



Princípio da Capacidade Contributiva: efeitos da não correção da Tabela Progressiva do Imposto de Renda de pessoa física, aplicados à remuneração de docentes da Carreira de Magistério Superior

Resumo: O estudo aborda um tema discutido em diferentes áreas do conhecimento e faz parte dos noticiários frequentemente. Diz respeito ao Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), sua incidência e alíquotas, que está intrínseco há um conflito histórico entre o poder do Estado e seus cidadãos. Trata-se de uma pesquisa descritiva, de caráter analítico da condição de tributação do IRRF sobre os salários recebidos pelos trabalhadores do Magistério Superior Federal, comparados sob duas perspectivas: (1) Tabela Progressiva do IR oficial e, (2) Tabela corrigida pelo índice IPCA, proposta pelo SINDIFISCO Nacional, que assinala uma defasagem de 72,18% ao longo dos anos de 1994 a 2015. Sob aspectos qualitativos e quantitativos a pesquisa aponta que, de um total de 156 remunerações observadas, caso a Tabela do IRRF fosse corrigida, a faixa de isenção atingiria 34% das remunerações; a soma do imposto atualmente recolhido na fonte é 209% maior; os menores salários estão pagando um quantitativo de vezes maior em relação aos maiores salários, 25,4 e 1,2, respectivamente; e, a diferença entre o que está sendo recolhido e o que se recolheria de IRRF, impacta em maior grau nos salários médios entre R\$4.300 a R\$7.000, cujo percentual sobre os salários varia de 6% a 9%. Quanto ao princípio constitucional da capacidade contributiva, os cálculos demonstram que para as menores remunerações, está havendo um maior impacto no salário líquido. Na média, os menores salários pagam 10,45 vezes a mais, enquanto que nos maiores salários esse quantitativo é de 1,48 vezes. Ou seja, entre a menor e a maior remuneração, os que menos ganham pagam 8,97 vezes (10,45-1,48) a mais de IR retido na fonte.

Palavras-chave: Capacidade Contributiva; IRPF; Tabela Progressiva.

Linha Temática: Demais temas relevantes em Contabilidade.
Contabilidade Tributária



1. Introdução

O surgimento da tributação está na antiguidade, como um poderoso instrumento para o financiamento de guerras. Não há relatos específicos de onde e quando surgiu, porém, faz séculos que “tributa-se, tanto sobre: a propriedade, a circulação de mercadorias, a importação e exportação de bens e sobre a renda, seja de pessoas físicas ou jurídicas” (Souza, 2008, p. 15).

Nobrega (2014) escreve que no passado, as tentativas de instituir uma tributação sobre a renda ocorreram e enfrentaram resistências, devido a incidência direta sobre o capital e o patrimônio. Dois grandes fatos são mencionados como primários nas tentativas para cobrança. O primeiro, no século XV, em Florença na França com o surgimento da Décima Scalata. O segundo fato ocorreu no final do século XVIII na Inglaterra, com Assessed Taxes. No Brasil também não foi diferente, havendo resistência para instituição de tal tributação, quando em 1922 o Congresso Nacional, pela Lei 4.625, instituiu a tributação sobre a renda.

Souza (2008) afirma que nos dias atuais, tributar sobre a renda gera controvérsias em diversos países. Um dos impasses acontece na obtenção de uma definição precisa do objeto de tributação, ou seja, a renda. Muitos fatos podem representar a renda. Em conformidade com o Código Tributário Nacional Brasileiro (CTN), Artigo 43, a renda é o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos. Também é renda, os proventos de qualquer natureza que acrescem o patrimônio.

A Carta Magna de 1988, artigo 153, § 2º, inciso I, prevê que a tributação sobre a renda deve obedecer aos princípios da universalidade, que diz respeito à incidência sobre todas as espécies de renda e proventos; da generalidade, que é a tributação a qualquer pessoa, física ou jurídica; e, a progressividade, que se refere a aplicação de alíquotas maiores quanto maior for o acréscimo ao patrimônio (Peixoto, 2016)

Outro ponto a ser observado é a definição de alíquota justa. Segundo o artigo 145, § 1º, da Constituição Federal de 1988, “Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte” (Brasil, 1988). Ou seja, as alíquotas devem, necessariamente, tributar de acordo com a disposição do contribuinte.

O Estado exerce papel fundamental na distribuição de renda e no bem-estar da população. Embora a tributação sobre a renda tenha como finalidade a arrecadação, seu princípio é tratar da redução das desigualdades sociais e há discussões sobre a eficiência perante o cumprimento de sua finalidade. A Tabela Progressiva do Imposto de Renda possui limites de isenção para determinada faixa de renda e as alíquotas são progressivas de acordo com aumento da renda, porém, não há resultados claros de tal eficiência em sua tributação para que esta seja justa (Frauche, 2014).

Discussões acerca da tributação do Imposto de Renda (IR), em especial o de incidência a pessoa física, são recorrentes. No entanto, as falácias não deram conta da complexidade que envolve a questão. Projetos de Lei relacionados à reforma tributária que transitam no Congresso Nacional são inúmeros e, dentre eles, está o projeto de reajuste da tabela do IRPF (Souza, 2008). O Sindicato Nacional dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil (SINDIFISCO), em estudo realizado no ano de 2016, confirma que as faixas dispostas na Tabela do IR estão aquém do que deveria, assim, o não reajuste desta causa prejuízos aos contribuintes.

Entre os anos de 1960 até a criação do Plano Real em 1994, ocorreram oscilações econômicas provocando instabilidade nos preços. Após a estabilização da economia, apareceram-se outros desafios, sendo “um deles, a crise fiscal, caracterizada pelo déficit primário do setor público consolidado; e outro, pelo déficit público nominal de mais de 6,0% do PIB e pelo crescimento da dívida pública”. Uma das decisões tomadas pelo Estado foi a de congelar Tabela Progressiva do IR a partir do ano de 1996 (SINDIFISCO, 2016, p. 3).

Esta política se manteve até o ano de 2001, quando o governo autoriza o ajuste da Tabela do IR em 17,5%. Para os anos de 2003 e 2004 não houve correções. Nos anos de 2005 e 2006,



Florianópolis, 10 a 12 de Setembro de 2017

a correção foi de 10% e 8%, respectivamente. Para o período de 2007 até 2014, inclusive, a Tabela foi ajustada em 4,5% ao ano e, em 2015 o ajuste autorizado foi de 4,81%, sendo que a inflação no mesmo ano foi de 10,67%. Apesar das correções ocorridas, estas não foram suficientes para acompanhar o índice inflacionário, causando ao contribuinte prejuízo, ou seja, ele está pagando mais imposto do que pagava nos anos anteriores. Em consequência, ocorre “em 2015 o maior índice de defasagem anual dos últimos dez anos” (SINDIFISCO, 2016, p. 4).

Os reajustes da Tabela Progressiva ocorridos no período de 2002 a 2014, não foram insuficientes para repor as perdas que, comparadas a variação do Índice de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA), a defasagem é de 72,18% entre os anos de 1996 a 2015, conforme Tabela 1.

Tabela 1

Resíduos na correção da tabela do imposto de renda pelo IPCA 1996-2015

Períodos	IPCA	Correção na Tabela	Resíduos	Resíduos acumulados
1996	9,56	*	9,56	9,56
1997	5,22	*	5,22	15,28
1998	1,66	*	1,66	17,19
1999	8,94	*	8,94	27,67
2000	5,97	*	5,97	35,29
2001	7,62	*	7,62	45,60
2002	12,53	17,50	(-4,23)	39,44
2003	9,30	*	9,30	52,41
2004	7,60	*	7,60	63,99
2005	5,69	10,00	(-3,92)	57,57
2006	3,14	8,00	(-4,50)	50,48
2007	4,46	4,50	(-0,04)	50,42
2008	5,90	4,50	1,34	52,44
2009	4,31	4,50	(-0,18)	52,16
2010	5,91	4,50	1,35	54,22
2011	6,50	4,50	1,92	57,17
2012	5,84	4,50	1,28	59,18
2013	5,91	4,50	1,35	61,33
2014	6,41	4,50	1,83	64,28
2015	10,67	5,60	4,81	72,18
Total	260,92	109,63	72,17	

Fonte: “A defasagem na correção da tabela do imposto de renda pessoa física. Departamento de Estudos Técnicos do Sindifisco Nacional”, de Sindicato Nacional de Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil, 2016, p.5.

Esta defasagem fez com que novos contribuintes, antes isentos, passassem a serem tributados e, aos já tributados, acarretaram a mudança do enquadramento da tabela do IR, ou seja, aumento da alíquota. O limite de isenção no ano de 1996 equivalia a 8,42 salários mínimos e, em 2015 o limite de isenção passou para 2,04 salários mínimos. Os reajustes na Tabela de IR deveriam acompanhar os índices da inflação que são medidos pelo IPCA, o que não ocorreu nos anos de 1996 a 2001 e provocou defasagem perante os índices de correção e indicadores de crescimento econômico do país (Silva, 2016; SINDIFISCO, 2016).

Diante deste contexto, a questão que conduz esta pesquisa é: qual impacto da não correção da Tabela Progressiva do Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) na remuneração dos docentes da Carreira de Magistério Superior? O caminho percorrido para alcançar resposta ao questionamento foi primeiramente estudar os conceitos e os princípios que norteiam o IRPF, seguido da captura de dados que demonstrassem a defasagem da Tabela Progressiva do IRPF e a remuneração para a carreira de Ensino do Magistério Superior brasileiro. A escolha do tema e do objeto de estudo é intencional, devido ao ambiente em que a pesquisa foi gerada, ou seja,



término de curso de graduação, assim como a presente discussão sobre ajustes salariais da categoria.

Após a organização dos dados, houve o cálculo do valor do IRRF considerando a Tabela Progressiva em vigência e a Tabela Progressiva corrigida. Por fim, a comparação destes resultados possibilitou descrever sobre os efeitos da não correção da Tabela Progressiva do IRPF, sobre as remunerações tomadas como base.

A relevância do tema IRPF é acentuada, pois, dentre os tributos, é o de maior alcance de contribuintes e tem incidência direta sobre a renda. O IRPF possui em sua essência o conflito de interesse que envolve dois sujeitos: “os contribuintes desejam pagar menos, o Governo precisa arrecadar mais”. Neste contexto “alguns pesquisadores procuram definir tabelas de alíquotas eficientes, enquanto outros se preocupam com o impacto social do imposto” (Souza, 2008, p. 19).

Segundo Frauches (2014), teoricamente o IRPF tem seu fundamento na tributação socialmente justa, que obedece aos princípios elegidos pela Constituição Federal de 1988, que preconiza que cada contribuinte deve ser tributado de acordo com o nível de renda obtido. A Tabela Progressiva é uma ferramenta utilizada que preconiza a redistribuição de renda e redução de desigualdade.

Precisamente a tabela de incidência do IRPF se encontra em destaque perante as mídias sociais, sendo apontada como defasada perante os índices de correção do País (S, 2016). Nesse sentido esta pesquisa corrobora na compreensão do Imposto de Renda diante dos princípios a ele determinado, especialmente o da capacidade contributiva.

2. Revisão Teórica

Considerando os aspectos descritos na seção anterior, nesta são delineados aqueles que dizem respeito ao conceito de renda e de imposto sobre a renda. Também, a sistemática desta tributação e os princípios constitucionais que regem o referido imposto no Brasil.

2.1 Conceito de renda

Segundo Garcia (2016) a renda tem como base os seguintes elementos: faturamento, patrimônio, capital, lucro, resultado e ganho. Tais elementos estão previstos em diversos dispositivos constitucionais e contribuem para construir o conteúdo pressuposto para o conceito de renda. Ainda o mesmo autor afirma que na Constituição Brasileira o conceito que prevalece para definição de renda é o de acréscimo patrimonial que é descrito da seguinte forma:

Ele pode ser resultante de trabalho, ou seja, variações no patrimônio em valores monetários, que são decorridas através de remunerações pelo trabalho exercido. O lucro obtido em um negócio pode significar também um acréscimo patrimonial, sendo de uma atividade que já cessou, mas que ainda produz rendimentos.

renda pode ser conceituada dentro de três teorias: a Teoria da Fonte, a Teoria Legalista, e a Teoria do Acréscimo Patrimonial. Prevalece no direito brasileiro a Teoria do Acréscimo Patrimonial, segundo o qual a renda é todo acréscimo patrimonial. (Garcia, 2016, p. 2)

Para Leonetti (2002, p. 46) o termo renda advém do “ganho derivado do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, estando aí incluídos os lucros decorrentes de vendas ou da conversão de bens de capital”. De acordo com essa definição, a renda tem caráter remuneratório.

Souza (2008) complementa que devido tal conceito, tão controverso, o CTN define de forma precisa, excluindo qualquer hipótese de incidência a tal denominação, estabelecendo em seu Art. 43, II, §1º como objeto de tributação a “Renda e proventos de qualquer natureza”.



Podendo-se concluir que ela pode ser gerada pelo trabalho realizado, ou pelo emprego de capital, ou ainda pela combinação dos dois, ou também em decorrências de transações realizadas de capital, imobilizados e afins. Qualquer ganho que aumente o patrimônio pode ser considerada renda.

2.2 Conceito de imposto de renda

O Imposto de Renda é um tributo de competência da União. A incidência independe da denominação da receita ou rendimento, bem como da localização, da condição jurídica ou da nacionalidade da fonte, de sua origem e forma de recebimento. Em caso de receitas e/ou rendimentos advindos do exterior, a lei estabelecerá condições e momento sobre a incidência do imposto (Souza, 2008; Brasil, 1988; Código Tributário Nacional, 1966).

Trata-se de um imposto de ordem federal destinado às pessoas físicas e às jurídicas, residente no país ou que tenham obtido algum rendimento proveniente do exterior. São estipuladas as alíquotas de tributação para alcançar diferentes faixas de renda, sendo que a pessoa que tenha obtido renda menor que a estipulada pela Tabela Progressiva é isenta. É considerado como um tributo de alta qualidade à luz dos princípios tributários devido a eficiência econômica, equidade e arrecadação, cumprindo adequadamente a função arrecadatória, gerando recursos para o financiamento do Estado. Por outro lado, tem sido apontado como o mais justo dentre os tributos existentes, por permitir auferir com precisão a capacidade econômica do contribuinte (Receita Federal do Brasil, 2016).

O contribuinte do imposto sobre a renda são pessoas físicas, titulares de disponibilidades econômicas ou jurídicas de renda ou proventos de qualquer natureza. Menores ou incapazes são também considerados contribuintes, onde o recolhimento do tributo fica sobre responsabilidade de seus pais ou responsáveis. Nos casos conjugais, podem ser declarados em conjunto. O imposto sobre a renda tem por feito na declaração exprimir toda situação de um indivíduo (Castro, 2014).

2.3 Sistemática de tributação do imposto de renda

A legislação estabelece que a apuração para o imposto, a tributação seja relativa ao curso do ano-calendário e um ajuste anual, concluindo o ano referido. Esta apuração é efetuada na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física (DIRF), que deve ser apresentada até o último dia do mês de abril do ano subsequente ao rendimento. Atualmente, duas modalidades de Declaração são possíveis para o contribuinte, expostos na Tabela 2:

Tabela 2

Tipos de declaração e deduções

Tipos de Declaração	Deduções
Simplificada	Quota única de 20% do rendimento tributável, que pode chegar a R\$ 14.542,60
Completa	Quotas relativas a contribuição previdenciária (INSS, sem limite), Contribuição Previdenciária Privada (FAP), deduções por dependente da renda tributável bruta (R\$ 2.156,52 por dependente, sem limite), dedução com gastos de educação (R\$ 3.375,83, por pessoa), dedução com despesas médicas (sem limites), dedução com pensão judicial (sem limites) e despesas escrituradas no livro caixa (sem limites).

Fonte: Adaptado de “Imposto de renda da pessoa física: comparações internacionais, medidas de progressividade e redistribuição”, Castro, 2014, p.18.

Feitas as deduções, que são os incentivos estabelecidos na Lei, chega-se a renda tributável líquida que é a base de cálculo do imposto, na qual será aplicada a alíquota da Tabela Progressiva, chamado de imposto devido. A partir do valor do imposto devido serão subtraídas as antecipações feitas no ano-calendário para que seja apurado o saldo do imposto a pagar ou a



restituir. Parte do tributo que é incidente sobre a renda é recolhido sobre a fonte pagadora à medida que os rendimentos foram pagos, denominado imposto retido na fonte. Existem outras duas modalidades de recolhimento: recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão) e o recolhimento complementar (mensalão), que não fazem parte do objeto da pesquisa.

2.4 Princípios do imposto de renda

Os princípios que norteiam o imposto sobre a renda estão definidos na Constituição Federal de 1988, no artigo 153, § 2,º inciso III, - I, que dizem respeito aos critérios “da generalidade, da universalidade e da progressividade”. O princípio da generalidade determina que a tributação deva acontecer sobre todas as espécies de pessoas, sem haver distinção entre as mesmas. O princípio da universalidade se aplica no sentido de que deve ser tributada toda a renda dos contribuintes, independentemente do local onde foram geradas, de forma indistinta sobre todo o aumento patrimonial, quaisquer que sejam as fontes produtoras. Quanto ao princípio da progressividade, as alíquotas devem ser tanto maiores quanto mais significativa for a renda (Garcia, 2016, Cassone, 2006).

Dissertando sobre os princípios que regem o imposto sobre a renda, além dos já citados, também devem ser considerados aqueles que formam a regra-matriz de incidência que são os princípios da: legalidade, anterioridade, irretroatividade, isonomia, impossibilidade de confisco e capacidade contributiva (Peixoto, 2016).

Tabela 3

Princípios constitucionais

Princípio	Definição
Legalidade	Nenhum tributo poderá ser exigido sem definição em Lei anterior.
Anterioridade	Nenhum tributo pode ser cobrado sem que exista prévia autorização orçamentária antes do início de cada exercício financeiro.
Irretroatividade	Estabelece que não haja cobrança de tributos sobre fatos que aconteceram antes da entrada de Lei que o estabeleceu.
Isonomia	Não poderá haver instituição e cobrança de tributos de forma desigual entre contribuintes.
Impossibilidade de confisco	Determina a não cobrança de tributo que acarrete a perda total do patrimônio.
Capacidade Contributiva	Entendido como princípio de igualdade entre os cidadãos. Que lhes sejam tributados de acordo com sua capacidade financeira de dispor para tal.

Fonte: Adaptado “*Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*”, Recuperado em 9 de março de 2016, de

http://www2.camara.leg.br/atividadelegislativa/legislacao/Constituicoes_Brasileiras/constituicao1988.html/ConstituicaoTextoAtualizado_EC90.pdf, p.2; *Anterioridade tributária: abrangência das normas à luz da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal*, Costa, 2010, p.20.

A tributação tem seus princípios legalmente expressos na Constituição Federal e devem obedecer e buscar uma forma justa de tributar, para que não traga danos e prejuízos aos contribuintes e nem ganhos excessivos a União. Face ao propósito do estudo, faz-se necessária uma discussão detalhada sobre o critério igualdade, que se refere a “instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos.” (Brasil, 1988, art. 150, II)

A capacidade contributiva advém do princípio da igualdade tributária, entendido como princípio de igualdade entre os cidadãos, sem distinções entre as ocupações, profissões ou funções exercidas. Toda tributação deve alcançar de forma igualitária os contribuintes, com isso equiparando-os nas mesmas condições. A capacidade contributiva é o próprio princípio básico de justiça na distribuição da carga tributária, pois o imposto deve ser exigido dos



contribuintes conforme a capacidade econômica que eles tenham de dispor para tal (Oliveira, 2016; Ximenes, 2016).

Gersztein (2016, p. 5) escreve que a capacidade contributiva “representa a disponibilidade de meios econômicos para enfrentar o pagamento de impostos”. Também que “a riqueza deve ser considerada como elemento material da capacidade contributiva Quem tem patrimônio tem capacidade contributiva a esse patrimônio”. A capacidade contributiva vem mostrar que o indivíduo que não possui determinado nível econômico, não poderá ser chamado para contribuir à participar no atendimento das despesas públicas. Ou seja, os cidadãos com maior capacidade econômica, são convocados a participarem com maiores valores tributários no atendimento das despesas públicas, do que aqueles com renda menor em relação aos demais (Souza, 2009).

Para Souza (2008), o princípio da capacidade contributiva rege a tributação, levando em consideração a capacidade real do contribuinte. Isto é, deve cobrar do contribuinte o que realmente ele tem a possibilidade de pagar. Rios (2016) complementa que o princípio se relaciona ao princípio da igualdade e da justiça. Cabe ao governo estipular alíquotas igualitárias aos cidadãos dentro de uma contribuição justa, de acordo com a renda de cada sujeito.

Capacidade contributiva é o princípio pelo qual a tributação, ao exigir que todos colaborem com as despesas públicas, o faça respeitando as desigualdades individuais dos administrados, onerando-os de acordo com suas possibilidades financeiras, a fim de que o sacrifício despedido com o custeio da máquina estatal seja igualmente dividido por todos (Rios, 2016, p. 1).

Este princípio se aplica à cobrança do imposto sobre a renda, sugerindo que seja tributada não a renda em si, mas o que dela o contribuinte pode dispor a pagar com o intuito de estabelecer a correta relação entre a renda e imposto devido (Souza, 2008). A capacidade contributiva é o princípio que rege a busca por uma tributação socialmente justa, sem arbítrio e abusos que atinjam o contribuinte. Desta maneira os contribuintes dispõem de seus rendimentos somente o que realmente tenham condições.

3 Metodologia e Descrição do Objeto de Estudo

Os métodos utilizados para atender aos objetivos propostos se caracterizam pela pesquisa descritiva (Gil, 2008), onde se distingue uma condição vivida pelos contribuintes, pessoa física, relativo ao imposto sobre a renda, especificamente os salários percebidos pelos trabalhadores do Magistério Superior Federal, definida pela Lei nº 12.772 (2012).

A Lei nº 12.772 (2012) estabelece salários diferenciados para cada Titulação: graduação, especialização, mestrado e doutorado; distribuídos em Níveis de 1 a 4, conforme denominações: adjunto, assistente e auxiliar. Também são considerados contratos de 20h, 40h e Dedicação Exclusiva (DE), classificados em Classes que vão de “A”... até “E”. Para cada carga horária ou DE, há o valor de uma remuneração para cada uma das Classes e, dentro delas, uma Retribuição por Titulação que possibilitou a observação de 156 remunerações de diferentes valores.

Relativo aos procedimentos é uma pesquisa de caráter analítico, havendo cálculos que compreendem duas vias da mesma tributação: a Tabela Progressiva do IRPF vigente do ano de 2016, ano-calendário 2015 e a Tabela Progressiva corrigida pelo IPCA apresentada por estudos do S. Importados e organizados os dados relativos a remuneração (Lei nº 12.772), o valor bruto desta foi submetido a dedução correspondente à contribuição do Instituto Nacional da Seguridade Nacional (INSS), descrita na Tabela 4:

Tabela 4

Tabela para empregado, empregado doméstico e trabalhador avulso 2015

Salário de Contribuição (R\$)	Alíquota
Até R\$ 1.399,12	8%
De 1.399,13 até 2.331,88	9%
De 2.331,89 até 4.663,75	11%

Fonte: “Tabela de contribuição – histórico”. Recuperado em 24 de abril de 2016, de <http://www.previdencia.gov.br/servicos-ao-cidadao/todos-os-servicos/gps/tabela-contribuicao-mensal/tabela-de-contribuicao-historico/p.1>.

Para dedução do valor retido a título de INSS, foi considerado sobre os salários superiores a R\$4.663,75 o desconto do teto máximo, ou seja, R\$513,01. Para os demais salários foram aplicadas as alíquotas dispostas na Tabela 4. Não houve considerações às possíveis deduções com dependentes, chegando-se ao valor da base de cálculo do IR retido na fonte que estabelece a seguinte tributação (Tabela 5):

Tabela 5

Alíquotas de incidência IRPF mensal (2016)

Base de Cálculo Mensal em R\$	Alíquota %	Parcela a deduzir do imposto em R\$
Até 1.903,98	-	-
De 1.903,99 até 2.826,65	7,5	142,80
De 2.826,66 até 3.751,05	15,0	354,80
De 3.751,06 até 4.664,68	22,5	636,13
Acima de 4.664,68	27,5	869,36

Fonte: “Legislação do imposto de renda”, Recuperado em 10 de abril de 2016, de <http://idg.receita.fazenda.gov.br/sobre/institucional/memoria/imposto-de-renda/legislacao/legislacao-do-imposto-de-renda-pessoa-fisica-de-1843-a-2013.p.1>.

Em contraponto, na Tabela 6 são apresentados os valores, se corrigidos, considerando o IPCA até o ano de 2015 que mostra que nenhum contribuinte com renda inferior a R\$ 3.250,29 seria alcançado pela tributação:

Tabela 6

Tabela progressiva corrigida de 1996-2015, por faixa de renda, ano-calendário 2015

De	Até	Correção	Alíquotas	Dedução (R\$)
R\$ 0,00	R\$ 3.250,28	70,71%	Isento	R\$ 0,00
R\$ 3.250,29	R\$ 4.871,18	70,71%	7,50%	R\$ 242,85
R\$ 4.871,19	R\$ 6.494,94	72,33%	15,00%	R\$ 603,39
R\$ 6.494,95	R\$ 8.115,61	73,15%	22,50%	R\$ 1.085,47
Acima de	R\$ 8.115,61	73,98%	27,50%	R\$ 1.483,45

Fonte: “A defasagem na correção da tabela do imposto de renda pessoa física. Departamento de Estudos Técnicos do Sindifisco Nacional”, de Sindicato Nacional de Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil, 2016, p.6.

Identificados os valores a serem recolhidos a título de IR, em ambas as situações propostas, houve a comparação destes, seguida de análise acerca do quantitativo de salários tributados e isentos, comparados de acordo com a base de cálculo em cada uma das titulações. Por fim, o valor nominal de cada uma das tributações comparado ao quantitativo a mais que está sendo pago aos cofres públicos.

Nesta perspectiva, compreende-se que os procedimentos adotados para se responder ao propósito da pesquisa é quali-quantitativo. O quantitativo diz respeito ao cálculo de valores e comparações numéricas apresentadas em gráficos e tabelas. No que se refere ao qualitativo, diz respeito a análise tendo em vista o atendimento do princípio constitucional da capacidade contributiva.

4. Análise dos dados

A primeira observação na comparação entre a aplicação das Tabelas do IR Oficial e Corrigida é que na Tabela Oficial, das 156 remunerações calculadas, somente uma delas não é alcançada pela tributação do imposto (0,6%). Caso a Tabela do IR fosse corrigida pelo índice do IPCA, essa quantidade de salários isentos pela tributação seria de 34,6%. Na Tabela 7 estão representados em números, absoluto e relativo, a incidência de salários nas diversas faixas de tributação:

Tabela 7

Incidência de remunerações nas diferentes faixas de tributação do IR

Alíquotas de Tributação	Oficial		Corrigida	
	Absoluto	Relativo	Absoluto	Relativo
Isento	1	0,0064	54	0,3462
7,50%	32	0,2051	46	0,2949
15%	34	0,2179	23	0,1474
22,50%	27	0,1731	14	0,0897
27,50%	62	0,3974	19	0,1218

Fonte: Dados da pesquisa.

Pela correção da Tabela do IR, além de um menor número de salários serem alcançados pela isenção, também as faixas de tributação seriam menores. Os resultados apontam que na Tabela do IR oficial, mais da metade dos salários são tributados pelas maiores alíquotas, enquanto que na Tabela do IR corrigida a maioria dos salários seriam tributados em no máximo 15%. Isso corrobora com a afirmativa do SINDIFISCO, quando afirma que a não correção da tabela do IR provoca acréscimo sistemático do número de contribuintes.

Uma análise pormenorizada foi realizada com base nas titulações de cada uma das remunerações observadas, considerando as denominações atribuídas: aperfeiçoamento, especialização, mestrado e doutorado. Respectivamente, da primeira à última, quanto maior a titulação, maior é a Retribuição por Titulação, aumentando o valor do salário, seja nos contratos de 20h, 40h ou Dedicação Exclusiva (DE).

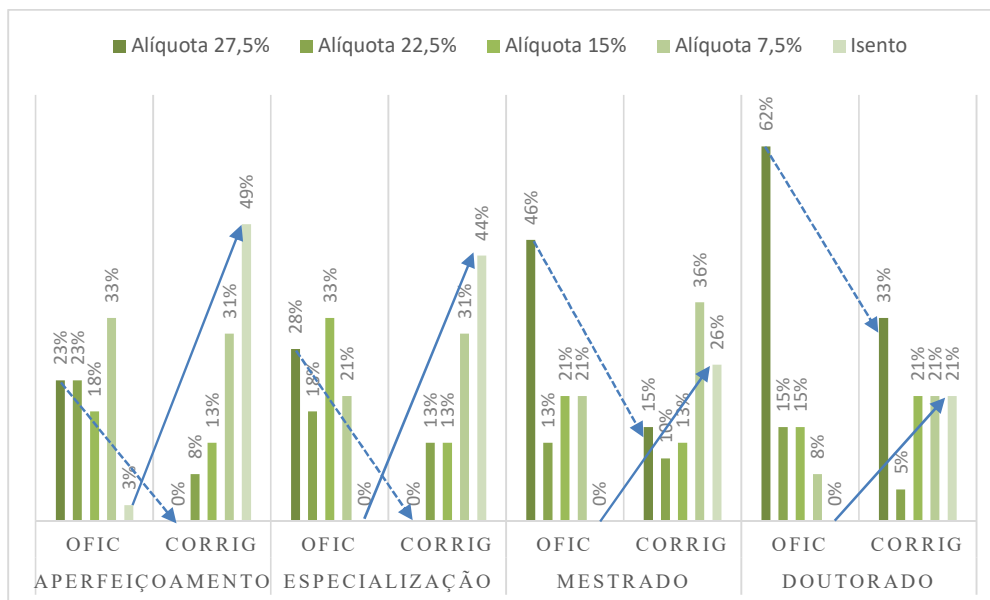


Figura 1. Representação do impacto das faixas de alíquotas na remuneração por titulação
Fonte: Dados da pesquisa.

Esta representação contempla todas as remunerações observadas, de acordo com a titulação e a alíquota de tributação, pela Tabela oficial e corrigida do IR. Foi inserida uma seta apontando que, em todas as titulações, caso fossem atribuídos os valores corrigidos, a maior alíquota, que corresponde a 27,5% cairia em número de salários, bem como, com efeito inverso, a faixa de isenção, em todas as titulações aumentaria.

Os valores das remunerações considerados nesta pesquisa, dizem respeito a um mês. São valores absolutos e não receberam nenhum tipo de tratamento estatístico ou de outra natureza, que não fosse o desconto do INSS. Sobre esta base de cálculo, o valor absoluto que hoje está sendo recolhido aos cofres públicos a título de IR retido na fonte soma um montante de R\$ 84.826,45. Caso houvesse a correção dos valores da Tabela Progressiva do IR, defasada ao longo do período de 1996 a 2015, o valor a ser recolhido seria de R\$ 40.555,47. Isso representa que, considerando apenas os salários dos professores do Magistério Superior, o governo está recolhendo a mais 209% deste imposto, considerando apenas o IPCA, sem nenhuma outra consideração acerca de perdas salariais.

A título de valores absolutos somados, os dados até o momento apresentados confirmam que o contribuinte está sofrendo maior tributação sobre a renda assalariada. Porém, o estudo faz uma consideração ao Princípio Constitucional denominado “Capacidade Contributiva”, que diz respeito a tributar o cidadão de acordo com sua capacidade financeira de dispor para tal. Está intrínseco nesse conceito que, quanto maior a renda, proporcionalmente deverá ser a tributação. Com base neste pressuposto, o passo que segue diz respeito aos salários que seriam tributados, caso houvesse a correção da Tabela Progressiva do IR comparando-se o valor do imposto que está sendo recolhido com o que seria, em havendo a correção.

Considerando somente os salários tributados pela Tabela corrigida do IR, das 156 observações, restam 102. Destas, o valor mínimo da Base de Cálculo é de R\$ 3.312,59 e, o valor máximo é de R\$ 16.544,73, que foram divididas em 6 Classes, correspondendo cada uma em 17 remunerações, resumidas na Tabela 8 com valores mínimos, máximos e médias simples:

Tabela 8

Quantidade de vezes pagas a mais de imposto de renda pela não correção da tabela progressiva do IR

CLASSES	Referência	Base de Cálculo IR (em R\$)	Imposto Devido (em R\$)		Quantidade de vezes a mais
			Oficial	Corrigido	
1	Mínimo	3.312,59	142,09	5,59	25,40
	Máximo	3.836,97	227,19	44,92	5,06
	Média	3.574,71	182,47	25,25	10,45
2	Mínimo	3.874,47	235,63	47,74	4,94
	Máximo	4.293,16	329,83	79,14	4,17
	Média	4.079,37	281,73	63,10	4,51
3	Mínimo	4.307,33	333,02	80,20	4,15
	Máximo	5.058,04	521,60	155,32	3,36
	Média	4.737,50	436,64	116,46	3,79
4	Mínimo	5.127,72	540,76	165,77	3,26
	Máximo	6.402,44	891,31	356,98	2,50
	Média	5.682,91	693,44	249,05	2,84
5	Mínimo	6.467,17	909,26	366,77	2,48
	Máximo	8.305,29	1.414,59	800,50	1,77
	Média	7.083,50	1.078,60	427,30	2,65
6	Mínimo	8.710,70	1.526,08	911,99	1,67
	Máximo	16.544,73	3.680,44	3.066,35	1,20
	Média	10.865,13	2.118,55	1.504,46	1,48

Fonte: Dados da pesquisa.



A coluna 6 da Tabela 8 apresenta o quantitativo de “vezes a mais” que se está recolhendo de IR sobre as remunerações observadas comparando-se: Tabela oficial e corrigida do IR. Destaca-se que a média de 10,45 é para os menores salários, sendo que para os maiores salários esse quantitativo é de 1,48 vezes. Ou seja, entre a menor e a maior remuneração, os que menos ganham para 8,97 vezes (10,45-1,48) a mais de IR retido na fonte.

Este aspecto corrobora com Lima (2016), que afirma que as pessoas com renda mais baixas estão arcando com uma fatia maior no IRPF. A população que tem renda acima de 20 salários mínimos corresponde a 47,2% dos tributos recolhidos, entretanto, as faixas de 2 a 20 salários mínimos correspondem a uma fatia de 52,5 %. Onde em 1996 o limite de isenção do IRPF correspondia a 8,42 salários mínimos, daquele ano para 2015, o limite de isenção corresponde a 2,04 salários mínimos.

Considerando que a Classe 1 é a de menor remuneração e, a Classe 6, é a de maior remuneração, a Figura 2 é apresentada para ilustrar o impacto da não correção da Tabela Progressiva do IR durante o período de 1996 a 2015, provoca entre as menores e maiores remunerações.

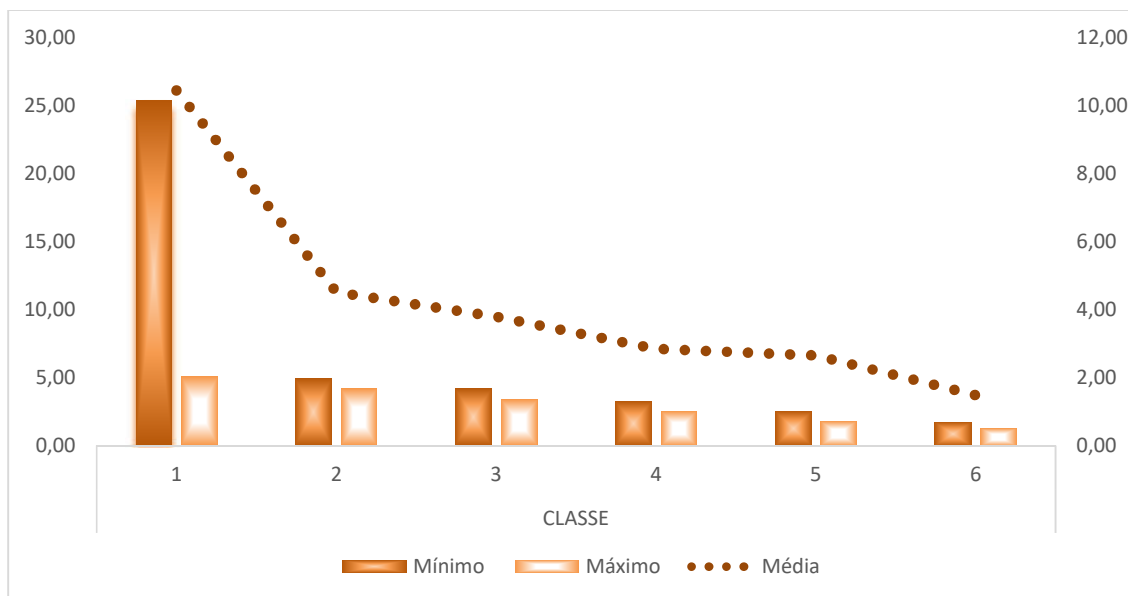


Figura 2 Mínimo, máximo e média de “vezes a mais” de recolhimento do IR, das menores à maiores remunerações
Fonte: Dados da pesquisa.

A representação gráfica apresenta essa desproporcionalidade e a tendência de diminuir o pagamento de IR à medida que aumenta o valor da remuneração. Esta média que tende a ser menor a medida que a faixa salarial aumenta, contradiz o conceito atribuído ao Imposto de Renda como sendo o mais justo dentre os tributos existentes. A capacidade econômica aqui está sendo negligenciada.

A próxima e última análise diz respeito a diferença entre o valor que está sendo pago e o que se pagaria caso a Tabela do IR fosse corrigida. Os valores que seguem dizem respeito às médias simples das Bases de Cálculo do IR e da diferença que está sendo paga a mais.

Tabela 9

Médias das classes e valores proporcionais pagos a mais de IR

CLASSES	BC	Pagamento a mais da Classe	% BC da própria Classe	% BC da Classe 6	Diferença
1	3.574,71	157,22	4,40%	1,45%	2,95%
2	4.079,37	218,63	5,36%	2,01%	3,35%
3	4.737,50	320,19	6,76%	2,95%	3,81%
4	5.682,91	444,39	7,82%	4,09%	3,73%
5	7.083,50	651,31	9,19%	5,99%	3,20%
6	10.865,13	614,09	5,65%	5,65%	0,00%

Fonte: Dados da pesquisa

A apresentação da Tabela 9 objetiva mostrar o quanto a diferença que está sendo recolhida a mais nos salários impacta sobre as rendas mais baixas. Nesse sentido, a análise se dá em observas que para a Classe 1 (de menores salários), este valor a maior, representa 4,4% dos rendimentos e, este mesmo valor, até a Classe 4 é inferior. Destaca-se ainda a 6ª coluna “Diferença”, onde os salários das Classes 2, 3 e 4 apresentam maior porcentagem de impacto sobre seus salários, provavelmente pela mudança das alíquotas. O maior impacto da diferença do não reajuste da tabela do IR está na Classe 5, representando 9,19% da remuneração.

Em resumo, a Tabela Progressiva do IR de fato compreende e realiza a tributação de forma progressiva em suas faixas, porém, os intervalos de faixas de salário, alíquotas e deduções não representam de forma justa essa progressão, fazendo com que salários menores paguem, proporcionalmente, mais Imposto de Renda.

5. Conclusão

Este estudo abordou um tema discutido em diferentes áreas do conhecimento, bem como, faz parte dos noticiários frequentemente. Discutir Imposto de Renda, incidência, alíquotas traz à tona um conflito histórico da humanidade que é o poder do Estado em estabelecer a tributação e seus cidadãos, por desconhecimento ou negligência, não possuem meios de se protegerem de altas cargas tributárias. Sem dar mérito à obrigação do Estado em prover as necessidades básicas (segurança, ensino e saúde), o que justificaria altas tributações, este estudo aponta um outro problema, que diz respeito a tributação ser maior nas rendas mais baixas.

O Imposto de Renda em sua forma e função de arrecadação beneficia o Estado. A diferença entre o índice de correção da Tabela e o de inflação, reduz a renda disponível, principalmente dos menores salários, como foi sendo demonstrado. Para se chegar a esta conclusão, primeiramente foram estudados os conceitos e os princípios que norteiam o IRPF. Enquanto objeto de estudo, sobre as remunerações da carreira de Ensino do Magistério Superior, foram aplicados cálculos relativos ao Imposto de Renda na Fonte, sob duas perspectivas: (1) Tabela Progressiva do IR oficial e, (2) Tabela corrigida pelo índice IPCA, proposta pelo SINDIFISCO Nacional. Após os cálculos, procedeu-se na organização de figuras e tabelas que possibilitasse a descrever sobre possíveis impacto da não correção da Tabela Progressiva do IRPF, sobre as remunerações dos docentes.

Após os procedimentos descritos, é possível responder ao questionamento proposto pelo estudo de qual impacto da não correção da Tabela Progressiva do IRPF na remuneração dos docentes da Carreira de Magistério Superior. Primeiramente, de um total de 156 remunerações observadas, caso a Tabela do IR fosse corrigida, a faixa de isenção atingiria 34% das remunerações, o que atualmente não chega a 1%. Este aspecto se repete nas remunerações de todas as titulações, seja de aperfeiçoamento, especialização, mestrado e doutorado, com maior



7º CONGRESSO UFSC DE CONTROLADORIA E FINANÇAS 7º CONGRESSO UFSC DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA EM CONTABILIDADE TRANSPARÊNCIA, CORRUPÇÃO E FRAUDES



Florianópolis, 10 a 12 de Setembro de 2017

incidência nos contratos de 20h, titulação de aperfeiçoamento, onde se concentram os menores salários.

Outro aspecto observado é que a soma do imposto atualmente recolhido na fonte, relativo às 156 remunerações é 209% maior, caso a tabela fosse corrigida. Ou seja, a não correção da Tabela do IR faz com que o Estado arrecade mais. Outra constatação é que, os menores salários estão pagando um quantitativo de vezes maior que pagariam com a Tabela corrigida, em relação aos maiores salários. Do menor para o maior salário, esse quantitativo é de 25,4 e 1,2, respectivamente.

A diferença entre o que está sendo recolhido e o que se recolheria de IR em havendo a correção da Tabela do IR impacta em maior grau nos salários médios entre R\$4.300 a R\$7.000, onde a diferença, representa sobre os salários o percentual de 6% a 9%. Por meio das tabelas e ilustrações apresentadas, evidencia-se que o princípio da capacidade contributiva não está sendo observado, já que as menores remunerações estão sendo proporcionalmente mais tributadas. O argumento que se utiliza aqui é que a moeda é a mesma para todos, ou seja, uma “nota” de R\$100,00 possui o mesmo valor, independentemente da carteira em que se encontra. Os cidadãos que às possuem em maior quantidade, deveriam, proporcionalmente, pagar mais impostos.

Considerando o conceito descrito pela Receita Federal, de que o IRRF possui equidade e apontado como o mais justo dos tributos, por auferir com precisão a capacidade econômica do contribuinte, pelos dados apresentados, trata-se de uma afirmativa falsa. Por outro lado, o conceito também traz que este imposto cumpre adequadamente a função arrecadatória, gerando recursos para o financiamento do Estado, esta é verdadeira, já que a não correção da Tabela do IR faz com que o Estado arrecade mais.

Por último, com relação ao princípio constitucional da capacidade contributiva, os cálculos realizados demonstram que para as menores remunerações, está havendo um maior impacto no salário líquido. Ou seja, se desconta mais, e por consequência, se recebe menos, principalmente nas faixas salariais mais baixas. O contrário ocorre nos salários mais altos.

A não correção da Tabela Progressiva aumenta o número de contribuinte, o que contradiz de que capacidade contributiva vem mostrar que o indivíduo que não possui determinado nível econômico, não poderá ser chamado para contribuir e os cidadãos com maior capacidade econômica, são convocados a participarem com maiores valores tributários no atendimento das despesas públicas (Souza, 2009; Gersztein, 2016)

Ressalta-se que este trabalho teve por amostra os salários dos Docentes do Magistério Superior e por isto não há como generalizar os resultados apontados. Proposições para futuras pesquisas podem incluir esta mesma situação em outros grupos de pessoas físicas que tenham imposto retido na fonte, ou até mesmo, avaliar qual seria o impacto para os cofres públicos se a tabela fosse corrigida. Também, outro aspecto que pode ser incluído é o custo de vida nas diferentes regiões do país, sobre os mesmo salários aqui tratados.

6 Referências

Beuren, I. M. (2012). *Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade*. (3a ed.). São Paulo: Atlas.

Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. (1988). Brasília (DF). Recuperado em 9 de março de 2016, de http://www2.camara.leg.br/atividadelegislativa/legislacao/Constituicoes_Brasileiras/constituicao1988.html/ConstituicaoTextoAtualizado_EC90.pdf



7º CONGRESSO UFSC DE CONTROLADORIA E FINANÇAS
7º CONGRESSO UFSC DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA EM CONTABILIDADE
TRANSPARÊNCIA, CORRUPÇÃO E FRAUDES



Florianópolis, 10 a 12 de Setembro de 2017

Lei n. 317, de 21 de outubro de 1843 (1843). Fixando a despesa e orçando a receita para os exercícios de 1843 - 1844, e 1844 - 1845. Brasília (DF). Recuperado em 9 de março de 2016, de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lim/LIM317.htm.

Cassone, V. (2006). *Direito tributário* (17a ed.) São Paulo: Atlas.

Castro, F. A. (2014). *Imposto de renda da pessoa física: comparações internacionais, medidas de progressividade e redistribuição*. Dissertação de Mestrado. Universidade de Brasília, Brasília, DF, Brasil.

Costa, M. P. F. N. (2010). *Anterioridade tributária: abrangência das normas à luz da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal*. Monografia. Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, RS, Brasil.

Souza, P. R. C. (2009). *Princípio constitucional tributário*. Monografia. Faculdade de Jandaia do Sul, Paraná, PR, Brasil.

Fonseca, J. J. S. M. (2002). *Metodologia da pesquisa científica*. Apostila. Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, CE, Brasil.

Frauches, P. F. (2014). *Estudo comparativo da atualização da tabela de incidência do imposto de renda pessoa físico - IRPF em relação ao IPCA acumulado de 1996 a 2014*. São Paulo: Atlas.

Garcia, P. P. (2016). *Do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza e suas particularidades*. Recuperado em 3 de março de 2016, de <http://www.ambito-juridico.com.br>.

Gersztein, P. C. (2002). *Princípio da capacidade contributiva e mínimo existencial*. Monografia. Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais - Faculdade Mineira de Direito, Belo Horizonte, MG, Brasil. Recuperado em 5 de junho de 2016, de http://www.fmd.pucminas.br/Virtuajus/2_2005/Discentes/PDF/Principio%20da%20Capacidade.pdf.

Giambiagi, F. & Villela, A. (Org.) (2011). *Economia brasileira contemporânea*. São Paulo: Elsevier-Campus.

Gil, A. C. (2006). *Como elaborar projetos de pesquisa*. (4a ed.). São Paulo: Atlas.

Instituto Nacional de Seguridade Social. (2016). *Tabela de contribuição – histórico*. Recuperado em 24 de abril de 2016, de <http://www.previdencia.gov.br/servicos-ao-cidadao/todos-os-servicos/gps/tabela-contribuicao-mensal/tabela-de-contribuicao-historico/>

Leonitti, C. A. (2002). *O imposto sobre a renda das pessoas físicas como instrumento de justiça social no Brasil atual*. Tese de Doutorado. Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, SC, Brasil.

Lima, B. P. (2016). *Classe média arcar com a maior parte do imposto de renda*. Estadão. Economia & Negócio. Recuperado em 22 de abril de 2016,



7º CONGRESSO UFSC DE CONTROLADORIA E FINANÇAS
7º CONGRESSO UFSC DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA EM CONTABILIDADE
TRANSPARÊNCIA, CORRUPÇÃO E FRAUDES



Florianópolis, 10 a 12 de Setembro de 2017

[dehttp://economia.estadao.com.br/blogs/entenda-seu-ir/classe-media-ja-arca-com-a-maior-parte-do-ir/](http://economia.estadao.com.br/blogs/entenda-seu-ir/classe-media-ja-arca-com-a-maior-parte-do-ir/).

- Menezes, F. K. M. (2016). *Justiça tributária: questão de cidadania. O princípio da capacidade contributiva*. Recuperado em 8 de julho de 2016, de http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=6725
- Nobrega, C. B. (2014). *História do imposto de renda no Brasil, enfoque na pessoa física*. Receita Federal do Brasil, Brasília, DF, Brasil.
- Oliveira, A. M. (2016). *Princípios do direito tributário*. Recuperado em 10 de julho de 2016, de http://www.ambitojuridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=7866.
- Oliveira, M. M. (2010). *Como fazer projetos, relatórios, monografias, dissertações e teses*. São Paulo: Atlas.
- Peixoto, M. M. (2016). *Princípios fundamentais do imposto sobre a renda*. Recuperado em 20 de março de 2016, de http://www.conjur.com.br/2000-jan-24/principios_fundamentais.
- Receita Federal do Brasil. (2016). *Legislação do imposto de renda*. Recuperado em 10 de abril de 2016, de <http://idg.receita.fazenda.gov.br/sobre/institucional/memoria/imposto-de-renda/legislacao/legislacao-do-imposto-de-renda-pessoa-fisica-de-1843-a-2013>.
- Receita Federal do Brasil. (2016). *Notícias*. Recuperado em 9 de agosto de 2016, de <http://idg.receita.fazenda.gov.br/noticias/ascom/2016/maio/governo-encaminha-ao-congresso-projeto-que-altera-legislacao-de-imposto-de-renda>.
- Rios, J. L. C. (2016). *Tributação e capacidade contributiva*. Recuperado em 20 de fevereiro de 2016, de <http://www.direitonet.com.br/artigos/exibir/2556/tributacao-e-capacidade-contributiva>.
- Senado Federal do Brasil. (2016). *Projeto de lei do senado nº 7, de 2016*. Recuperado em 20 de agosto de 2016, de <http://www.senado.leg.br/atividade/rotinas/materia/getPDF.asp?t=188394&tp=1>.
- Silva, N. V. B. (2016). *A tabela progressiva do imposto de renda pessoa física: defasagem e suas consequências*. Recuperado em 11 de fevereiro de 2016, de <https://jus.com.br/artigos/27915>.
- Sindicato Nacional de Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil. (2016). *A defasagem na correção da tabela do imposto de renda pessoa física. Departamento de Estudos Técnicos do Sindifisco Nacional*. Brasília, DF.
- Souza, S. M. (2008). *Imposto de renda das pessoas físicas: estudo da alíquota efetiva*. Monografia, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, SC, Brasil.
- Ximenes, F. B. (2016). *O princípio da capacidade contributiva e sua relação com os princípios que implementam a justiça fiscal*. Recuperado em 13 de junho de 2016, de <http://www.boletimjuridico.com.br/doutrina/texto.asp?id=2470>.