jurídica (IRPJ)

O IRPJ, é apurado sobre o lucro da pessoa jurídica e é calculado de acordo com o regime de tributação a qual a empresa está inserida. Os regimes de tributação são: Lucro Real, Lucro Presumido e Lucro Arbitrado, sendo cada um dos regimes possuindo critérios de apuração próprios.

Vejamos na Tabela 2 a incidência do Imposto Sobre a Renda Pessoa jurídica com a base de cálculo, o montante e a alíquota do imposto, bem como o valor a ser calculado sobre o que exceder o lucro:

Tabela 2 – IRPJ 2025 – Incidência sobre os lucros real, presumido e arbitrado

Base de Cálculo	Montante	Alíquota do Imposto
Lucro	Integral	15%
O que exceder o lucro	R\$ 20.000,00 mensais	Mais 10% sobre o excesso

Fonte: adaptada de Queiroz (2004) e Brasil (2025)

RMIT do IRPJ:

I) Hipótese (descritor)

- **Critério Material:** Auferir o lucro real, presumido ou arbitrado, a depender do regime;
- **Critério Espacial:** Auferir lucro no território nacional ou sobre fonte localizada no Brasil;
- **Critério Temporal:** Quando se puder quantificar a renda revelada pelos acréscimos patrimoniais, conforme o período de apuração de cada regime;

II) Consequente (prescritor)

- **Critério Pessoal:**

- **Sujeito Ativo:** União;

- **Sujeito Passivo:** Pessoa jurídica que aufera lucro;

- **Critério Quantitativo:**

- **Base de Cálculo:** Lucro real, presumido ou arbitrado;

- **Alíquota:** 15% sobre o lucro (real, presumido ou arbitrado) mais adicional de 10% sobre o lucro excedente a R\$ 20.000,00 mensais. (Queiroz, 2004, pág. 154/156, adaptação nossa).

4 DESAFIOS E PERSPECTIVAS DO IMPOSTO DE RENDA NA REFORMA TRIBUTÁRIA DE 2023: REDUÇÃO DE DESIGUALDADES E JUSTIÇA FISCAL

O modelo atual de tributação do Imposto de Renda enfrenta sérios desafios estruturais, que agravam a desigualdade econômica e comprometem a justiça fiscal. De fato, as distorções do sistema, como a regressividade indireta, a defasagem da tabela do Imposto de Renda Pessoa Física e a isenção sobre os lucros e dividendos, entre outros fatores, têm se demonstrado inconciliáveis com os princípios constitucionais da capacidade contributiva, da isonomia tributária, da progressividade e dos objetivos da República Federativa do Brasil.

Como destacado no item 5.5 deste trabalho, e também por Julia Nogueira, na obra "O Imposto Sobre a Renda na Reforma Tributária - Redução de Desigualdades e Direitos Fundamentais", na tributação da renda, não se deve apenas reformar tal instrumento, a tributação deve ser entendida como uma forma de redistribuição de riqueza, e não só de arrecadação. A autora diz que o imposto de renda:

sempre que possível deverá abranger todas as rendas, ser arcado por todos os contribuintes, e onerá-los na medida de sua capacidade, além de servir à distribuição de renda, incidindo mais suavemente sobre as mais baixas, e mais gravosamente sobre as mais altas. (Nogueira, 2024. p. 565/574).

A maior parte dos países da OCDE tributa lucros e dividendos, ou ao nível da pessoa coletiva, ou ao nível do beneficiário e possuem uma carga tributária mais voltada para renda e patrimônio do que para bens e serviços (Junior, 2022, pag. 21/22). Na ausência de tributação sobre grandes rendas, ou por meio de alíquotas muito baixas, o modelo atual torna-se regressivo na prática, logo, uma reforma tributária que tenha como intenção a reestruturação da tributação da renda é exigida. O retorno da tributação de lucros e dividendos, a correção da tabela do IRPF, a redução dos tributos sobre o consumo, a eliminação de benefícios fiscais injustos e a eliminação da elisão fiscal são todos passos necessários para garantir que o sistema seja justo, progressivo e coerente com o progresso econômico da coletividade.

Portanto, ao fazer a junção dos elementos técnicos com a perspectiva dos direitos sociais e da igualdade material, podemos concluir que a reforma do Imposto de Renda deve ser guiada por um compromisso que tenha como objetivo a redistribuição da renda, com foco na redução das desigualdades, fazendo com que o

sistema se torne mais coerente, na questão da função social da tributação e principalmente com os ideais constitucionais.

Analisemos, de forma individualizada, os principais fatores expostos acima que contribuem para as distorções existentes no nosso sistema tributário.

4.1 Modelo de Tributação Regressivo

O Brasil é caracterizado por ter um sistema tributário denominado de regressivo. Segundo Sevegnani:

um sistema tributário é considerado regressivo quando a participação dos tributos sobre a renda e a riqueza dos indivíduos acresce na relação inversa destas, que em linguagem simples quer dizer, paga mais (em termos relativos) quem ganha menos. (Gremaud, 2005, p. 199, *apud* Sevegnani, 2011, n.p):

Os tributos incidentes sobre o consumo representam, historicamente, a principal fonte de arrecadação no Brasil. De acordo com dados da Instituição Fiscal Independente (IFI), a tributação sobre o consumo foi responsável por 42,2% da arrecadação total em 2022 e, além disso, manteve-se como a principal fonte de receita tributária do país em todos os anos anteriores. (Pestana, 2024, pág.5)

Como a maior parte da carga tributária está concentrada sobre os bens e serviços, são as classes de menor renda que mais sentem o impacto da tributação, pois por destinarem a maior parcela de seus rendimentos ao consumo, acabam, proporcionalmente, arcando com uma parcela maior. Em contrapartida, as pessoas com mais capacidade econômica consomem os mesmos bens e serviços, mas, proporcionalmente, gastam uma fração significativamente menor de sua renda com esses gastos. Ainda, quando há um aumento na alíquota de algum imposto sobre o consumo, o ônus é repassado ao final, para o consumidor, que mais uma vez sente, proporcionalmente mais o peso da tributação.

Nesse sentido, como observa Schoueri:

Uma pessoa de poucos recursos destinará a totalidade de sua renda ao consumo (e, portanto, toda a sua renda será alcançada pela tributação do consumo), enquanto aquele de maiores posses terá boa parte de sua renda vertida em investimento (e, portanto, não atingida, pelo menos imediatamente, pelo imposto sobre consumo). (Schoueri, 2024, pág.452)

Essa foi, contudo, a constatação apresentada pelo IFI no ano de 2024 ao demonstrar que os brasileiros de menor renda suportam, proporcionalmente, uma carga tributária mais elevada em relação aos seus rendimentos, diz o artigo:

Os brasileiros mais pobres (1º decil de renda per capita) pagam 21,2% de sua renda em tributos indiretos e 3,1% em tributos diretos, ou seja, 24,3% de tributação total sobre sua renda. Já os brasileiros mais ricos (10º decil da renda per capita) pagam 7,8% de sua renda total em tributos indiretos e 10,9% em tributos diretos, totalizando uma tributação total de 18,7% de sua renda. Ou seja, os brasileiros mais pobres pagam, proporcionalmente, mais tributos em relação à sua renda, dado o grande peso dos impostos sobre o consumo de bens e serviços na carga tributária total, o que deixa absolutamente claro o caráter regressivo do atual sistema tributário brasileiro (Pestana, 2024, pág.5)

Logo, além da reforma estrutural com a implementação do Imposto Sobre Valor Agregado (IVA) e uma reforma da renda, torna-se necessário reduzir alíquotas dos tributos que incidem sobre bens e serviços, medida que o Ministério da Fazenda diz ser possível após a implementação do IVA. (Fernando [...], 2025).

4.2 Defasagem Da Tabela Progressiva Do Imposto De Renda

Outro fator responsável por aprofundar as desigualdades socioeconômicas no Brasil é a defasagem na tabela progressiva do Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF). Nos últimos trinta anos, a correção da tabela não acompanhou integralmente o ritmo de inflação, comprometendo a capacidade beneficiária de um imposto de caráter distributivo e progressivo.

De acordo com o Sindicato Nacional dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil (Sindifisco Nacional), no artigo “A Defasagem na Correção da Tabela do Imposto de Renda da Pessoa Física”, a defasagem média acumulada da tabela do IR, entre os anos de 1996 e 2021, atingiu 134,52%. Nesse período, a inflação acumulada foi de 391,62%, enquanto a correção aplicada à tabela do imposto somou apenas 109,63% (Sindfisco, 2022, p. 5).

A defasagem da tabela do Imposto de Renda constitui outro fator que vem acentuando as desigualdades sociais nos últimos anos, uma vez que “o contribuinte está pagando mais Imposto de Renda a cada ano devido à defasagem na correção

da Tabela do Imposto de Renda da Pessoa Física em relação à inflação oficial” (Sindfisco, 2022, p. 13).

Essa distorção também é um dos principais fatores que vem ferindo os princípios constitucionais da tributação da renda, além de contrariar os objetivos da República previstos na Constituição Federal.

Com a sanção do PL nº 1.087/2025 (Brasil, 2025), que regulamenta a reforma da renda, que será examinado de forma mais detalhada adiante, espera-se a implementação de uma nova tabela do Imposto de Renda, devidamente ajustada, capaz de corrigir as distorções acumuladas.

4.3 Isenção do Imposto Sobre a Renda Pessoa Física na Distribuição de Lucros e Dividendos

Vejamos agora a isenção sobre a distribuição de lucros e dividendos como mecanismo de distorção no sistema tributário brasileiro.

Antes, contudo, vejamos no que consiste a isenção tributária. A isenção tributária, segundo Paulo de Barros Carvalho, é uma norma de estrutura que insere uma modificação na Regra-Matriz de Incidência Tributária (RMIT), isto é, ela “investe contra um ou mais dos critérios da norma-padrão de incidência, mutilando-os, parcialmente” (Carvalho, 2021, pág. 525/526). Assim, quando há uma norma de isenção, há uma anulação de algum efeito da RMIT, que retira parte da aplicação dessa Regra.

Assim expõe o doutrinador:

a regra de isenção pode inibir a funcionalidade da regra-matriz de incidência tributária, comprometendo-a para certos casos, de oito maneiras distintas: quatro pela hipótese e quatro pelo consequente:

I – pela hipótese

- a) Atingindo-lhe o critério material, pela desqualificação do verbo;
- b) Atingindo-lhe o critério material, pela subtração do complemento;
- c) Atingindo-lhe o critério espacial;
- d) Atingindo-lhe o critério temporal;

II – pelo consequente

- e) Atingindo-lhe o critério pessoal, pelo sujeito ativo;
- f) Atingindo-lhe o critério pessoal, pelo sujeito passivo;
- g) Atingindo-lhe o critério quantitativo, pela base de cálculo;

h) Atingindo-lhe o critério quantitativo, pela alíquota. (Carvalho, 2021, pág. 528)

Desde o ano de 1996, o legislador concede isenção às pessoas física que auferem lucros e dividendos pagos por empresas do lucro real, presumido ou arbitrado. A isenção está prevista no art. 10 da Lei 9.249 de 1995, *in verbis*:

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

Desse modo, com a inserção do art. 10, houve uma neutralização do consequente da Regra-Matriz sobre os critérios pessoal e quantitativo, já que isentou a Incidência do Imposto de Renda sobre os lucros e dividendos pagos às pessoas físicas e jurídicas.

Essa isenção ocorreu, segundo a Exposição de Motivos da Lei, no art. 12, para: “Além de simplificar os controles e inibir a evasão, esse procedimento comum estimula, em razão da equiparação de tratamento das alíquotas aplicáveis, o investimento nas atividades produtivas” (Brasil, 1995). Assim, a Lei buscava a simplificação do imposto e o estímulo ao investimento das atividades empresariais, além de evitar, também, a tributação duplicada, vedada pelo ordenamento jurídico, que veremos no item 8 do presente trabalho, uma vez que os lucros já são tributados pela pessoa jurídica através do IRPJ.

Após o pagamento de todos os tributos, a empresa, pode, a depender da sua situação financeira e do seu estatuto, distribuir o lucro líquido aos seus acionistas/sócios, que passará a ser os denominados dividendos. Esses dividendos distribuídos pelas empresas aos acionistas, pessoas físicas, então, poderiam ser tributadas, isto é, há norma tributária que prevê o imposto sobre esse ganho, mas por força do art. 10 da Lei 9.249/95 (Brasil, 1995) esses ganhos são transferidos da pessoa jurídica para os seus sócios totalmente isentos de tributação.

Além da carga tributária ser maior para a maioria dos brasileiros e menor para os mais ricos, a isenção dos lucros e dividendos causa uma distorção na forma como a tributação da renda é planejada no Brasil e nos valores arrecadados.

Segundo Nalin (2025), o Brasil deixa de arrecadar cerca de R\$ 200 bilhões por ano em razão da combinação entre a tributação reduzida aplicada a regimes especiais e com a isenção dos lucros e dividendos distribuídos pelas pessoas jurídicas.

A isenção sobre lucros e dividendos constitui uma prática que gera distorções no sistema tributário nacional, pois corrobora a concentração de renda e enfraquece o caráter progressivo do Imposto de Renda, favorecendo os contribuintes com maior capacidade econômica e enfraquecendo o caráter redistributivo que o tributo deveria ter.

4.4 Recomendações da OCDE Sobre a Regressividade e Isenção de Lucros e Dividendos

Como exposto nos itens acima, o sistema tributário brasileiro é caracterizado como regressivo, sobretudo porque a maior parcela da carga tributária incide sobre o consumo, e não sobre a renda.

Conforme apontado no estudo técnico do Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada, “O sistema tributário dos países da OCDE e as principais recomendações da entidade: fornecendo parâmetros para a reforma tributária no Brasil” (IPEA, 2022), a OCDE tem recomendado que os países membros repensem as estruturas de arrecadação, tendo em vista a crescente desigualdade social. Nas economias mais avançadas, podemos observar uma evidente tendência de reforçar a tributação sobre a renda e sobre o patrimônio, em detrimento da excessiva dependência de tributos sobre o consumo. Mudando essas características, não apenas se avança na busca por uma distribuição mais justa, como também se ameniza a regressividade do sistema, no mesmo passo em que se expande a capacidade de financiar políticas públicas direcionadas à redução da pobreza e da desigualdade.

Outro ponto crucial nas sugestões da OCDE é a relevância da tributação sobre lucros e dividendos. Isso age como uma ferramenta para corrigir desigualdades econômicas e também para lutar contra a concentração de riqueza. No relatório do artigo do IPEA, fica evidente que a falta de tributação sobre lucros e dividendos, deixa o país desarmonizado com a maioria das economias avançadas.

Com a recente aprovação da EC nº 132/23 (Brasil, 2023), espera-se um sistema tributário mais justo e eficiente, pois a reforma busca simplificar a estrutura dos tributos sobre o consumo, reduzir a cumulatividade, acabar com a guerra fiscal

entre os Estados-membros, promover maior transparência, etc. Todavia, como já mencionado, é indispensável a redução das alíquotas incidentes sobre bens e serviços, de modo a aliviar a carga tributária que recai, principalmente, sobre o consumo e pesa, proporcionalmente mais, para as classes economicamente mais baixas.

A EC nº 132/23, não se restringiu apenas a tratar da tributação do consumo, mas também determinou que houvesse uma reforma da renda, tema que será analisado a seguir. (Brasil, 2023)

4.5 Reforma da Renda na Emenda Constitucional nº 132 de 2023 (Reforma Tributária do Consumo)

A Reforma Tributária de 2023 (Brasil, 2023), além de reformular a tributação do consumo, preocupou-se com as distorções da tributação da renda, como defasagem da tabela do IR, isenção de lucros e dividendos e, para mudar essa situação determinou que o Poder Executivo deveria encaminhar ao Congresso Nacional um projeto de reforma da renda. Vejamos:

Art. 18. O Poder Executivo deverá encaminhar ao Congresso Nacional:
I - Em até 90 (noventa) dias após a promulgação desta Emenda Constitucional, projeto de lei que reforme a tributação da renda, acompanhado das correspondentes estimativas e estudos de impactos orçamentários e financeiros; (Brasil, 2023, art. 18)

Em cumprimento a essa determinação, o Poder Executivo encaminhou à Câmara dos Deputados o Projeto de Lei nº 1.087/25 (Brasil, 2025), com o objetivo de corrigir as distorções mencionadas e modificar a tributação das pessoas físicas e jurídicas. No tópico seguinte analisaremos algumas dessas alterações, especialmente no que se refere à nova sistemática de cobrança do Imposto de Renda sobre a distribuição de lucros e dividendos e as questões jurídicas e operacionais que permeiam o tema.

5 O IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA MÍNIMO E A NOVA FORMA DE TRIBUTAÇÃO DE LUCROS E DIVIDENDOS: ANÁLISE DO PROJETO DE LEI Nº 1.087 DE 2025 E OS DESAFIOS JURÍDICOS PARA A SUA IMPLEMENTAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no art. 18 da EC nº 132/23 (Brasil, 2023), foi apresentado o PL nº 1.087/25 (Brasil, 2025), que dispõe sobre a reforma da renda. A partir deste ponto, passamos a analisar as principais alterações introduzidas pela PL, especialmente no que se refere à criação do Imposto de Renda Pessoa Física Mínimo (IRPFM) e à nova sistemática de tributação dos lucros e dividendos. Serão analisados também as possíveis implicações jurídicas decorrentes da sua implementação.

5.1 Alterações na Tabela do Imposto de Renda Pessoa Física

No momento da elaboração deste trabalho, a proposta encontra-se encaminhada para sanção ou veto presidencial. Caso seja sancionado, nos termos atuais, ocorrerá uma mudança na tabela do Imposto de Renda. A partir do exercício de 2026, as pessoas físicas que auferirem renda mensais até R\$ 5.000,00 ficaram isentas do Imposto de Renda. Também haverá redução linear para que auferir renda entre R\$ 5.000,01 e R\$ 7.350,00.

A seguir, apresenta-se a tabela de isenção e redução do IR, a ser implementado em 2027:

Tabela 3 – Redução do IRPF mensal - 2027

Faixa de Renda Mensal	Alíquota	Redução do Imposto de Renda
Até R\$ 5.000,00	Isento	Até R\$ 312,89 (de modo que o imposto devido seja zero)
De R\$ 5.000,01 até R\$ 7.350	Desconto Parcial	Até R\$ 978,62
Acima de R\$ 7.350,00	Tabela atual mantida (até 27,5%)	_____

Fonte: Adaptada de Brasil. Projeto de Lei n. 1.087/2025.

Com a implementação da nova tabela, corrige-se a defasagem histórica do Imposto de Renda, que há mais de uma década prejudica os contribuintes de baixa e média renda.

5.2 Tributação dos Lucros e Dividendos Para Pessoas Físicas e Imposto de Renda Pessoa Física Mínimo (IRPFM)

Com a publicação da nova lei, prevista para ocorrer em breve, além da nova tabela do IR, passa a vigorar o novo modelo de tributação da renda, que abarca tanto a tributação das altas rendas quanto os lucros e dividendos.

A partir do exercício, os valores recebidos a título de lucros e dividendos que forem superiores a R\$ 50.000,00 mensais estarão sujeitos à uma alíquota de 10%, com retenção na fonte, *in verbis*:

Art. 6º-A. A partir do mês de que 7º janeiro ano-calendário de 2026, o pagamento, o creditamento, o emprego ou a entrega de lucros e dividendos por uma mesma pessoa jurídica a uma mesma pessoa física residente no Brasil em montante superior a R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais) em um mesmo sujeito a retenção na fonte do imposto de renda das pessoas físicas à alíquota de 10% (dez por cento) sobre o total do valor pago, creditado, empregado ou entregue. (Brasil, 2025)

Além disso, o PL institui o denominado Imposto de Renda Pessoa Física Mínimo (IRPFM), a partir do exercício de 2027, determinando que o contribuinte que auferir renda anual superior a R\$ 600.000,00, que estará sujeito a uma alíquota progressiva entre 0% e 10 % para os rendimentos superiores a 600 mil e inferiores a 1.200,00 e caso o contribuinte já tenha pago parte desse imposto ao longo do ano, ele deverá apenas complementar a diferença. Vejamos o art.16-A da Lei:

Art. 16-A. A partir do exercício de 2027, ano-calendário de 2026, a pessoa física cuja soma de todos os rendimentos recebidos no ano-calendário seja superior a R\$ 600.000,00 (seiscentos mil reais) fica sujeita à tributação mínima do imposto de renda das pessoas físicas, nos termos deste artigo. (Brasil, 2025)

O Ministério da Fazenda, analisou as propostas expostas acima, através do artigo: Reforma do Imposto Sobre a Renda das Pessoas Físicas Proposta no PL 1.087/25 na Progressividade e na Desigualdade de Renda (FAZENDA, 2025). O estudo conclui que a combinação entre a isenção dos IRPF até R\$ 5.000,00, a

tributação dos lucros e dividendos e a instituição do IRPFM contribuem para a redução da regressividade do sistema tributário, ao mesmo tempo em que aumenta a progressividade e a capacidade redistributiva do IR.

Para demonstrar essa situação, foram estabelecidos três cenários diferentes, porém todos com os dados do IPRF e da Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios (PNCD-C-A), do ano de 2022. A primeira situação analisou dados do IRPF daquele ano. A segunda situação analisou a implementação da isenção do IRPF com base nos dados de 2022 e, a terceira situação, analisou a aplicação conjunta da isenção com a tributação das altas rendas aplicadas ao ano de 2022. (Brasil, 2025). Com o resultado obtido, o estudo comparou a desigualdade da distribuição de renda, a progressividade do IRPF e a concertação da renda. Dentre outros índices, o artigo utilizou para a avaliação da desigualdade, o índice de Gini:

trata-se de um índice que varia entre 0 e 1, sendo que o valor 0 representa a igualdade perfeita (todas as pessoas têm a mesma renda), e o valor 1, representa a desigualdade perfeita (uma pessoa tem toda a renda e as demais não têm nada). (Brasil, 2025, pág. 26)

Para a avaliação da progressividade, o índice de Kakwani:

tal índice é uma medida de progressividade mensurada pela diferença entre os índices de Gini de incidência do imposto e da renda bruta, ambos calculados sob a ordenação crescente da própria renda bruta. O índice varia entre -1 e 1, sendo que um resultado positivo indica que o imposto é progressivo, enquanto um índice negativo indica que o imposto é regressivo. (Brasil, 2025, pág. 22)

E, por último, para a avaliação da concentração da renda, a Razão de Palma, “que é caracterizada pela razão entre a renda dos 10% mais ricos e a renda dos 40% mais pobres”. (Brasil, 2025, pág.25).

As simulações realizadas pelo Ministério da Fazenda apontaram uma redução da desigualdade na distribuição de renda, evidenciada pela diminuição do Índice de Gini de 0,6062 para 0,5876. Verificou-se, também, um aumento da progressividade do Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF), medido pelo Índice de Kakwani, que passou de 0,185 para 0,233. Além disso, constatou uma redução da concentração

de renda, pela Razão de Palma, que diminuiu de 5,66 para 5,65. (Brasil, 2025, pág. 14/25).

Com a aprovação integral do PL 1.087/25 (Brasil, 2025), isto é, a isenção do IR para quem auferir renda até R\$ 5.000,00, tributação dos lucros e dividendos e a implementação do IRPFM, podemos esperar uma redução da regressividade do sistema, acompanhada de uma diminuição da desigualdade social e uma melhora na estrutura tributária nacional.

Entretanto, há questão acerca de bitributação na cobrança de impostos sobre lucros e dividendos e da possível violação ao princípio '*non bis in idem*'. Passamos, portanto, para a análise de possível inconstitucionalidade do instituto.

5.3 *Non Bis in Idem* e Dupla Tributação dos Lucros e Dividendos

Atualmente, muito se discute acerca da possibilidade de ocorrer dupla tributação ou *bis in idem* na instituição do Imposto de Renda sobre lucros e dividendos. Tal afirmação se dá pelo fato de os lucros serem anteriormente tributados, na pessoa jurídica, por meio do IRPJ. Assim, argumenta-se que, ao incidir novamente o Imposto de Renda sobre os lucros e dividendos transferidos para a pessoa física, haveria duplicidade de cobrança ou *bis in idem*, o que seria inconstitucional.

Para analisar a situação, devemos, antes, definir cada instituto.

Conforme ensina Anis Kfoury Júnior, a situação de bitributação pode ser definida quando “ocorre a incidência tributária, promovida por dois entes distintos (sujeito ativos diversos), sobre um mesmo fato gerador, praticado por um mesmo contribuinte” (Junior, 2018, pág. 228). Assim, caracteriza-se bitributação quando diferentes entes federados, dois ou mais, cobram um tributo com identidade de elementos essenciais da norma tributária.

Para Regina Helena Costa, o *bis in idem* é a “situação de o mesmo fato jurídico ser tributado mais de uma vez pela mesma pessoa política” (COSTA, 2025, pág. 51). Para Gama, a expressão *bis in idem* só “contempla algum sentido jurídico quando atrelada ao aforismo *non bis in idem* (ou *ne bis in idem*, ou ainda proibição de *bis in idem*)” (Gama, 2023, pág. 134). Nesse contexto, o autor afirma que tal expressão:

significa dizer que o que existe no ordenamento jurídico é a proibição de uma dupla exigência sobre o mesmo fato em face da mesma pessoa, o que independe de a exigência ser proveniente de um mesmo ou de diversos entes. (Gama, 2023", pág. 134).

No entanto, ainda como observa Gama, a Constituição Federal de 1988, diferentemente de Constituições anteriores, não apresenta uma vedação à ocorrência de bitributação ou *bis in idem*, uma vez que "não existe na Constituição brasileira de 1988 uma vedação ampla à instituição de dois ou mais tributos idênticos por pessoas políticas distintas ou pela mesma" (Gama, 2023, pág. 135). Diz-se em vedação ampla porque, embora existam hipóteses em que ela ocorre, isto é, situação a qual a Constituição veda a bitributação, estas situações são específicas, não constituindo a regra. Portanto, tem-se a possibilidade de dois ou mais entes federados instituírem e cobrarem tributos sobre um mesmo fato gerador:

Na Constituição brasileira de 1988 há diversos casos de dupla tributação previstos e, logo, aceitos pelo ordenamento. Como exemplo, pode-se mencionar [...] dupla incidência do II e do PIS/COFINS sobre o fato importação. E, ainda, a previsão de incidência de ICMS sobre este mesmo fato. Logo, trata-se de nítido caso de dupla (em verdade, múltipla) tributação de um fato único, no primeiro caso pelo mesmo ente (União) e, no segundo, por entes diversos (a União e os Estados). (Gama, 2023, pág. 135)

Gama mostra-se correto ao afirmar que, em nosso ordenamento, não existe uma vedação geral à bitributação ou *bis in idem*. Isso porque a própria Constituição admite situações em que um mesmo ente político tributa de forma dupla, ou múltipla, um mesmo sujeito sobre um mesmo fato gerador. Sendo essa autorização advinda da Constituição, norma que cria todo o ordenamento, não há que se falar em inconstitucionalidade de bitributação ou *non bis in idem*, uma vez que essa possibilidade decorre diretamente do texto constitucional. Assim, conclui Gama:

Pode-se dizer, então, que a dupla incidência tributária será permitida sempre que a Constituição a permitir expressamente (afastando, assim, a carga proibitiva do axioma *non bis in idem*), mas desde que sua exigência não implique em violação a princípios constitucionais". (Gama, 2023, pág. 140).

Outro aspecto relevante, destacado por Mauro José Silva e Larissa Yuki I. G. Barbosa no artigo *Tributação sobre a Distribuição de Lucros e Dividendos: Estudo sobre os Modelos Aplicáveis e Análise do Caso Brasileiro*, refere-se à distinção entre a pessoa jurídica e a pessoa física, que constituem entidades distintas. Segundo o Código Civil, que adota a teoria realista, “a empresa é uma realidade criada pela lei ou pela sociedade, sendo uma pessoa com direitos e deveres próprios, não se confundindo com o sócio” (Silva; Barbosa, 2024, p. 573). Com base nesse entendimento, os autores explicam que o sujeito passivo da obrigação tributária do IR não é o mesmo do sujeito passivo da obrigação tributária do IRPJ, uma vez que são pessoas distintas. Assim, a incidência do imposto de renda sobre lucros e dividendos não configura identidade de elementos essenciais com o imposto de renda pessoa física, pois a tributação do lucro sobre a empresa não se confunde com o rendimento obtido pela pessoa física. (Silva; Barbosa, 2024, p. 573).

Por último, os autores ressaltam a diferença entre alíquotas nominais e efetivas na distribuição de lucros, diferença essa que decorre dos casos de deduções, incentivos fiscais, entre outras causas. Em razão disso, parte do lucro distribuído pode não ser alcançada pelo IRPJ ou Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL). Nestes casos, ocorre o que os autores denominam de dupla não bitributação, pois “quando o lucro distribuído é maior do que o lucro tributado, ocorre a distribuição não tributada do lucro apurado pela empresa. Como a pessoa recebedora também não é tributada, configura-se, portanto, a dupla não tributação”. (Silva; Barbosa, 2024, pág. 576).

Analisando os conceitos expostos acima, conclui-se que a instituição do Imposto de Renda sobre lucros e dividendos não configura inconstitucionalidade, isto porque a Constituição Federal admite, como regra, a possibilidade de bitributação ou *bis in idem*, estabelecendo apenas exceções específicas, como a prevista no art. 154 da CF (Brasil, 1988). Além disso, o sujeito passivo do IRPJ e do Imposto de Renda sobre lucros e dividendos são diferentes. Em muitos casos, verifica-se ainda o repasse de lucros não tributados pela pessoa jurídica à pessoa física, o que, além de não configurar bitributação, resulta em uma denominada dupla não tributação.

CONCLUSÃO

Com base no que foi exposto ao longo deste trabalho, foi possível analisar a estrutura e as principais características do Imposto Sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza no ordenamento jurídico, tanto no âmbito constitucional quanto infraconstitucional. Além da análise estrutural, foram evidenciados os problemas relativos à forte regressividade do sistema tributário nacional e a temática da isenção sobre os lucros e dividendos, dois fatores que vão na direção contrária das recomendações da OCDE para o bom funcionamento de um sistema fiscal justo e eficiente.

Foi exposto que o Brasil arrecada muito com impostos sobre o consumo, que representou 42,2% da arrecadação total no ano de 2022, o que caracteriza o país com caráter fortemente regressivo. Somado a isso, revelou-se também que, entre 1996 e 2021, a tabela do IRPF acumulou defasagem de 391,62%, o que colaborou mais ainda para a elevação da carga tributária suportada pela classe média e baixa. Esses elementos, em conjunto com a isenção de lucros e dividendos, contribuem para a manutenção dos altos níveis de desigualdade social do país.

Como resposta a essa realidade, foi aprovada a EC nº 132/25 (Brasil, 2023), Reforma do Consumo, cujo objetivo é reestruturar a tributação indireta e atenuar parte da regressividade do sistema. A própria emenda determinou que o Poder Executivo enviasse um projeto de reforma da renda, que culminou no Projeto de Lei 1.087/25, Reforma da Renda (Brasil, 2025). Após a análise dos principais pontos que compõem o projeto, ficaram expostos os impactos econômicos positivos que o Ministério da Fazenda (Brasil, 2025) projeta, caso o PL venha a ser sancionado integralmente. Entre eles, tem-se a ampliação da faixa de isenção do IR para quem auferir renda até R\$ 5.000,00, o que reduz os efeitos da regressividade para a classe trabalhadora, a tributação dos lucros e dividendos, alinhando o Brasil às práticas adotadas pela maioria dos países que compõem a OCDE e a instituição do IRPFM, que ajuda na transformação de um sistema mais progressivo. Assim, segundo projeção do Ministério da Fazenda, podemos esperar uma redução positiva do índice de Gini de 0,6062 para 0,5876, um aumento positivo do índice de Kakwani de 0,185 para 0,233, e uma leve diminuição benéfica da razão de Palma de 5,66 para 5,65.

Ficou evidenciado que não há fundamento para alegar a ocorrência de *non bis in idem* ou bitributação na instituição do imposto sobre lucros e dividendos, pois a sua cobrança não viola preceitos constitucionais, sendo plenamente admitida pela Constituição Federal de 1988. As hipóteses de vedação à bitributação decorrem diretamente do texto constitucional, assim, para que a tributação de lucros e dividendos fosse inconstitucional, seria necessária uma proibição expressa, o que não existe. Ademais, o sujeito passivo do IRPJ é distinto do sujeito passivo do IRPF, e, para o ordenamento jurídico, essas pessoas são diferentes, afastando qualquer alegação de *bis in idem*. Evidenciou-se, ainda, que em determinados casos ocorre uma dupla não tributação, fenômeno que agrava de forma significativa a regressividade do sistema tributário.

Embora o PL nº 1.087/2025 represente um avanço importante para a redução da regressividade e para a correção de distorções estruturais que violam os princípios da isonomia, da capacidade contributiva, da universalidade e da progressividade, é certo que ainda haverá muito a ser feito. Mesmo com as mudanças projetadas nos índices de desigualdade social, distribuição de renda e progressividade tributária, será necessário consolidar um sistema cuja essência seja substancialmente progressivo, reduzindo a tributação sobre o consumo e ampliando a incidência sobre a renda e o patrimônio.

Segundo o próprio Ministro da Fazenda, essa transformação poderá ser implementada futuramente com a plena inserção do IVA, que permitirá visualizar a tributação incidente sobre cada produto de forma individualizada e ajustar as alíquotas, reduzindo-as sobre os bens e serviços de maior impacto social.

REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário**. 18ª ed., ver., atual. e ampl. São Paulo: Editora Juspodvm, 2024.

ALEXANDRE, Ricardo; ARRUDA, Tatiane Costa. **Reforma Tributária: EC 132/2023 A Nova Tributação do Consumo no Brasil**. 1ª ed. São Paulo: Edições Juspodivm, 2024.

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro - 26ª Edição 2025**. 26. ed. Rio de Janeiro: SRV, 2025. E-book. ISBN 9788553625635. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788553625635/>. Acesso em: 10 nov. 2025.

ARISTÓTELES. **Coleção Fora de Série - Ética a Nicômaco**, 2ª edição. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788530977467/epubcfi/6/32%5B%3Bvnd.vst.idref%3Dhtml15%5D!/4>, Grupo GEN, 2017. Acesso em: 28 de agosto de 2024.

BARRETO, Simone Rodrigues Costa. Renda. Enciclopédia jurídica da PUC-SP. Celso Fernandes Campilongo, Alvaro de Azevedo Gonzaga e André Luiz Freire (coords.). **Tomo: Direito Tributário**. Paulo de Barros Carvalho, Maria Leonor Leite Vieira, Robson Maia Lins (coord. de tomo). 1. ed. São Paulo: Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, 2017. Disponível em: <https://enciclopediajuridica.pucsp.br/verbete/295/edicao-1/renda>. Acesso em: 08 de nov. 2025.

BRASIL. **Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Diário Oficial da União, 27 out. 1966. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em: 12 nov. 2025.

BRASIL. Congresso Nacional. **Exposição de Motivos nº 149781, de 07 set. 1995**. Projeto de Lei nº 9.249, de 26 dez. 1995. Brasília, DF: Câmara dos Deputados, 1995. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/lei/1995/lei-9249-26-dezembro-1995-349062-norma-pl.html>. Acesso em: 13 nov. 2025.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: Senado Federal: 5 out. 1988. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 12 de maio de 2024.

BRASIL. **Decreto-Lei n. 4.657, de 4 de setembro de 1942.** Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro. Diário Oficial da União, 9 set. 1942. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del4657compilado.htm. Acesso em: 13 nov 2025.

BRASIL. **Emenda Constitucional n. 132, de 2023.** Altera o Sistema Tributário Nacional. Diário Oficial da União, 21 dez. 2023. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm. Acesso em: 13 nov. 2025.

BRASIL. **Lei Complementar n. 214, de 16 de janeiro de 2025.** Institui o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), a Contribuição Social sobre Bens e Serviços (CBS) e o Imposto Seletivo (IS); cria o Comitê Gestor do IBS e altera a legislação tributária. Diário Oficial da União, 2 jul. 2025. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp214.htm. Acesso em: 12 nov 2025.

BRASIL. **Lei n. 5.172, de outubro de 1966.** Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Diário Oficial da União, 27 out. 1966. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em: 13 nov. 2025.

BRASIL. **Lei n. 9.249, de 26 de dezembro de 1995.** Altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências. Diário Oficial da União, 27 dez. 1995. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9249.htm. Acesso em: 12 nov. 2025.

BRASIL. Ministério da Fazenda. **Impactos da reforma do Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas proposta n PL 1087/2025 na progressividade e na desigualdade de renda.** Secretária de Política Econômica. Brasília: 13 jun. 2025. Disponível em: <https://www.gov.br/fazenda/pt-br/central-de-conteudo/publicacoes/conjuntura-economica/estudos-economicos/2025/estudo-spf-spe-pl-1087-2025-irpf.pdf/view>. Acesso em: 13 nov. 2025.

BRASIL. Poder Executivo. **Projeto de Lei n. 1.087, de 2025.** Altera a legislação do imposto sobre a renda para instituir a redução do imposto devido nas bases de cálculo mensal e anual e a tributação mínima para as pessoas físicas que auferem altas rendas, e dá outras providências. Brasília: Câmara dos Deputados, 18 mar. 2025. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2487436>. Acesso em: 12 nov. 2025.

BRASIL. Receita Federal. **Tabelas de incidência e deduções para cálculo do imposto sobre a renda das pessoas físicas (IRPF) em 2025**. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/meu-imposto-de-renda/tabelas/2025>. Acesso em: 12 nov. 2025.

BRASIL. Receita Federal. **IRPJ (Imposto sobre a renda das pessoas jurídicas)**. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/meu-imposto-de-renda/tabelas/2025>. Acesso em: 12 nov. 2025.

CARRAZA, Roque Antônio. Curso de Direito Constitucional Tributário. rev. ampl., ampliada e atualizada até a Emenda Constitucional n. 64/2010. 26ª ed. Malheiros Editores, 02.2010.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 31. Ed. Ver. Atual. – São Paulo: Noeses 2021.

COSTA, Regina H. **Curso de Direito Tributário** - 15ª Edição 2025. 15. ed. Rio de Janeiro: SRV, 2025. *E-book*. ISBN 9788553626502. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788553626502/>. Acesso em: 14 nov. 2025.

ESMERELLES, Fabio Seiki. **Conceito constitucional de renda e compensação de prejuízos**. Âmbito jurídico. 2013. Disponível em: https://ambitojuridico.com.br/conceito-constitucional-de-renda-e-compensacao-de-prejuizos/?utm_source=chatgpt.com. Acesso em: 14 nov. 2025.

FERNANDO haddad - ministro da fazenda do brasil - podcast 3 irmãos. [S.l.: s. n.], 2025. 1 vídeo (167 min). Publicado pelo canal Podcast 3 Irmãos. Disponível em: <https://www.youtube.com/watch?v=jDBjnisJW98>. Acesso em: 12 nov. 2025

GAMA, Clairton K. **Imposto de Renda: Modelo Atual e Perspectivas para a Reforma Tributária**. (Coleção Universidade Católica de Brasília). São Paulo: Almedina, 2023. *E-book*. ISBN 9786556278841. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9786556278841/>. Acesso em: 14 nov. 2025.

JÚNIOR, Anis K. **Curso de direito tributário**. 4. ed. Rio de Janeiro: Saraiva Jur, 2018. *E-book*. ISBN 9788553600250. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788553600250/>. Acesso em: 14 nov. 2025.

JUNIOR, Pedro Humberto Bruno de Carvalho. **O sistema tributário dos países da OCDE e as principais recomendações da entidade: fornecendo parâmetros para a reforma tributária no Brasil**. Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada – IPEA. Diretoria de Estudos e Relações Econômicas e Políticas Internacionais – DINTe. Nota Técnica. nº 54. 2022. Disponível em: <https://repositorio.ipea.gov.br/entities/publication/6ddec58f-d286-47f6-8278-d86c46ff2b3d>. Acesso em 12 nov. 2025.

MORAES, Alexandre de. **Direito Constitucional** - 41ª Edição 2025. 41. ed. Rio de Janeiro: Atlas, 2025. E-book. ISBN 9786559777143. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9786559777143/>. Acesso em: 05 nov. 2025.

NALIN, Carolina. **País deixa de arrecadar R\$ 200 bi por ano por distorções na cobrança de impostos, aponta estudo**. O GLOBO, Rio de Janeiro, 10 jan. 2025. Disponível em: <https://oglobo.globo.com/economia/noticia/2025/07/10/governo-deixa-de-arrecadar-r-200-bi-por-ano-por-distorcoes-na-cobranca-de-impostos-aponta-estudo.ghtml>. Acesso em: 12 nov 2025.

NOGUEIRA, Julia de Menezes. **O Imposto Sobre a Renda na Reforma Tributária - Redução de Desigualdades e Direitos Fundamentais**. In “A Reforma do Sistema Tributário Nacional sob a Perspectiva do Constructivismo Lógico-Semântico”. São Paulo. Noeses, 2024. p. 565/574.

OLIVEIRA, Michele Silva de; MOREIRA, Sherley Cabral. **Noções de contabilidade básica para cursos técnicos**. Disponível em: https://editora.ifb.edu.br/documents/114/183-Texto_do_artigo-700-1-10-20140714.pdf. Acesso em: 12 nov 2025.

PESTANA, Marcus. **Reforma Tributária: contexto, mudanças e impactos**. Senado Federal. Instituição Fiscal Independente. Estudos Especiais. Estudo Especial nº 19, p. 4-6, 03 de mar. 2024. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/ifi/publicacoes-ifi?tipo=estudos-especiais>. Acesso em: 12 nov. 2025.

SCHOUERI, Luis E. **Direito Tributário** - 13ª Edição 2024. 13. ed. Rio de Janeiro: Saraiva Jur, 2024. E-book. ISBN 9788553620586. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788553620586/>. Acesso em: 07 nov. 2025.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Considerações Acerca da Disponibilidade da Renda: Renda Disponível é Renda Líquida**. Direito Tributário: Princípio da Realização no Imposto Sobre a Renda – Estudos em Homenagem a Ricardo Mariz de Oliveira. São Paulo-SP: IBDT, 2019. Disponível em: <https://schoueri.com.br/wp->

content/uploads/2020/10/LES-considerações-acerca-da-disponibilidade-da-renda-renda-disponível-é-renda-líquida.pdf. Acesso em: 08.11.2025.

SILVA; Mauro José; BARBOSA, Larissa Yuki I. G. **Tributação sobre a Distribuição de Lucros e Dividendos: Estudo sobre os Modelos Aplicáveis e Análise do Caso Brasileiro**. Revista Direito Tributário Atual v. 56. ano 42. p. 569-601. São Paulo: IBDT, 1º quadrimestre 2024. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/2528>. Acesso em: 14 nov. 2025.

SINDIFISCO NACIONAL. **A Defasagem na Correção da Tabela do Imposto de Renda Pessoa Física. Departamento de Estudos Técnicos do Sindifisco Nacional**. Brasília. 2022. Disponível em: <https://www.sindifisconacional.org.br/a-defasagem-na-correcao-da-tabela-do-imposto-de-renda-pessoa-fisica>. Acesso em: 12 nov. 2025

SINDIFISCO NACIONAL. **Reforma tributária é obra da democracia, diz Rodrigo Pacheco**. Brasília: Sindifisco Nacional, 2023. Disponível em: <https://sindifisco.org.br/noticias/reforma-tributaria-e-obra-da-democracia-diz-rodrico-pacheco>. Acesso em: 30 set. 2025.

Versignassi, Alexandre; Moreno, Ana Carolina. **Brasil é um dos únicos países que não tributam dividendos. Há espaço para começar?**. InvestNews. Disponível em: <https://investnews.com.br/economia/brasil-e-um-dos-unicos-paises-que-nao-tributam-dividendos-ha-espaco-para-comecar/>. Acesso em: 20 dez. 2025.