

O SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO E O PRINCÍPIO DA PROGRESSIVIDADE TRIBUTÁRIA

Stéfano Schwartz REGINATO¹
Lucas de Andrade BIAGI²

RESUMO: O presente estudo científico visa tratar sobre a Progressividade do Sistema Tributário Brasileiro, abordando ideias que apontam discrepâncias que estão presentes na capacidade contributiva no que tange a impostos diversos, ferindo o princípio da isonomia (igualdade).

Palavras-chave: Princípio da Isonomia. Capacidade Contributiva. Dever de Contribuir. Progressividade Tributária. Sistema Tributário Nacional.

1 INTRODUÇÃO

De acordo com a Constituição Federal (BRASIL, 1988), o nosso sistema tributário brasileiro deve atender a vários princípios. Dentre eles podemos destacar o princípio da capacidade contributiva, que tem origem no princípio da isonomia. O princípio da capacidade contributiva está expresso no artigo 150, inciso II, da Constituição Federal (BRASIL, 1988).

De acordo com este princípio, os cidadãos que são dotados de maior poder aquisitivo devem pagar impostos com alíquotas maiores, de maneira que sintam um sacrifício proporcionalmente maior do que o suportado pelos contribuintes que tem menor poder aquisitivo.

Uma das principais formas de se visualizar a aplicabilidade deste princípio é a progressividade, que é justamente a prática, em si, do princípio da capacidade contributiva, quando se faz com que sujeitos com maior poder aquisitivo paguem mais impostos do que sujeitos com menor poder aquisitivo.

Desde o tempo em que a progressividade tributária nasceu, diversos doutrinadores a vem apoiando incondicionalmente, bem como há outros totalmente opostos a ela. A principal divergência que existe entre eles é o fato da maneira de

¹ Discente do 5º ano do curso de Direito do Centro Universitário “Antonio Eufrásio de Toledo” de Presidente Prudente. e-mail@: Stefano_reginato@toledoprudente.edu.br

² Docente do 5º ano curso de Direito do Centro Universitário “Antonio Eufrásio de Toledo” de Presidente Prudente. e-mail@: lucasdeandradebiagi@hotmail.com

interpretação que se faz ao princípio da isonomia. Os que defendem a progressividade dizem que esta trata-se de uma afirmação desse princípio, enquanto os que são contra a progressividade dizem que esta viola profundamente esse princípio.

A progressividade pode ter diferentes e muitos objetivos. Na grande maioria das situações ela é vista em relação e comparação à base de cálculo do imposto, mas também existe a possibilidade de ser relacionada a outros tipos de situação, dependendo de onde se quer chegar com a sua aplicação.

A principal pergunta que se pretende responder com esse trabalho é: será que, quando consideramos todos os impostos do nosso ordenamento jurídico pátrio, o nosso sistema tributário pode ser considerado progressivo, de forma que atenda ao princípio da capacidade contributiva que está previsto na nossa Carta Magna (BRASIL, 1988)?

Somente alguns impostos são progressivos? Quais os tipos de impostos que podem ser considerados progressivos? Existe uma classificação específica que englobe os que atendem a esse quesito?

Por tudo isso, considera-se este tema de uma imensa relevância pois, com isso, pode-se analisar o atendimento ao princípio da capacidade contributiva, porque se este atendimento não ocorrer, poder-se-á considerar nosso sistema tributário como inconstitucional, e o sendo, várias e profundas consequências terão de ser suportadas pelo nosso ordenamento jurídico, e por toda a sociedade, do ponto de vista econômico, político, social, e claro, jurídico.

Por este motivo que se considera de extrema importância uma análise a respeito dessa situação, de forma que a sociedade não esteja arcando com um ônus tributário ilegítimo, considerado inconstitucional.

O objetivo deste trabalho de pesquisa é analisar se o sistema tributário brasileiro, considerando os seus impostos em conjunto, pode ser considerado progressivo, atendendo ao princípio da capacidade contributiva, e por consequência, sendo considerado constitucional.

Para se chegar a esse objetivo, várias questões em específico devem ser abordadas. Deve se tratar teoricamente do conceito de progressividade, elencando os tipos de progressividade que existem. Analisar como a Constituição trata, mesmo que indiretamente, do tema.

2 DESENVOLVIMENTO

Passaremos agora ao estudo dos conceitos gerais que envolvem o sistema tributário nacional.

2.1 Princípio da Capacidade Contributiva

De acordo com Carrazza (2007),

O princípio da capacidade contributiva hospeda-se nas dobras do princípio da igualdade e ajuda a realizar, no campo tributário, os ideais republicanos. Realmente, é justo e jurídico que quem, em termos econômicos, tem muito pague, proporcionalmente, mais imposto do que quem tem pouco. Quem tem mais riqueza deve, em termos proporcionais, pagar mais imposto do que quem tem menor riqueza. Noutras palavras, deve contribuir mais para a manutenção da coisa pública. As pessoas, pois, devem pagar impostos na proporção dos seus haveres, ou seja, de seus índices de riqueza.

O mesmo autor também afirma que é de extrema relevância destacar que o legislador tem o dever, enquanto descreve a norma jurídica que institui impostos, não só de escolher e filtrar fatos que exibam conteúdo econômico, como também de se atentar para as desigualdades que existem dentre as diferentes categorias e classes de contribuintes, sejam tanto pessoas físicas quanto pessoas jurídicas.

Segundo Sabbag (2009), o princípio da capacidade contributiva é considerado uma das dimensões da isonomia tributária, de forma que busca tratar de forma diferente situações diversas. Então pode se considerar que este princípio está intimamente ligado ao princípio da igualdade tributária.

De acordo com Paulsen (2004), o princípio da capacidade contributiva é baseado num ideal de justiça fiscal. E a previsão desta graduação dos impostos de acordo com a capacidade contributiva do contribuinte é uma positivação deste princípio, que está expresso no artigo 145, parágrafo primeiro, da Constituição Federal (BRASIL, 1988).

O mesmo autor ainda afirma que em decorrência deste princípio, está que o Estado deve exigir que as pessoas contribuam para as despesas públicas na

medida da capacidade que têm de contribuir, de modo que nada pode ser exigido de quem apenas tem para a própria sobrevivência. A carga tributária deve variar segundo as demonstrações de riqueza do contribuinte, não podendo implicar confisco ao seu patrimônio (PAULSEN, 2004).

Carvalho (2007) afirma que a capacidade contributiva do sujeito passivo sempre foi o padrão de comparação básico para se aferir o impacto da carga tributária e o critério comum dos juízos de valor sobre o cabimento e a proporção do expediente impositivo. Poder se mensurar a possibilidade econômica de contribuir para o erário com o pagamento de tributos é o maior desafio dos que lidam com esse instrumento de satisfação dos interesses públicos e a maneira como é avaliado o grau de desenvolvimento dos sistemas tributários.

2.2 Progressividade Tributária

Paulsen (2004) afirma que o imposto é considerado progressivo quando a alíquota aplicada é maior na medida em que aumenta a base tributável, ou seja, a base de cálculo do imposto. Como esta base é a expressão da riqueza de cada contribuinte, a progressividade faz com que o imposto onere mais quem tem maior patrimônio, é mais rico.

De acordo com Machado (2007),

Diz-se que um imposto é progressivo quando seu valor é fixado em proporção à riqueza da qual o fato gerador é um fato-signo presuntivo. Em princípio, esse imposto corresponde a um percentual da correlativa base de cálculo, que é o critério de dimensionamento do respectivo fato gerador. Esse percentual é indicado com o nome de alíquota. Tem-se, portanto, que o valor do imposto é determinado mediante a aplicação da alíquota sobre a correspondente base de cálculo.

O mesmo autor afirma que a progressividade realiza de maneira efetiva o princípio da isonomia, ao menos para aqueles que a preconizam como um instrumento de justiça. Ninguém que esteja em sã consciência pode considerar que seja justo cobrar-se imposto de renda de quem ganha apenas o necessário para o atendimento de suas necessidades mais vitais (MACHADO, 2007).

Segundo Carrazza (2007), a progressividade das alíquotas tributárias, longe de estar em atrito com o sistema jurídico vigente, é o melhor caminho para se afastar, no campo dos impostos, as injustiças tributárias existentes, vedadas pela Carta Magna de 1988. Sem impostos tidos como progressivos não há maneira de se atingir a igualdade tributária. Por isso, o sistema de impostos no nosso país deve ser informado pelo princípio da progressividade.

De acordo com Baleeiro (1999), a progressividade nos tributos, sob o prisma da justiça de modo geral, é a única técnica que permite a personalização dos impostos, como determina o artigo 145, parágrafo primeiro, da Constituição Federal de 1988.

O Supremo Tribunal Federal já decidiu que a progressividade em matéria tributária supõe expressa autorização constitucional, ou seja, a progressividade das alíquotas é restrita às hipóteses expressamente previstas no texto constitucional.³

2.3 Progressividade Fiscal e Progressividade Extrafiscal

Segundo Carvalho (2007), a progressividade fiscal é a própria progressividade em si, é a busca da realização da justiça fiscal, estando diretamente relacionada aos Princípios da Isonomia e da Capacidade Contributiva. A progressividade fiscal é justamente aqueles que detêm maior capacidade contributiva pagar proporcionalmente mais imposto do que aqueles que têm menor capacidade contributiva. O foco desta progressividade é, exclusivamente, a arrecadação de recursos financeiros para o atendimento das necessidades da sociedade.

E a progressividade extrafiscal, segundo Sabbag (2009), se orienta para o fim ordenador e reordenador da economia e das relações sociais, e não para a missão meramente arrecadadora de riquezas.

Segundo Ataliba, em publicação na *Revista de Direito Público (RDP)* 93/233, a extrafiscalidade consiste no uso de instrumentos tributários para obtenção de finalidades não arrecadatórias, mas estimulantes, indutoras ou coibidoras de

³ (STF, Plenário, ADIn 2.010-2/DF, rel. Min. Celso de Mello, set/1999, DJ 12.04.2002, p. 51)

comportamentos, tendo em vista outros fins, a realização de outros valores constitucionalmente consagrados.

De acordo com Sabbag (2009), a extrafiscalidade tem se revelado um poderoso expediente a serviço do Estado, quer quando pretende inibir condutas indesejáveis, quer quando almeja estimular comportamentos salutares, com isso abre-se espaço para a redistribuição de renda e de terra, a defesa da economia nacional, a orientação dos investimentos privados para setores produtivos e a promoção do desenvolvimento regional ou setorial.

O mesmo autor considera que é relevante dotar a extrafiscalidade com um caráter excepcional, ou seja, deve aparecer na via paralela da tributação fiscal, sem pretender substituí-la por completo (SABBAG, 2009).

2.4 Tributos Progressivos

2.4.1 Progressividade do Imposto de Renda

De acordo com o artigo 153, parágrafo segundo, inciso um, da Constituição Federal de 1988, o imposto sobre a renda será informado pelos critérios da generalidade, universalidade e progressividade.

Segundo Paulsen (2004), no Brasil, para fins do cálculo do Imposto de Renda, é utilizada a progressividade gradual, sendo que há uma tabela que é divulgada para fins de facilitar o cálculo, com o acréscimo de uma coluna chamada “dedução”, que é, na verdade, o valor a ser descontado do resultado da multiplicação da alíquota prevista para a faixa onde se encontra o valor a tributar, correspondendo, assim, na prática, à diferença havida nas faixas anteriores, de tributação menor.

Segundo Amaro (2011), a participação da tributação da renda na carga tributária brasileira é baixa quando comparada a países desenvolvidos, no Brasil essa participação é de pouco mais de vinte por cento, já nos países considerados desenvolvidos essa participação representa cerca de setenta por cento. Em razão

disso, o sistema tributário brasileiro apresenta um pequeno grau de progressividade no Imposto de Renda.

De acordo com Carrazza (2007), no nosso país há uma tímida expressividade da tributação sobre o patrimônio, em geral, na carga tributária brasileira, podendo ser considerado que o nosso sistema está partindo para um lado regressivo, devido ao elevado número de tributos incidentes sobre o consumo de bens e serviços.

Sabbag (2009) destaca que há vários países em que a prestação de serviços públicos é de melhor qualidade do que no Brasil, os quais possuem várias faixas diferentes de alíquotas para o Imposto de Renda, com percentuais que chegam a sessenta por cento, e isso sim é que pode ser considerada uma progressividade verdadeira.

2.4.2 Progressividade do Imposto sobre a propriedade de veículos automotores

De acordo com Sabbag (2009), quanto ao imposto sobre veículos automotores, a sua progressividade veio à tona com a emenda constitucional n. 42/2003, conforme pode ser analisado no artigo 155, parágrafo sexto, inciso dois, da nossa Carta Magna (BRASIL, 1988), ao enfatizar a diferenciação de alíquotas de acordo com o tipo e a utilização do veículo.

2.4.3 Progressividade do Imposto territorial rural

Segundo Alexandre (2009), quando na prática, no Imposto Territorial Rural, é aplicada a progressividade, toma-se como critério de aumento de alíquota a área física do imóvel rural, graduando-se de maneira proporcional ao seu tamanho; e o grau de utilização da propriedade, onde as alíquotas são maiores quando existe um menor uso da propriedade. Neste imposto a progressividade não tem apenas um

aspecto fiscal (de arrecadação), mas também um aspecto extrafiscal (o de não incentivar a manutenção de propriedades improdutivas).

3 CONCLUSÃO

Por fim, entende-se que o sistema tributário do Brasil não aplica uniformemente a progressividade tributária em todas as suas espécies, embora ocorra em várias, tendo como exemplo de uma progressividade gradual o imposto de renda, que se utiliza de tabela de dedução.

Dito isto, impostos como o IPVA e o ITR se utilizam da progressividade para tributar, caso em que, dependendo de critérios como o modelo e a utilização do automóvel e do tamanho da terra, um contribuinte pagará mais que outro, sempre proporcionalmente, fomentando a ideia e defendendo o princípio da isonomia, que se entende por tratar os iguais igualmente e os desiguais desigualmente, na medida de sua diferenças.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: Senado, 1988.

CENTRO UNIVERSITÁRIO “ANTONIO EUFRÁSIO DE TOLEDO”. **Normalização de apresentação de monografias e trabalhos de conclusão de curso**. 2007 – Presidente Prudente, 2007, 110p.

ALEXANDRE, Ricardo. *Direito Tributário Esquematizado*. 3 ed. São Paulo: Ed. Método, 2009.

AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 17 ed. São Paulo: Ed. Saraiva, 2011.

ATALIBA, Geraldo. *IPTU – Progressividade*. Revista de Direito Público (RDP) 93/233.

BALEEIRO, Aliomar. *Direito Tributário Brasileiro*. 11 ed. Rio de Janeiro: Ed. Forense, 1999.

BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF, 1988.

CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 23 ed. São Paulo: Ed. Malheiros, 2007.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 19 ed. São Paulo: Ed. Saraiva, 2007.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 28 ed. São Paulo: Ed. Malheiros, 2007.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. *Técnicas de pesquisa: planejamento e execução de pesquisas, amostragens e técnicas de pesquisa, elaboração, análise e interpretação de dados*. 7 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

PAULSEN, Leandro. *Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência*. 6 ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado: ESMAFE, 2004.

SABBAG, Eduardo. *Manual de Direito Tributário*. 1 ed. São Paulo: Ed. Saraiva, 2009.