

Artigo
A INCIDÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE A RENDA DE QUALQUER NATUREZA E SEU
ESTADO DE COISAS INCONSTITUCIONAL
THE INCIDENCE OF THE TAX ON INCOME OF ANY NATURE AND ITS
UNCONSTITUTIONAL STATUS

Thiago César Ferreira Mascarenhas[i]

Resumo. O presente artigo cuida de debater a incidência do imposto sobre a renda de qualquer natureza (ISRQN) e o seu latente estado de coisa inconstitucional, tendo em vista a não atualização devida desde o ano de 2015.

Palavras-chave: Faixa de incidência. Imposto. Inflação. Inconstitucionalidade

Abstract. This article discusses the incidence of income tax of any nature (ITAN) and its latent unconstitutional state of affairs, in view of the non-adjustment due since the year 2015

.Keywords: Incidence range. Tax. Inflation. Unconstitutionality.

1 INTRODUÇÃO

Pretendemos com o presente artigo demonstrar, ainda que de forma extremamente sucinta, uma singela constatação da inconstitucionalidade da manutenção das faixas de incidências tributárias do imposto sobre a renda de qualquer natureza (ISRQN), cuja última atualização se deu somente em 2015, com a Lei Federal nº. 13.149, de 21 de julho de 2015.

Como não é objeto deste trabalho, mesmo, pois, sequer é pacificada matéria em nossa doutrina, nem mesmo na jurisprudência, não teceremos comentários sobre a natureza jurídica de cada tributo, tampouco demonstrarmos a divisão tripartite, pentapartite, ou qualquer outra dos tributos municipais, estaduais e federais, mas tão-somente iremos nos ater à correção das “faixas” de incidência tributária do ISRQN e tentarmos fazer o leitor deste artigo discutir conosco e avançarmos em um raciocínio lógico, ainda que, posteriormente, possamos evoluir intelectualmente e alterarmos nosso posicionamento.

Contudo, antes de adentrarmos na discussão principal deste artigo, entendemos por necessário rememorarmos alguns princípios, conceitos e pressupostos materiais e processuais, a fim de deixar ainda mais claro o que se pretende dizer, especialmente com fins na própria Carta Magna, promulgada em 05 de outubro de 1988.

2 CONTEXTO HISTÓRICO

Salvo melhor juízo, ou mesmo demonstração documental em contrário, os escritos mais antigos que a humanidade moderna teve acesso são peças de barro de 4.000 (quatro mil) anos A.C., encontrados na Mesopotâmia. Nestes materiais já é possível encontrar referências aos impostos que eram cobrados na época – que exigiam que parte dos alimentos produzidos fosse entregue ao governo. Além disso, parte do povo era obrigado a passar até cinco meses por ano trabalhando para o rei.

Essa mesma lógica norteou, senão todos, certamente sua imensa maioria dos povos que surgiram ao longo do tempo, tendo evoluído (e muito) a forma de se ver a tributação, passando pelos povos mais famosos, por assim dizer, como Egito, Império Romano, Grécia, Idade Média, chegando aos modelos de tributação existentes até os dias atuais.

Fato é que, na verdade, temos que o Estado (sentido *latu da palavra*) necessita captar recursos financeiros, físicos e até pessoal para conseguir manter sua estrutura em prol da sociedade que nele vive, de sorte que o recebimento dos tributos que garantirão a obtenção de todos esses recursos, contudo, tal cobrança que pela Ente Estatal, Municipal ou Federal deve sempre ser regido pelo Direito Tributário, que, nas palavras do sempre brilhante doutrinador Rubens Gomes de Souza: “é ramo do direito público que rege as relações jurídicas entre o Estado e os particulares decorrentes da atividade financeira do Estado no que se refere à obtenção de receitas que correspondam ao conceito de tributos”. (SOUZA, Rubens Gomes de. *Compêndio de legislação tributária*. 2.ed. Rio de Janeiro: Edições Financeiras, 1954, p. 13 e 14).

Com base nesse Direito Tributário, nosso constituinte originário da CRFB/88, estipulou vários princípios e conceitos jurídicos nesta Carta, não somente para assegurar o direito do Estado (*latu sensu*) ter direito à cobrança e o contribuinte o dever de exercer a obrigação principal do tributo, mas também assegurar que essa cobrança não seja exacerbada e justa perante os cidadãos nacionais e estrangeiros, fatos estes que alicerçarão todo este suscinto trabalho.

3 DOS LIMITES DE TRIBUTAÇÃO

Conforme entendemos, malgrado toda matéria *infra* deve respeitar integralmente a Constituição, o Direito Tributário resta umbilicalmente intrincado em nossa Carta Política, tanto que a própria prevê omîtes ao poder tributar, de sorte que as respectivas limitações, entendemos que deve ser negativa (quando a legislação prevê a impossibilidade de incidência do tributo, por exemplo), ou positiva (quando deve o Ente Tributante agir de forma a assegurar os princípios constitucionais, como atualizar alíquotas, por exemplo). Dentre essas limitações, temos: legalidade tributária (art. 150, inciso I, CRFB/88); isonomia tributária (art. 150, inciso II, CRFB/88); anterioridade tributária (art. 150, inciso III, alíneas “b” e “c”, CRFB/88); irretroatividade tributária (art. 150, inciso III, alínea “a”, CRFB/88); vedação ao confisco (art. 150, inciso I, V CRFB/88); não-limitação ao tráfego de pessoas e bens, com ressalva do pedágio (art. 150, inciso V, CRFB/88); uniformidade geográfica (art. 151, inciso I, CRFB/88); proibição da tributação federal diferenciada da renda da dívida pública e da remuneração dos agentes, em âmbito não-federal (art. 151, inciso III, CRFB/88); proibições de isenções heterônomas (art. 151, inciso III, CRFB/88).

Como já dito na introdução, não adentraremos em maiores discussões, inclusive em relação a todos os institutos que limitam o poder de tributar, eis que não teriam ingerência direta na matéria que se pretende demonstrar neste trabalho, razão pela qual nos resumiremos a destacar o princípio do não-confisco.

3.1 PRINCÍPIOS DO NÃO-CONFISCO E DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA

Não é difícil extrairmos a interpretação do texto do art. 150, inciso IV, da CRFB/88[iii] que a carga tributária que o contribuinte suporte deve ser, no mínimo, aceitável. Entretanto, na prática, sua interpretação desafia a jurisprudência, até a mesmo a própria doutrina, não sendo demais trazemos à baila os ensinamentos do Ilustre Professor Eduardo Sabbag, *vebis*:

O preceptivo é demasiado lacônico, abrindo-se para a interpretação e desafiando a doutrina, que tem se limitado a afirmar que será confiscatório o tributo que exceder a capacidade contributiva sem, todavia, ofertar critérios objetivos para sua verificação.

Nesse passo, nota-se, igualmente, a recorrente menção ao aniquilamento “total” da propriedade particular como a demarcação do limite confiscatório – o que é deveras simplista –, na tentativa de bem definir o conceito. A dificuldade surge, por exemplo, quando se enfrentam os casos de mutilação parcial da propriedade, tornando fluida a indicação de qualquer parâmetro demarcatório da fronteira do confisco na tributação.

Desse modo, diante do tributo excessivo, caberá ao intérprete, na intrincada tarefa de delimitar o “efeito de confisco”, perscrutando o seu real conteúdo e aplicabilidade, utilizar-se dos elementos normativos, constitucionalizados ou não, quais sejam, os princípios tributários que apresentam pertinência ao tema – isonomia tributária, capacidade contributiva, razoabilidade e proporcionalidade –, além de estribar-se na guarida do direito de propriedade, igualmente de matiz fundamental.

(SABBAG, Eduardo. Manual de direito tributário. 1ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 187/188, *sic*)

Em tempo, para Paulo Cesar Baria de Castilho:

confisco tributário consiste em uma ação do Estado, empreendida pela utilização do tributo, a qual retira a totalidade ou parcela considerável da propriedade do cidadão contribuinte, sem qualquer retribuição econômica ou financeira por tal ato

(CASTILHO, Paulo Cesar Baria de. Confisco Tributário. São Paulo: RT, 2002, p.39)

Assim, podemos facilmente chegar à conclusão de que todo Entre Tributante que confisca, vai além da capacidade tributária do cidadão, capacidade esta que, como o próprio nome já diz, demonstra a capacidade do cidadão de arcar com a obrigação tributária principal, ou seja, o pagamento do tributo. Neste ínterim, importantes trazermos à colação os sempre lúcidos ensinamentos de Antonio Roque Carrazza e Ives Gandra da Silva Martins, senão vejamos:

Não se pode, em homenagem aos princípios da capacidade contributiva e da não-confiscatoriedade, assujeitar um mesmo fato econômico à incidência de tantos impostos, que acabem por retirar do contribuinte o mínimo vital a que estamos aludindo.

(CARRAZA, Roque Antonio. Curso de direito constitucional tributário. 16 ed. São Paulo: Malheiros, 2001, p.86)

No momento em que a tributação subtrai do contribuinte a capacidade de se sustentar e se desenvolver, afetando a garantia de atendimento à suas necessidades essenciais, tem-se o confisco.

(MARTINS, Ives Gandra da Silva. Sistema tributário na constituição de 1988. São Paulo: Saraiva, 1990, p.142)

Desta forma, podemos concluir que o princípio da vedação ao confisco está umbilicalmente ligado à capacidade contributiva do cidadão, eis que a tributação pode ser justa e eficaz, contudo, jamais poderá invadir o patrimônio deste.

4 DA PERDA DE VALOR REAL PELA INFLAÇÃO

O conceito de valor nominal é presente principalmente quando analisamos a economia de um país. O valor nominal seriam aqueles valores que não são ajustados pela inflação corrente da economia, logo quando ocorre a desvalorização da economia de um país, um dos reflexos é a depreciação do valor da moeda deste. Dessa forma, a moeda perde seu valor real, mesmo continuando com seu valor de face intacto.

Ou seja, se durante um ano houver inflação na economia americana, uma nota de um dólar valerá, em termos reais, menos do que um dólar — que é o valor que efetivamente está impresso na nota.

O significado de valor nominal difere completamente do significado de valor real. Em resumo, a diferença entre valor nominal e valor real pode ser assim expressa: 1) Valor nominal: é o valor que aparece no certificado de um valor de renda fixa, por exemplo uma hipoteca ou um bônus. Tal valor exprime a quantia da dívida no momento do vencimento; e 2) Valor real: é o valor que considera o efeito da inflação sobre a ação ou o título, definindo, assim, um novo custo. Logo, pode-se dizer que valor real é um valor ajustado. O seu objetivo é de exprimir o poder aquisitivo de uma quantia com o passar do tempo.

5 ESTADO DE COISAS INCONSTITUCIONAL

O Estado de Coisas Inconstitucionais é um conceito jurídico novo, com, aproximadamente, vinte anos de existência em nosso continente, sendo bastante atual em alguns países latinos, mas que já ganha rumo em países fora do continente americano, visando declarar a inconstitucionalidade de atos do Poder Público (em todas as suas esferas administrativas e judiciais).

Mais especificamente no Brasil, em 09 de setembro de 2015, ao julgar a cautelar na Ação Declaratória de Preceito Fundamental (ADPF) nº. 347/DF, proposta pelo Partido Socialismo e Liberdade (PSOL) contra a crise do Sistema Penitenciário Brasileiro, o plenário do STF julgou o seguinte:

O Tribunal, apreciando os pedidos de medida cautelar formulados na inicial, por maioria e nos termos do voto do Ministro Marco Aurélio (Relator), deferiu a cautelar em relação à alínea “b”, para determinar aos juízes e tribunais que, observados os artigos 9.3 do Pacto dos Direitos Cívicos e Políticos e 7.5 da Convenção Interamericana de Direitos Humanos,

realizem, em até noventa dias, audiências de custódia, viabilizando o comparecimento do preso perante a autoridade judiciária no prazo máximo de 24 horas, contados do momento da prisão, com a ressalva do voto da Ministra Rosa Weber, que acompanhava o Relator, mas com a observância dos prazos fixados pelo CNJ, vencidos, em menor extensão, os Ministros Teori Zavascki e Roberto Barroso, que delegavam ao CNJ a regulamentação sobre o prazo da realização das audiências de custódia; em relação à alínea “h”, por maioria e nos termos do voto do Relator, deferiu a cautelar para determinar à União que libere o saldo acumulado do Fundo Penitenciário Nacional para utilização com a finalidade para a qual foi criado, abstendo-se de realizar novos contingenciamentos, vencidos, em menor extensão, os Ministros Edson Fachin, Roberto Barroso e Rosa Weber, que fixavam prazo de até 60 (sessenta) dias, a contar da publicação desta decisão, para que a União procedesse à adequação para o cumprimento do que determinado; indeferiu as cautelares em relação às alíneas “a”, “c” e “d”, vencidos os Ministros Relator, Luiz Fux, Cármen Lúcia e o Presidente, que a deferiam; indeferiu em relação à alínea “e”, vencido, em menor extensão, o Ministro Gilmar Mendes; e, por unanimidade, indeferiu a cautelar em relação à alínea “f”; em relação à alínea “g”, por maioria e nos termos do voto do Relator, o Tribunal julgou prejudicada a cautelar, vencidos os Ministros Edson Fachin, Roberto Barroso, Gilmar Mendes e Celso de Mello, que a deferiam nos termos de seus votos. O Tribunal, por maioria, deferiu a proposta do Ministro Roberto Barroso, ora reajustada, de concessão de cautelar de ofício para que se determine à União e aos Estados, e especificamente ao Estado de São Paulo, que encaminhem ao Supremo Tribunal Federal informações sobre a situação prisional, vencidos os Ministros Marco Aurélio (Relator), que reajustou seu voto, e os Ministros Luiz Fux, Cármen Lúcia e Presidente. Ausente, justificadamente, o Ministro Dias Toffoli. Presidiu o julgamento o Ministro Ricardo Lewandowski. Plenário, 09.09.2015. (SIC)

Não adentraremos aqui na discussão onde alguns juristas e doutrinadores entendem que o estado de coisas inconstitucional é, na verdade, um ativismo camuflado do Judiciário, como Lenio Luiz Streck[iii], ou não, para este artigo, não nos interessa esmiuçar tal matéria.

Entretanto, não podemos negar que tal instituto muito se aproxima (para se dizer o mínimo) de uma espécie de ativismo judicial, se diferenciado de outros leading cases julgados pelo STF com tom ativista, eis que tem o condão de impor condutas aos Poderes Políticos, estancando a sangria da judicialização da política, esta que não fez surtir seus pretendidos efeitos, logo, ao nosso ver é mais uma forma de acesso à Corte Suprema do país, no afã de solucionar problemas institucionais deflagrados que, por omissões indevidas e reiteradas pelo Poder Público, afetam diretamente direitos fundamentais das pessoas (naturais e jurídicas) no Brasil

Em suma, este instituto do Estado de Coisas Inconstitucional, visa trazer soluções, um melhor desenvolvimento, bem como impor aos Poderes Executivo e Legislativo a elaboração de políticas públicas e seu implemento, bem como de projetos leis para que direitos possam ser protegidos e garantidos, sob o acompanhamento e fiscalização deste órgão de cúpula máxima da jurisdição constitucional brasileiro.

In casu, buscará o Supremo Tribunal Federal, não adentrar na competência de outros Poderes do Estado, o que, como de todos sabido, a Carta Política prevê ser totalmente inconstitucional[iv], mesmo impondo na sentença estrutural as coisas que podem ser

modificadas por causa do Estado de Coisas Inconstitucional, mas sim tentar auxiliá-lo através de fiscalização, audiências pública e incentivo, para que o problema social, institucional e político possa ser revertido e tais direitos violentamente violados por omissão destes poderes possam ser respeitados e concretizados.

Em suma, a Tutela estrutural através de sua sentença estrutural, tem o condão de frear a violação massiva de direitos fundamentais que afetam a sociedade ou um grupo da coletividade por omissão dos que são competentes, impor a um poder político e seus órgãos que tomem medidas para solucionar tais problemas por eles causados e diminuir o número de demandas individuais no Poder Judiciário, pois o Estado de Coisas Inconstitucional tem eficácia erga omnes.

6 O QUE É O ISRQN E, NECESSIDADE DE ATUALIZAÇÃO DAS FAIXAS DE INCIDÊNCIA E DA INCONSTITUCIONALIDADE PELA INÉRCIA DO PODER PÚBLICO

Acreditando que já enaltecemos, ainda que de forma extremamente suscinta princípios básicos que alicerçam nosso entendimento sobre a matéria deste artigo, passemos para sua discussão mais objetiva.

Primeiramente, o ISRQN é um tributo de competência da União, cujo fato gerador é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda de qualquer natureza e de (inclusive ilegal, mas isso seria matéria para discutirmos em outro artigo) e de proventos (também de qualquer natureza), assim entendidos todos os acréscimos que, porventura, não sejam compreendidos no conceito de renda.

Uma pergunta que pode surgir seria: mas, o que seria renda? Pois, bem, o saudoso e Ilustríssimo Doutrinador da UERJ Hugo de Brito Machado, ao menos aos nossos olhos, é o que melhor a define, verbis:

Na expressão do Código, renda é sempre um produto, um resultado, quer do trabalho, quer do capital, quer da combinação desses dois fatores. Os demais acréscimos patrimoniais que não se comportem no conceito de renda são proventos. (omissis) Não há renda, nem provento, sem que haja acréscimo patrimonial, pois o CTN adotou expressamente o conceito de renda como acréscimo. (omissis) Quando afirmamos que o conceito de renda envolve acréscimo patrimonial, como o conceito de proventos também envolve acréscimo patrimonial, não queremos dizer que escape à tributação a renda consumida. Que não se admite é a tributação de algo que na verdade em momento algum ingressou no patrimônio, implicando incremento no valor líquido deste. Como acréscimo se há de entender o que foi auferido, menos parcelas que a lei, expressa ou implicitamente, e sem violência à natureza das coisas, admite sejam diminuídas na determinação desse acréscimo. (omissis) A renda não se confunde com a sua disponibilidade. Pode haver renda, mas esta não ser disponível para seu titular. O fato gerador do imposto de que se cuida não é a renda mas a aquisição da disponibilidade da renda, ou dos proventos de qualquer natureza. Assim, não basta, para ser devedor desse imposto, auferir renda ou proventos. É preciso que se tenha adquirido a disponibilidade, que não se configura pelo fato de ter o adquirente da renda ação para sua cobrança. Não basta ser credor da renda se esta não está disponível, e a disponibilidade pressupõe ausência de obstáculos jurídicos a serem removidos.

(MACHADO, Hugo de Brito. Curso de direito tributário, 29ed. São Paulo: Malheiros, 2008, p. 314, 315, 317 e 323)

Dito isto, fica fácil aduzirmos que a renda compreende os ganhos mensais do contribuinte do ISRQN, porém, a fim de que seja mantido o poder de compra deste (contribuinte), deveria a União atualizar a tabela com as faixas de incidência do tributo em comento, faixas estas que, conforme o Sindicato dos Auditores Fiscais da Receita Federal (Sindifisco)[v], desde 1996, há uma defasagem de 113,09% das faixas, levando em consideração a inflação do mesmo período.

Ora, de acordo com que já demonstramos acima, ao deixar de efetivamente realizar a atualização dos valores nominais das faixas de incidência tributária do imposto sobre a renda de qualquer natureza, a própria União está agindo em manifesta ação de confisco, fazendo com que o contribuinte perca uma parte significativa de seus valores reais recebidos, restando, portanto, em latente estado de coisas inconstitucional.

7 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Ainda que de forma extremamente sucinta, esperamos ter demonstrado, com mediana clareza, as razões que nos fazem crer estarmos vivendo, em relação à atualização do ISRQN, um verdadeiro e nefasto estado de coisas inconstitucional, em clara situação de confisco pela União, que, em última análise, gerando ainda mais desigualdades sociais, fazendo com que, quem ganha menos, acabe pagando mais tributos do que aqueles que mais pagam e que deve ser fortemente combatido por toda sociedade.

8 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

CARRAZA, Roque Antonio. Curso de direito constitucional tributário. 16 ed. São Paulo: Malheiros, 2001

CASTILHO, Paulo Cesar Baria de. Confisco Tributário. São Paulo: RT, 2002

MACHADO, Hugo de Brito. Curso de direito tributário, 29ed. São Paulo: Malheiros, 2008

MARTINS, Ives Gandra da Silva. Sistema tributário na constituição de 1988. São Paulo: Saraiva, 1990

SABBAG, Eduardo. Manual de direito tributário. 1ed. São Paulo: Saraiva, 2009

SOUZA, Rubens Gomes de. Compêndio de legislação tributária. 2.ed. Rio de Janeiro: Edições Financeiras, 1954

Palavras Chaves

Intolerância religiosa. Faixa de incidência. Imposto. Inflação. Inconstitucionalidade

Notas:

[i] Graduado em Direito pela Universidade Plínio Leite; Pós-Graduado em Direito Tributário pela com ênfase no magistério, pelo Curso LFG em convênio com a UNIDERP.

[ii] Art. 150 Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios (omissis) IV - utilizar tributo com efeito de confisco

[iii] STRECK, Lenio Luiz. Estado de Coisas Inconstitucional é uma nova forma de Ativismo. Artigo publicado in: <http://www.conjur.com.br/2015-out-24/observatorio-constitucional-estado-coisas-inconstitucional-forma-ativismo> acesso em 27 de julho de 2021.

[iv] Art. 2º São Poderes da União, independentes e harmônicos entre si, o Legislativo, o Executivo e o Judiciário

[v] <https://www.sindifisconacional.org.br/> acesso em 28 de julho de 2021

Palavras Chaves

Faixa de incidência. Imposto. Inflação. Inconstitucionalidade