



O SURGIMENTO MUNDIAL DO IMPOSTO DE RENDA BREVE HISTÓRICO NO BRASIL

Marcelo Magalhães Peixoto

magalhaespeixoto@terra.com.br

Data: 05.01.2001
Data Publicação: 21.01.2002

O surgimento do Imposto de Renda no mundo não tem um período exato de registro, de toda forma, há quem sustente que já em Roma e Atenas existia o Imposto de Renda (1); outros afirmam que o referido tributo surgiu em Florença sob o nome de Décima Scalata (2).

De toda sorte, há um consenso com relação à história moderna do Imposto de Renda que teve início na Grã – Bretanha. Henry Tilbery nos ensina que esse imposto, surgido no século XVIII, teve diversas formas de imposição sobre a renda consumida, ou seja, sobre a posse de carruagens, cavalos, imóveis, relógios... O saudoso professor diz ainda que o Imposto de Renda em sua acepção clássica surgiu especificamente em 1799, sendo que a sua instituição foi proferida por Willim Pitt para contribuir no financiamento da guerra(3) contra a França. Com o passar do tempo tornou-se um imposto definitivo com o nome de Income Tax. Destarte, faz-se mister relatar que o Imposto de Renda, após seu surgimento, passou por 3 (três) grandes fases, quais sejam: **de início ele foi instituído como imposto de guerra, logo depois, passou a ser instituído em períodos de dificuldades financeiras e com o tempo passou a ser um imposto permanente.**

No Brasil, segundo **Augusto Olympio Viveiros de Castro (4)**, antes ainda do Império, no Brasil Colônia, havia um imposto desse gênero, a “décima secular” ou “directa”, que recaía sobre todos os interesses e rendas, com alíquotas de 10% (dez por cento), estando a ela sujeitas todas as pessoas, de qualquer qualidade ou condição (5).

Contudo, o Imposto Geral sobre a Renda foi instituído no Brasil em 1922, por meio da lei nº 4.625 de 31/12/22 “lei de orçamento”, sendo que o lançamento e arrecadação do novo tributo deveriam começar no ano de 1924 (6). Destarte, um ano antes de sua efetiva instituição aprovou-se a lei 4.783 (7), de 31/12/1923 e efetuou-se uma emenda na lei 4.625/22, ou seja, ficou positivado que os “rendimentos” (8) seriam classificados em quatro categorias:

1º) Comércio e Indústria
2º) Capitais e Valores Mobiliários
3º) Salários públicos e particulares e qualquer espécie de remuneração.
4º) Exercício de profissão não comercial.

Com o surgimento do Estado Novo do Governo Getúlio Vargas, fora então promulgada a Constituição de 1934, e a partir desta nova Carta, o Imposto de Renda passou a ter status Constitucional e sua competência impositiva ficou sendo da União. A redação introduzida na Constituição de 1934, era a seguinte:

Art.6 - Compete também, privativamente à União:

I – Decretar imposto:



c) de renda e proventos de qualquer natureza, excetuada a renda cedular de imóveis;

Logo após três anos – veio à tona uma nova Constituição, no ano de 1937, ainda no Governo de Getúlio Vargas, e a redação do art.6º da Carta de 1934 teve uma pequena mudança. Vejamos:

Art.20 – É da Competência privativa da União:

I – Decretar imposto:

c) de renda e proventos de qualquer natureza.

No passar dos anos, o Imposto de Renda – por meio de diversas alterações impostas pela lei e muitas vezes por outros instrumentos não tão formais, ou seja, por Decretos, etc, passou a ser o tributo que mais receita trazia para a União, sendo que por volta do ano de 1943 sua arrecadação atingiu a façanha de 35% da receita tributária do Governo Federal.

Com o fim da ditadura de Vargas, sob novo governo “agora democrático” foi promulgada uma nova Constituição Federal, ou seja, a Carta de 1946, e a redação relativa ao Imposto de Renda ficou da seguinte forma:

Art.15 – Compete a União decretar imposto sobre:

IV – renda e proventos de qualquer natureza

§3º A União poderá tributar a renda das obrigações da dívida pública estadual ou municipal e os proventos dos agentes dos Estados e dos Municípios, mas não poderá fazê-lo em limites superiores aos que fixar para as suas próprias obrigações e para os proventos dos seus próprios agentes.

Passando os anos, ocorreram inúmeras alterações na legislação, até que em 1954 (9), foi introduzido na legislação o sistema de desconto na fonte do tributo incidente sobre os rendimentos do trabalho assalariado. (10)

Após vinte anos de regime democrático veio o golpe militar – que em 24/01/1967 promulga uma nova Constituição, e o Sistema Tributário passou a ter um capítulo específico – de sorte que a redação relativa ao Imposto de Renda foi prevista da seguinte forma:

Art.22 - Compete à União decretar impostos sobre:

IV – rendas e proventos de qualquer natureza, **salvo ajuda de custo e diária pagas pelos cofres públicos.** (Grifos Nossos)

No passar de apenas dois anos, veio a Emenda Constitucional nº1/1969 que alterou o texto Constitucional de forma substancial, e a redação passou a ser:

Constituição de 1967, emendada pela Emenda nº1/1969. e demais Emendas até a número 27.



Art.21. Compete à União Instituir Imposto sobre:

IV – renda e proventos de qualquer natureza, salvo ajuda de custo e diárias pagas pelos cofres públicos **na forma da lei.**(Grifos Nossos)

Verificamos que na redação da Emenda nº1/69 relativa ao texto originário percebe-se que as ajudas de custos e diárias pagas pelos cofres públicos para “deputados, juizes, agentes públicos etc; não estavam gravadas pelo Imposto de Renda, nos termos da lei. Essa previsão trouxe uma brecha para muitos ‘principalmente deputados, funcionários públicos, etc’ não pagarem o referido imposto. Trazendo as cifras para os dias atuais, o cidadão ganhava por exemplo R\$6.000,00. Só que o valor considerado salário era de R\$1.000,00, como ajuda de custo tinha-se R\$3.000,00 e como ajuda de diária recebia R\$2.000,00. Sendo assim, muitos fugiam da exação. Criaram-se no Brasil dois tipos de cidadão, qual seja, aqueles que pagavam Imposto de Renda, e aqueles que não pagavam Imposto de Renda.

Destarte, a Carta de 1988 – promulgada em 05/10/1988 - acabou com tudo isso, ou seja, a Constituição Federal de 1988 trouxe novidades relativas ao Imposto de Renda, vejamos:

Art. 153 - Compete à União instituir impostos sobre:

III - renda e proventos de qualquer natureza;

§ 2º - O imposto previsto no inciso III:
I - será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade, na forma da lei;
II - não incidirá, nos termos e limites fixados em lei, sobre rendimentos provenientes de aposentadoria e pensão, pagos pela previdência social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, a pessoa com idade superior a sessenta e cinco anos, cuja renda total seja constituída, exclusivamente, de rendimentos do trabalho.
* Inciso II revogado pelo art. 17 da Emenda Constitucional nº 20 de 15 de Dezembro de 1998.

Analisando o supratranscrito dispositivo constitucional, percebemos com hialina clareza – relevante inovação nas linhas da nova Carta política, qual seja: a Carta Republicana outorgou competência impositiva à União para instituir Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, de sorte que – a referida imposição deverá ser informada pelos critérios da **Generalidade, Universalidade, e Progressividade** na forma da lei.

Isso significa que o Imposto de Renda deverá incidir sobre todas as espécies de rendas e proventos de qualquer natureza (generalidade (11)), auferidas por todas as pessoas – observados os limites da própria competência tributária (universalidade) e que, quanto maior o acréscimo de patrimônio, maior deverá ser a alíquota aplicável (progressividade).

De toda sorte, ressaltamos que o constituinte originário exigiu que o legislador ordinário, ao exercer a sua competência tributária(12) atinente ao Imposto sobre a Renda, tribute as rendas e os proventos de qualquer natureza de forma geral e não seletiva (13), isto é, sem qualquer diferenciação entre as espécies de renda ou proventos, em decorrência da origem, natureza ou destino.



No mesmo sentido, prescreve a Carta Magna que todas as pessoas, físicas ou jurídicas, devem contribuir para os cofres públicos a título de Imposto de Renda, ou seja, que a tributação deve abarcar, em geral, todos aqueles que auferiram renda ou proventos de qualquer natureza (14).

Por fim, determina o constituinte que a tributação do Imposto Sobre a Renda se faça de forma progressiva, vale dizer, quanto maior a renda, maior a alíquota do imposto.

Destarte, a relevância destes princípios no conceito de renda, pode-se dizer que o princípio da **generalidade**, o Imposto de Renda deve incidir sobre todas as rendas auferidas pelos contribuintes no período-base, ou seja, entrelaçando-se no critério material da Regra Matriz do Imposto de Renda; respeitado igualmente o princípio da capacidade contributiva (mínimo vital) e excetuados os casos de isenção, os quais devem ser devidamente justificados em face dos princípios constitucionais, já que o princípio geral é o da universalidade.

O princípio da **universalidade** (art.153, §2º, I) decorre do princípio da isonomia. Na verdade, ele não é mais do que uma aplicação desse princípio ao Imposto de Renda. Significa simplesmente que o Imposto de Renda deve incidir e ser cobrado, tanto quanto possível, de todas as pessoas. O princípio da **universalidade** encontra-se no critério pessoal da Regra Matriz da Incidência Tributária.

O princípio da **progressividade (15)** (art.153, §2º, I), no entanto, também é uma decorrência do princípio da isonomia. Está, porém relacionado com os princípios da capacidade contributiva e da pessoalidade. Esse princípio determina a existência de diversas alíquotas para o Imposto Sobre a Renda, de acordo com a faixa de renda do contribuinte. Assim o valor a ser pago a título de Imposto de Renda oscilará não somente com a variação da base de cálculo, mas também com a variação da alíquota; neste caso a correlação se faz com o critério quantitativo da Regra Matriz da Incidência Tributária, ou seja, quanto maior a renda do contribuinte, maior será a base de cálculo do tributo e, igualmente, maior será a alíquota sobre ela incidente.

Notas e Bibliografia:

(1) Ainda hoje, em pleno século XXI, pelo menos no Brasil, partindo de uma análise pragmática desse imposto, pode-se dizer sem a menor possibilidade de erro que nunca existiu “principalmente na tributação das pessoas físicas” verdadeiro Imposto de Renda, e sim, Imposto sobre os rendimentos; sobre o tema, ver artigo de nossa autoria publicado no boletim IOB Comenta ano III – Edição nº 36, expedida na 1º semana de setembro/2001, página nº 4; trabalho também publicado em nosso site www.tributo.net.

(2) Djalma de Campos (O Doutor Henry Tilbery e o Imposto de Renda, 1994) fala em Décima Scalata, enquanto Rubens Gomes de Sousa (Imposto de Renda, 1955) fala em Décima Scalinata, para referir-se ao mesmo tributo.

(3) Sobre Impostos de Guerra, ver trabalho na página: www.tributo.net “em artigos publicados pelo autor”.

(4) Citação retirada de Gisele Lenke. In Imposto de Renda. Pág. 14. Editora Dialética, ano de 1998.

(5) Já nos manifestamos em notas de rodapé anterior que não acreditamos que em períodos tão distantes se cobrava de fato Imposto de Renda, acreditamos, sim, que a tributação fosse sobre os rendimentos.

(6) História dos Tributos no Brasil. Ed. Nobel. Pág. 255. Ano 2000. Realização **SINAFRESP**.

(7) Tratava-se de outra lei orçamentária.

(8) Vejamos o termo usado “rendimento”, ou seja, por que não renda? Desde sua instituição – o legislador pátrio sempre procurou tributar os “rendimentos” e não a renda, sendo assim as “vergonhosas” inconstitucionalidades relativas a esse tributo já começaram na sua instituição, não obstante, até o período de 1934, poder-se-ia ser concebível, pois a partir desta data, com



a promulgação da CF/34 do Estado Novo de Getúlio o Imposto de Renda ganhou status constitucional.

(9) Gisele Lemke. Imposto de Renda. Ed. Dialética. Pág. 15. Ano de 1998.

(10) Em nossa opinião a referida exação foi feita ao arrepio da Constituição, então vigente desde 1946. Contudo, a referida exação foi aceita pela doutrina “da época” que entendia equivocadamente que renda é aquilo que a lei diz que é. “Um dos principais juristas que na época sustentou, data venia, equivocadamente esse juízo foi Rubens Gomes de Souza, jurista que no campo do Direito Tributário dispensa apresentações.

(11) **Ricardo Mariz de Oliveira**: “Entenda generalidade como a submissão de todos os gêneros e espécies de rendas e proventos à incidência do imposto, preceito este que se espraia por outros dispositivos constitucionais, assim como o da universalidade, que significa a abrangência do universo das pessoas adquirentes de rendas e proventos no campo da tributação”(Caderno de Pesquisas Tributárias 14/177, São Paulo, CEEU/Resenha Tributária, 1989”.

(12) A Carta Suprema não criou tributos. Realmente, estamos convencidos de que a Constituição brasileira não criou tributos, mas, apenas, discriminou competência para que a União, os Estados, os Municípios e o Distrito Federal, por meio de lei, venham a fazê-lo. Poderia, é certo, tê-lo feito, já que o *poder constituinte* é soberano. Preferiu, todavia, permitir que cada pessoa política, querendo, institua os tributos de sua competência. Roque Antônio Carraza, In seu Curso de Direito Constitucional Tributário, Editora Malheiros, 1999, p.334.

(13) Sobre a seletividade (sobre o IPI). Henry Tilbery. Direito Tributário Atual, Ed. IBDT e Resenha Tributária, v. 10, 1990, pág. 2969/3031. assevera: O conceito de "essencialidade" não deve ser interpretado estritamente para cobrir apenas necessidades biológicas (alimentação, vestuário, moradia, tratamento médico), mas deve abranger também aquelas necessidades que sejam pressupostos de um padrão de vida mínimo decente, de acordo com o conceito vigente da maioria. Conseqüentemente, os fatores que entram na composição das necessidades essenciais variam de acordo com o espaço (conforme países e regiões) e o tempo (grau de civilização e tecnologia).

Em um país, que se encontra em fase avançadíssima de desenvolvimento, como é o caso do Brasil, a imposição seletiva sobre o consumo de função da essencialidade é um instrumento para frear o consumo de produtos indesejáveis ou ao menos necessários e liberar forças para investimentos merecedores de apoio, e ao mesmo tempo, constitui instrumentalidade para nivelar diferenças excessivas no consumo de diversas classes em diversificadas zonas e alcançar a meta de redistribuição de rendas e maior aproximação da Justiça Fiscal.

(14) Roberto Quiroga Mosqueira. In: Tributação no Mercado Financeiro e de Capitais, p. 170. Ed. Dialética, 1999.

(15) **Marcelo Magalhães Peixoto**, In Rerpertório IOB de Jurisprudência nº 2/2002 – 2º quinzena de janeiro/2002. (O Critério Quantitativo do Imposto de Renda da Pessoa Física) assim ressalta: “Com relação ao Imposto de Renda e suas respectivas alíquotas, **SACHA CALMON NAVARRO COELHO** professora que: “o Imposto de Renda, propriamente dito, conhece três repartições: o IR das pessoas jurídicas, o IR das pessoas físicas, o IR incidente nas fontes”. (Destques Nossos). Segue o professor da escola de Minas: “o imposto de renda das pessoas físicas, por ser o mais sensível às gentes, está se encaminhando para a simplificação e a praticabilidade, ainda que com sacrifício de alguns princípios jurídicos caros, quais sejam, o da progressividade e o da capacidade contributiva” (Destques Nossos).(in Comentários à Constituição de 1988 – Sistema Tributário – 8º edição – Editora Forense- pág. 353.). Em oposição à respeitável doutrina, PAULO AYRES BARRETO em trabalho recente efetua as seguintes refutações:“é tradição no direito brasileiro, na definição da alíquota desse imposto em relação às pessoas físicas, a estipulação da chamada “parcela a deduzir”¹”. (Destques Nossos); e continua Paulo Ayres; “o conjugarmos alíquota e parcela a deduzir surge, ao lado da alíquota nominal, a alíquota efetiva, aplicável a cada caso concreto, evidenciadora de inequívoca progressividade”. (Imposto de Renda e Preços de Transferência. Editora Dialética, 2001. Pág. 95).



Ainda nos referindo às considerações de PAULO AYRES BARRETO, para evidenciar as alíquotas reais e efetivas para as diferentes bases de cálculos, o aludido professor transcreve a tabela abaixo:

<u>Remuneração – R\$</u>	<u>Alíquota Nominal</u>	<u>Alíquota Efetiva</u>
Até 900,00	0	0
1.000,00	15%	1,5%
1.500,00	15%	6%
3.000,00	27,5%	15,5%
6.000,00	27,5%	21,5%
30.000,00	27,5%	26,30%
100.000,00	27,5%	27,14%
1.000.000,00	27,5%	27,46%

Após a elaboração da referida tabela, **PAULO AYRES BARRETO** introduziu argumento irrefutável sobre a efetiva progressividade do Imposto de Renda das Pessoas Físicas no Brasil, pois a parcela a deduzir – esconde a alíquota efetiva incidente sobre o Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas. De sorte, fazemos coro com **PAULO AYRES BARRETO**, ou seja, pelo menos com relação à progressividade do Imposto de Renda das Pessoas Físicas, o legislador infraconstitucional seguiu o que preceitua a Carta Republicana”.

Marcelo Magalhães Peixoto é Consultor Tributário em São Paulo, responsável pelo site tributo.net (www.tributo.net)

Artigo publicado no site **O Neófito – Informativo Jurídico** com autorização do autor e em conformidade com a Lei nº 9.610/98. Por favor, respeite os Direitos Autorais desta obra intelectual. **O Neófito** não se responsabiliza pelas opiniões emitidas e/ou direitos autorais relativos aos artigos assinados. Para maiores informações sobre este texto ou para utilizá-lo, entre em contato com o autor pelo e-mail informado no início do artigo.

Copyright O Neófito 1997-2002