

Aspectos comparativos do IRPF brasileiro e o IRS português

Universidade do Porto

Curso de Pós-graduação em Ciências Jurídicas (ao abrigo de Protocolo e Acordo com o IPCP, com possibilidade de creditação para acesso ao Curso de Mestrado em Direito)

Disciplina: Direito Fiscal

Professora Doutora: Glória Teixeira

Aluno: **Emmanuel Ruck Vieira Leal**

Dezembro/2011

LISTA DE ABREVIATURAS

IRPF – Imposto sobre a renda das pessoas físicas

IRS – Imposto sobre a renda das pessoas singulares

CIRS – Código do imposto sobre a renda das pessoas singulares

CRFB – Constituição da República Federativa do Brasil

CTN – Código tributário nacional brasileiro

SUMÁRIO

1. Introdução	4
2. IRPJ e IRS	5
2.1 Denominação do tributo no Brasil e em Portugal	5
2.2 Noções do imposto e legislação aplicável	6
2.3 Conceito de renda.....	7
2.3.1 Aspecto espacial	8
2.3.2 Rendimentos decorrentes de atos ilícitos	9
2.4 Titularidade do imposto.....	10
2.5 Classificações	11
2.6 Deduções	13
2.7 Não incidência sobre verbas indenizatórias.....	14
2.8 Alíquotas(taxas)	14
3. Conclusões.....	18
4. Bibliografia.....	20

Aspectos comparativos do IRPF brasileiro e o IRS português

Emmanuel Ruck Vieira Leal¹

1. Introdução

O presente tem por objetivo traçar um breve panorama do IRPF brasileiro e do IRS português. Para tanto serão indicados apontamentos da doutrina portuguesa e brasileira sobre os referidos impostos, fazendo uma rápida releitura do tema posto em discussão.

Abordaremos inicialmente a questão em torno da nomenclatura, que diferencia o imposto brasileiro do português. Veremos que: 1) em Portugal o imposto é denominado de acordo com o tratamento que é dado pelo código civil; 2) no Brasil, o imposto é nomeado conforme o costume tributário, já que não é usual a denominação utilizada pelo código civil.

Apresentaremos uma breve noção do IRPF brasileiro e do IRS português, indicando a legislação aplicável em um e outro caso, trazendo inclusive a solução de ambos os países quanto à taxação da renda obtida por meio ilícito.

Trataremos em seguida da questão acerca da titularidade do tributo, atentando para o fato da organização do Brasil como uma república federativa, com diversas esferas de tributação. Nesse ponto, teceremos alguns comentários relativos à divisão dos impostos em estaduais e não estaduais mencionados na doutrina portuguesa e faremos um confronto com a divisão brasileira dos tributos.

Em seguida indicaremos as principais classificações que têm sido atribuídas ao IRS e ao IRPF pela doutrina portuguesa e brasileira, se é direito ou indireto, real ou

¹ Bacharel em direito pela Universidade Federal da Paraíba – UFPB; pós-graduado (lato sensu) em Direito Empresarial pela Universidade Federal da Paraíba – UFPB e em Direito Penal e Criminologia pela Universidade Potiguar – UNP. Procurador Federal da Advocacia-Geral da União. Aluno do Curso de Pós-Graduação em Ciências Jurídicas da Universidade do Porto.

peçoal, de quota fixa ou variável, periódico ou de obrigação única, estaduais e não estaduais, sobre o rendimento, o patrimônio ou a despesa².

Abordaremos ainda o que vem a ser as deduções, qual a sua finalidade e de que maneira eles funcionam, reduzindo o valor o imposto sobre a renda a ser paga, tanto no Brasil quanto em Portugal.

Por fim, trataremos da questão das alíquotas (taxas) do IRPF brasileiro e do RS português, para que elas servem, e de que maneira estão cumprindo o papel do imposto em atenção ao princípio da progressividade e da capacidade contributiva.

2. IRPJ e IRS

2.1 Denominação do tributo no Brasil e em Portugal

Como objeto do trabalho é a análise do imposto sobre o rendimento das pessoas, tratadas individualmente, a primeira questão que nos aparece é a da denominação do tributo no Brasil e em Portugal.

No Brasil³, apesar de o Código Civil tratar no Título I do Livro I tratar “das pessoas naturais”, é comum o próprio código tratar referidas pessoas naturais como sendo pessoas físicas. Podemos exemplificar citando o art. 1.039⁴ do mencionado diploma legal.

O regulamento brasileiro do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, publicado no Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, trata em seu Livro I da tributação das pessoas físicas, indicando claramente que será esse o tratamento adotado pela legislação tributária brasileira ao se referir ao que os portugueses costumam chamar de “pessoas singulares”.

² Classificação indicada em TEIXEIRA, Glória – *Manual de direito fiscal*. 2ª ed. Coimbra: Almedina, 2010, p. 43-44.

³ O Código Tributário Nacional brasileiro em seu art. 83 faz referência também ao rendimento das pessoas físicas.

⁴ Código Civil brasileiro.

“Art. 1.039. Somente pessoas físicas podem tomar parte na sociedade em nome coletivo, respondendo todos os sócios, solidária e ilimitadamente, pelas obrigações sociais.”

Assim a denominação brasileira preferível do tributo é de Imposto de Renda das Pessoas Físicas, abreviado comumente como IRPF⁵, não obstante englobar não só a renda, mas também os proventos de qualquer natureza⁶.

Em Portugal, a denominação é mais clara, já que segue a nomenclatura do próprio Código Civil português, que no Título II, Subtítulo I, Capítulo I, trata das “pessoas singulares”. O artigo 1º do Decreto-Lei nº 442-A/88, de 30 de Novembro, que é o Código do IRS⁷, trata do imposto sobre o rendimento das pessoas singulares (IRS).

2.2. Noções do imposto e legislação aplicável

Tanto o IRS português quanto o IRPF brasileiro são impostos que tem por escopo tributar o rendimento das pessoas singulares, denominadas no Brasil de pessoas físicas ou naturais.

Em Portugal é tratado principalmente no Código do IRS(CIRS) instituído pelo Decreto-Lei nº 442-A/88 de 30 de Novembro. No Brasil o IRPF tem regulamentação legal totalmente espalhada em um sem-número de instrumentos normativos, dentre os quais podemos citar como mais importantes, além da CRFB e do CTN: o Regulamento do Imposto sobre a Renda(RIR/99), instituído pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, as Leis Federais nºs 7.713/1988, 9.250/1995 e 11.482/2007, com as alterações posteriores, inclusive da Lei Federal nº 12.469/2011 que estabeleceu a nova tabela progressiva mensal.

O rendimento tributável do contribuinte é apurado após sujeição das diferentes categorias de rendimentos⁸ às regras de incidência do imposto sobre a renda e feitas as deduções e os abatimentos permitidos⁹. Sobre esse rendimento líquido é que incidirá o imposto sobre a renda. A incidência do imposto de renda ocorre sobre o crédito líquido

⁵ ALEXANDRE, Ricardo – *Direito tributário esquematizado*. 4ª ed. São Paulo: Método, 2010, p. 32.

⁶ *Ibidem*, p. 558.

⁷ TEIXEIRA, Glória – *Manual de direito fiscal*. 2ª ed. Coimbra: Almedina, 2010, p. 69

⁸ *Ibidem*, p. 69.

⁹ *Idem*.

do contribuinte, ou seja, a diferença entre a renda ou provento auferido e os encargos admitidos em lei, tais como gastos com dependentes, planos de saúde etc¹⁰.

2.3. Conceito de renda

No Brasil, o art. 43 do CTN¹¹ estabelece que o imposto incide sobre a renda e proventos de qualquer natureza e tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica. Hugo Machado indica que, na expressão do Código, renda é sempre um produto, um resultado, quer do trabalho, quer do capital, que da combinação desses dois fatores. Os demais acréscimos patrimoniais que não se comportem no conceito de renda são proventos¹².

Deve aqui ser feito um aparte para análise do conceito de disponibilidade econômica e disponibilidade financeira. Sabbag indica que a disponibilidade jurídica é a obtenção de direito de créditos não sujeitos à condição suspensiva, representado por títulos ou documentos de liquidez e certeza¹³. O imposto só pode incidir quando há acréscimo patrimonial, salientando-se que não há necessidade de o rendimento ser efetivamente recebido pelo sujeito passivo, sendo suficiente que este tenha adquirido o direito de crédito sobre ele, ou seja, a disponibilidade jurídica. O referido autor exemplifica a situação com o caso de um comerciante que vende um produto no último dia do ano, porém só recebe o pagamento no 1º dia do ano subsequente¹⁴, considerando para fins tributários a data da venda e não a do recebimento, pois com a venda o contribuinte adquire a disponibilidade jurídica sobre o rendimento tributável.

Em Portugal, o artigo 1º, n. 1 do CIRS estabelece que: “O imposto sobre o rendimento das pessoas singulares (IRS) incide sobre o valor anual dos rendimentos das

¹⁰ SABBAG, Eduardo – *Manual de direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 1012.

¹¹ Art. 43do CTN. “O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:
I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;
II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.”

¹² MACHADO, Hugo de Brito – *Curso de direito tributário*. 21ª ed. São Paulo: Malheiros, 2002, p. 274.

¹³ SABBAG, Eduardo – *Manual de direito tributário*. *Cit.*, p. 1011.

¹⁴ *Idem*.

categorias seguintes, mesmo quando provenientes de actos ilícitos, depois de efectuadas as correspondentes deduções e abatimentos”. Vale lembrar, contudo, que o carácter anual não prejudica as retenções na fonte na forma do art. 98º a 101º do CIRS¹⁵, inclusive as realizadas mensalmente.

Não existe definição de rendimento no CIRS¹⁶, sendo, porém, enumerados os seus vários tipos, embora sem disposição genérica, contrariamente ao que se encontra na legislação dos Estados Unidos. Os diversos rendimentos constituem elementos sintomáticos da capacidade contributiva do sujeito¹⁷.

2.3.1 Aspecto espacial

O IRS atende ao princípio da territorialidade pessoal (tributação em função da residência) e à territorialidade real (tributação atendendo ao lugar da produção do rendimento). Fica reconhecido assim o poder tributário do local em que é produzido o rendimento e da residência do respectivo beneficiário, sendo em princípio indiferente a nacionalidade do sujeito passivo¹⁸. O artigo 13, n. 1 e o artigo 15 do CIRS trazem as respectivas regras que acolhem tais princípios.

Assim, aplica-se o princípio da territorialidade para taxação dos rendimentos originados em território português no caso dos contribuintes com residência em território estrangeiro¹⁹.

Indivíduos não residentes e sem rendimentos originários em território português não estão sujeitos a IRS²⁰.

Como aponta Sabbag, em matéria de IRPF, como é praxe internacional, a renda é tributável no país de quem a auferir. Assim a renda deve ser tributada no país onde reside o contribuinte²¹. Ele indica que o ponto fulcral da tributação da renda em patamar

¹⁵ PIRES, Manuel ; PIRES, Rita Calçada– *Direito fiscal*. 4ª ed. Coimbra: Almedina, 2010, p. 383.

¹⁶ *Ibidem*, p. 350.

¹⁷ *Idem*.

¹⁸ *Ibidem*, p. 375.

¹⁹ TEIXEIRA, Glória – *Manual de direito fiscal*. Cit., p. 70.

²⁰ *Idem*.

²¹ SABBAG, Eduardo – *Manual de direito tributário*. Cit., p. 1016.

internacional sempre foi a mobilidade da renda, que constitui a razão pela qual se assinam acordos de tributação internacional, a fim de que se inibam os mecanismos de mobilidade, preservando-se uma tributação adequada e justa²².

Isso é o que faz os países implementarem medidas conjuntas no sentido de coibir a proliferação de paraísos fiscais e obterem a razão final da tributação consentânea com a justiça fiscal²³. No caso de Brasil e Portugal, existe a convenção entre a República Federativa do Brasil e a República Portuguesa destinada a evitar a dupla tributação e prevenir a evasão fiscal em matéria de impostos sobre o rendimento, celebrada em Brasília em 16 de maio de 2000 e aprovada para ter vigor no Brasil pelo Decreto Legislativo nº 188, de 8 de junho de 2001.

2.3.2 Rendimentos decorrentes de atos ilícitos.

O art. 1º do CIRS acima transcrito deixa claro que mesmo se for decorrente de ato ilícito, há incidência de IRS sobre a renda auferida através de conduta contrária ao ordenamento jurídico. Aqui o que interessa ao fisco é saber se há enquadramento do rendimento nas hipóteses elencadas no CIRS. Havendo o mencionado rendimento, pouco importa se foi decorrente ou não de ato ilícito.

No Brasil, em razão da cláusula geral residual do conceito de proventos, que é definido por exclusão do que não se enquadre no conceito legal de renda, os acréscimos patrimoniais decorrente de atividade ilícita, inclusive criminosa estarão abrangidos no conceito de proventos²⁴, sendo sujeitos, portanto, à tributação pelo IRPF, ainda que o aumento patrimonial seja decorrente de tráfico de drogas²⁵, por exemplo.

A razão de ser para tal entendimento é que, nesses casos, não se está punindo o ato ilícito com a incidência do tributo. A cobrança decorre da ocorrência do fato gerador, que uma vez verificada deve ser interpretada abstraindo-se da validade jurídica

²² Idem.

²³ Idem.

²⁴ ALEXANDRE, Ricardo – *Direito tributário esquematizado*. Cit., p. 558.

²⁵ Ibidem, p. 560.

dos atos praticados. Essa lição que podemos retirar da clara dicção do art. 188, inciso I e II do CTN, que dispõe que a definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, bem como da natureza de seu objeto ou de seus efeitos²⁶.

2.4. Titularidade do imposto

Em Portugal, quanto à titularidade, costuma-se classificar os impostos em estaduais e não estaduais²⁷. São ditos como não estaduais os que dizem respeito a uma entidade diversa do estado, nomeadamente os impostos regionais, municipais, etc²⁸.

O IRS português é um imposto estadual, atendendo ao sujeito ativo do imposto²⁹.

No Brasil, com a organização em forma de república federativa (art. 1º da CRFB de 1988), temos a existência de três esferas de tributação, a federal, a estadual e a municipal, cada uma com uma competência tributária própria³⁰. Os impostos são classificados então como federais, estaduais e municipais³¹. São ditos federais os impostos de titularidade da União Federal. Os impostos estaduais são os que possuem como sujeito ativo um dos estados da república federativa brasileira. Os impostos municipais, como a própria denominação já indica, têm como titular um município.

O IRPF brasileiro é assim um imposto federal, uma vez que o art. 153 da CRFB estabelece a competência privativa da União para instituir imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza.

²⁶ Art. 118 do CTN. “A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:

I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;

II - dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.”

²⁷ TEIXEIRA, Glória – *Manual de direito fiscal*. Cit., p. 44.

²⁸ Idem.

²⁹ PIRES, Manuel ; PIRES, Rita Calçada– *Direito fiscal*. 4ª ed. Coimbra: Almedina, 2010, p. 347.

³⁰ CARVALHO, Paulo de Barros – *Curso de direito tributário*. 17ª ed. São Paulo: Saraiva, 2005, p. 220.

³¹ MACHADO, Hugo de Brito – *Curso de direito tributário*. Cit., p. 261.

A justificação para tal imposto ser de competência federal decorre do ato de poder ser utilizado como instrumento de distribuição de renda, buscando manter em equilíbrio o desenvolvimento econômico das diversas regiões do país³².

2.5. Classificações

Em razão de estar organizado em escalões com percentuais variáveis, em Portugal, o IRS é tido com um imposto de quota variável³³, que visa tributar os contribuintes em consonância com o princípio da progressividade³⁴, da mesma forma que ocorre com IRPF brasileiro que é tido como um imposto de alíquotas progressivas.

Aqui vale fazer um parêntese para indicar o que vem a ser um imposto progressivo, que, na definição de Cassone, é um imposto que, tendo duas ou mais alíquotas, o montante do imposto varia desproporcionalmente em função do valor tributável³⁵, ou seja, o tributo vai aumentando desproporcionalmente. Assim a desproporcionalidade da tributação, em função do valor tributável é o elemento que diferencia a progressividade da proporcionalidade.

Como dito, quanto à titularidade, o IRS classifica-se como um imposto estadual em Portugal e o IRPF como um imposto federal no Brasil.

O IRS português³⁶ e o IRPF brasileiro podem ser ainda classificados como impostos periódicos. Em Portugal, o imposto (IRS) incide sobre o valor anual do rendimento dos contribuintes, depois de efetuadas as correspondentes deduções³⁷. No Brasil, de igual forma, também é um imposto (IRPF) de incidência anual³⁸, não obstante

³² Ibidem, p. 272.

³³ PIRES, Manuel ; PIRES, Rita Calçada– *Direito fiscal*. Cit., p. 347.

³⁴ TEIXEIRA, Glória – *Manual de direito fiscal*. Cit., p. 71.

³⁵ CASSONE, Vittorio – *Direito tributário*. 17.ed. São Paulo: Atlas, 2006, p. 83.

³⁶ PIRES, Manuel ; PIRES, Rita Calçada– *Direito fiscal*. Cit., p. 347.

³⁷ Idem.

³⁸ MACHADO, Hugo de Brito – *Curso de direito tributário*. Cit..

a previsão de retenções mensais do tributo atribuída à lei pelo Código Tributário Nacional³⁹.

Utilizando a classificação dos impostos em reais e pessoais⁴⁰, que o IRS é um imposto pessoal⁴¹ uma vez que só pode ser pensado tomando-se em conta um contribuinte em concreto, valendo frisar, entretanto, que em alguns casos pode-se apresentar com um imposto real⁴².

Hugo Machado indica em relação ao IRPF que as alterações realizadas a pretexto de simplificar a sistemática do imposto, praticamente eliminou o caráter pessoal do imposto de renda⁴³, que ele aponta como sendo o único tributo que atendida ao art. 145, §1º⁴⁴ da CRFB. Ele indica que a partir de 1989 quando foi suprimida a classificação dos rendimentos e ganhos de capital das pessoas físicas por cédulas, e revogados todos os dispositivos pertinentes a isenções, deduções e abatimentos⁴⁵. O imposto passou a ser devido mensalmente, calculado sobre o rendimento bruto, do qual apenas algumas parcelas podem ser abatidas, entre as quais as pensões alimentícias e as contribuições previdenciárias. Aqui podemos ver que ele trata a questão de ser um imposto pessoal não no que tange à contraposição ao imposto real, mas no respeito à individualização do tributo e a individualização segunda a capacidade econômica do contribuinte referida no texto constitucional brasileiro.

Podemos classificar o IRS e o IRPF como sendo impostos sobre o rendimento e diretos⁴⁶, em contraposição a outros impostos que podem incidir sobre o patrimônio ou sobre a despesa⁴⁷.

³⁹ Vide art. 45, parágrafo único do CTN brasileiro.

⁴⁰ TEIXEIRA, Glória – *Manual de direito fiscal*. Cit., p. 43.

⁴¹ PIRES, Manuel ; PIRES, Rita Calçada– *Direito fiscal*. Cit., p. 347.

⁴² Idem.

⁴³ MACHADO, Hugo de Brito – *Curso de direito tributário*. Cit., p. 283.

⁴⁴ Art. 145 CRFB.

“§ 1º - Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.”

⁴⁵ O art. 3º, §5º da Lei Federal nº 7.713/1988, com vigência a partir de 01/01/1989 estabeleceu que:

“§ 5º Ficam revogados todos os dispositivos legais concessivos de isenção ou exclusão, da base de cálculo do imposto de renda das pessoas físicas, de rendimentos e proventos de qualquer natureza, bem como os que autorizam redução do imposto por investimento de interesse econômico ou social.”

⁴⁶ PIRES, Manuel ; PIRES, Rita Calçada– *Direito fiscal*. Cit., p. 346.

Na classificação em de imposto em principal, acessório e dependentes⁴⁸, temos que o tanto o IRS⁴⁹ como o IRPF podem ser classificados como sendo impostos principais.

2.6. Deduções

Apesar de ser um imposto geral⁵⁰ que sujeita toda a globalidade de rendimentos, temos que ter em mente que o legislador estabelece deduções que irão mitigar o efeito do imposto, mediante diminuição do valor efetivo cobrado do contribuinte. Os abatimentos inicialmente consagrados no CIRS deram lugar às deduções à colecta, dado esta se traduzir numa vantagem igual para todos os contribuintes, ao contrário dos abatimentos, atenta a progressividade das taxas⁵¹.

Como aponta Glória Teixeira⁵², a dedutibilidade dos gastos ou despesas está diretamente relacionada com razões de política social, familiar e cultural. Como aponta Hugo Machado, embora se possa afirmar que o imposto sobre a renda tenha função eminentemente fiscal(arrecadadora), este também possui função extrafiscal relevante, com possibilidade de ser utilizado para realizar intervenção no domínio econômico⁵³.

Manuel Pires indica⁵⁴ que as deduções visam precipuamente: adequar o imposto à situação pessoal e familiar do contribuinte; atender às condições das pessoas com deficiência e evitar a dupla tributação internacional.

Glória Teixeira aponta ainda que recentemente estão sendo questionadas a validade e eficiência de certos tipos de deduções, como por exemplo a dedutibilidade de juros relacionados com a compra de imóveis para habitação⁵⁵. Certos tipos de deduções

⁴⁷ TEIXEIRA, Glória – *Manual de direito fiscal*. Cit., p. 44.

⁴⁸ Idem.

⁴⁹ PIRES, Manuel ; PIRES, Rita Calçada– *Direito fiscal*. Cit., p. 347.

⁵⁰ Idem.

⁵¹ Ibidem, p. 432

⁵² TEIXEIRA, Glória – *Manual de direito fiscal*. Cit., p. 70.

⁵³ MACHADO, Hugo de Brito – *Curso de direito tributário*. Cit., p. 273.

⁵⁴ PIRES, Manuel ; PIRES, Rita Calçada– *Direito fiscal*. Cit., p. 432.

⁵⁵ MACHADO, Hugo de Brito – *Curso de direito tributário*. Cit., p. 273.

acabariam por incentivar outras entidades que não o sujeito visado. No exemplo dado da dedutibilidade dos juros, que teria por objetivo principal aumentar o número de proprietário de imóveis, os principais beneficiários são as entidades bancárias ou financeiras.

Tanto em Portugal⁵⁶ quanto no Brasil, podem ser deduzidas, entre outras e em algumas hipóteses e com certos limites, as despesas de saúde, as despesas com educação e os encargos com pensão de alimentos.

Como dito, no Brasil, o imposto sobre a renda tem caráter eminentemente fiscal⁵⁷, sendo um tributo de enorme importância no orçamento da União Federal⁵⁸, figurando como a principal fonte de receita tributária⁵⁹. Nada impede que sejam criadas deduções com caráter extrafiscal⁶⁰, permitindo, por exemplo, o abatimento de verbas gastas em determinados investimentos tidos como de interesse social ou econômico, como o reflorestamento que serviria para incentivar a formação de reservas florestais no país.

2.7. Não incidência sobre verbas indenizatórias

No Brasil, é corrente o entendimento que as verbas de natureza indenizatória não se sujeitam à incidência do IRPF, devendo o gravame incidir sobre as parcelas que compõem o ganho de natureza salarial⁶¹. Se o ganho tiver natureza indenizatória, não haverá incidência do imposto sobre a renda. Cassone indica que se pode concluir que verbas recebidas em face de indenização, por qualquer tipo de prejuízo ou dano, não estão sujeitas a IR, sendo essa a regra⁶².

⁵⁶ PIRES, Manuel ; PIRES, Rita Calçada– *Direito fiscal*. Cit., p. 434.

⁵⁷ MACHADO, Hugo de Brito – *Curso de direito tributário*. Cit., p. 273.

⁵⁸ Idem.

⁵⁹ Idem.

⁶⁰ CARVALHO, Paulo de Barros – *Curso de direito tributário*. Cit., p. 235.

⁶¹ SABBAG, Eduardo – *Manual de direito tributário*. Cit., p. 1016.

⁶² CASSONE, Vittorio – *Direito tributário*. Cit., p. 374.

Em Portugal, há delimitação específica para a não sujeição das indenizações, em algumas hipóteses. Se a indenização for devida em consequência de lesão corporal, doença ou morte, e houver subordinação a determinados requisitos, como por exemplo paga pelo Estado em virtude de decisão judicial (art. 12º, n. 1 do CIRS). O mesmo ocorre em relação aos danos morais fixados por decisão judicial ou resultante de acordo homologado judicialmente (art. 9º, n. 1, alínea b do CIRS).

2.8. Alíquotas(taxas)

Como dito anteriormente, o imposto sobre a renda é um tributo de natureza eminentemente progressivo⁶³. Vale frisar que o princípio da progressividade é decorrência do princípio da capacidade contributiva⁶⁴. Se cada um deve contribuir para o custeio das necessidades estatais gerais na medida de sua capacidade econômica, devem os tributos aumentar à medida que crescem tais manifestações da capacidade contributiva⁶⁵, como é o caso da renda.

O princípio da capacidade contributiva desapareceu do constitucionalismo brasileiro em 1967⁶⁶, embora como princípio geral de direito tributário tenha permanecido no sistema, ressurgindo no texto constitucional de 1988, ou seja, na atual CRFB ao lado do princípio da personalização. É a tradução atual no direito fiscal do velho brocardo *suum cuique tribuere*⁶⁷.

Cumprido então estabelecer em que medida o IRS português e o IRPF brasileiro tratam a questão da progressividade e conseqüentemente da capacidade contributiva. Analisaremos então as tabelas que espelham os escalões ou patamares em que são cobrados tais tributos.

⁶³ ALEXANDRINO, Marcelo; PAULO, Vicente – *Direito tributário na constituição e no STF*. 7ª ed. Rio de Janeiro: Impetus, 2004, p. 154.

⁶⁴ DIFINI, Luiz Felipe Silveira – *Manual de direito tributário*. 4ª ed. São Paulo: Saraiva, 2008, p. 88.

⁶⁵ Idem.

⁶⁶ AMARO, Luciano – *Direito tributário brasileiro*. 12.ª ed. São Paulo: Saraiva, 2006, p. 138.

⁶⁷ Idem.

Atualmente em Portugal, as alíquotas (taxas) do IRS estão estabelecidas no artigo 68, n. 1 do com a redação dada pela Lei nº 55-A/2010, de 31 de Dezembro, que estabelece um escalonamento de acordo com o valor do rendimento do contribuinte. Conforme o valor do rendimento sobe, o valor da taxa aplicável também sobe, conforme quadro abaixo:

Rendimento Coletável(em euros)	Taxas(em percentagens)	
	Normal (A)	Média (B)
Até 4 898	11,50	11,500
De mais de 4 898 até 7 410	14,00	12,3480
De mais de 7 410 até 18 375	24,50	19,5990
De mais de 18 375 até 42 259	35,50	28,5860
De mais de 42 259 até 61 244	38,00	31,5040
De mais de 61 244 até 66 045	41,50	32,2310
De mais de 66 045 até 153 300	43,50	38,6450
Superior a 153 300	46,50	

Podemos ver que em Portugal há oito faixas de contribuição do IRS, o que permite afirmar que há uma boa progressividade do imposto, que inicia com alíquota de 11,5% e vai até a taxa de 46,50%, conforme o valor da renda do contribuinte. Quanto maior a renda do contribuinte, maior será a alíquota do imposto devido.

Antes de 1989, no Brasil, para as pessoas físicas a alíquota do imposto era claramente progressiva, variando de 3%(três por cento) até 55%(cinquenta e cinco por cento), dependendo do valor da renda líquida do contribuinte⁶⁸. Essas alíquotas incidiam sobre cada faixa de renda e não sobre o total, de forma que no cálculo do imposto as diversas alíquotas eram utilizadas.

Com a edição da Lei 7.713/1988, que entrou em vigor em 01 de janeiro de 1989, e foi posteriormente modificada pela Lei 9.250/1995, as alíquotas progressivas foram substituídas por apenas duas: 15%(quinze por cento) e 25%(vinte e cinco por cento).

⁶⁸ MACHADO, Hugo de Brito – *Curso de direito tributário*. Cit., p. 278.

Em 1997, em meio à crise financeira asiática, que teve repercussão no Brasil, a alíquota máxima foi majorada para 27,5% pela Lei 9.532/97, com efeito a partir de 01 de janeiro de 1998.

Passados os efeitos da crise, contudo, o valor da alíquota máxima foi mantido em 27,5%, vigente até hoje.

Após esse período e até 2008, no Brasil, existiam apenas três escalões de contribuição na tabela progressiva para o cálculo do IRPF⁶⁹, sendo uma faixa de isenção e duas faixas de contribuição, o que fazia com que a classe média assalariada sofresse forte tributação de seus rendimentos. Como aponta Sabbag⁷⁰, em dezembro de 2008 o governo brasileiro anunciou a criação de duas novas alíquotas intermediárias de Imposto de Renda para pessoas físicas: 7,5% e 22,5%. Foram mantidas as alíquotas de 15% e 27,5% vigentes naquela data.

Desde 2009, com o advento da Lei Federal nº 11.945, de 5 de junho de 2009, que o escalonamento foi estendido em mais faixas, sendo uma faixa de isenção e quatro faixas de contribuição.

Hoje, no Brasil, conforme disposição da Lei Federal nº 12.469, de 26 de agosto de 2011, para o ano-calendário 2011, está em vigor a tabela abaixo, que trata das alíquotas do IRPF:

Base de cálculo mensal em R\$	Alíquota %	Parcela a deduzir do imposto em R\$
Até 1.566,61	-	-
De 1.566,62 até 2.347,85	7,5	117,49
De 2.347,86 até 3.130,51	15	293,58
De 3.130,52 até 3.911,63	22,5	528,37
Acima de 3.911,63	27,5	723,95

⁶⁹ Faixa de isenção, 15% e 27,5%.

⁷⁰ SABBAG, Eduardo – *Manual de direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 125.

Em termos práticos, mensalmente quem ganha até R\$ 1.566,61 estará isento do imposto, e deste valor até R\$ 2.347,85, haverá incidência da alíquota de 7,5%. incidirá alíquota de 15% para quem recebe mensalmente entre R\$ 2.347,86 e R\$ 3.130,51. Deste valor até R\$ 3.911,63 incide o percentual de 22,5% a título de IRPF. Acima deste valor, a alíquota a incidir será de 27,5%.

Como aponta Ricardo Alexandre⁷¹, como a incidência do imposto é mais gravosa sobre os maiores rendimentos, obtém-se o efeito de redistribuição de renda, pois aqueles que menos contribuem são, em regra, os que mais utilizam os serviços públicos (saúde e educação, por exemplo).

Vemos, entretanto, que apesar de o Brasil ter uma distribuição de renda muito pior do que a de Portugal, a progressividade do imposto brasileiro é menor que a do imposto português.

Para que haja uma maior justiça fiscal no Brasil, como aponta Sabbag, é necessário que seja estabelecido de um expressivo grau de progressividade de alíquotas, em função da quantidade de renda auferida⁷²: há que se imprimir maior progressividade às alíquotas, de modo a cumprir efetivamente o desígnio constitucional.

⁷¹ ALEXANDRE, Ricardo – *Direito tributário esquematizado*. Cit., p. 558.

⁷² SABBAG, Eduardo – *Manual de direito tributário*. Cit., p. 1013.

3. Conclusões

Com o presente estudo, trouxemos um breve panorama do IRPF brasileiro e do IRS português, indicando as lições da doutrina portuguesa e brasileira sobre os referidos impostos, fazendo uma rápida releitura do tema posto em discussão.

Apesar de possuir nomenclatura diferente, sendo Imposto sobre a renda de pessoas singulares – IRS em Portugal e Imposto sobre a renda de pessoas físicas – IRPF no Brasil, ambos os impostos tratam do mesmo fato gerador, qual seja: a percepção de rendimentos por pessoas singulares, tratadas como pessoas físicas ou naturais no Brasil.

Vimos que para a legislação do imposto sobre o rendimento, tanto do IRS quanto do IRPF, é indiferente o fato do rendimento ter sido obtido por meio ilícito, sendo devido o pagamento dos referidos impostos, caso haja aumento patrimonial decorrente de tal atividade.

Podemos verificar que tanto o IRS quanto o IRPF são impostos progressivos e de quota variável, sendo que em Portugal é tratado como um imposto estadual ao passo que no Brasil é tido comum um imposto federal, em razão da organização diferenciada da República brasileira, com três níveis de competências tributárias. Vimos ainda que ambos os impostos são periódicos, pessoais, sobre a renda e principais.

Trouxemos a noção do que são as deduções, e a informação de que foram diminuídas severamente em um passado recente no Brasil, enquanto Portugal experimentou o fenômeno da revogação dos abatimentos (art. 56 do CIRS), subsistindo somente um número limitado de deduções.

E por fim, vimos a questão das alíquotas (taxas) do IRPF brasileiro e do RS português e para que elas servem, como forte instrumento de distribuição de renda, como um imposto que deve atender ao princípio da progressividade e da capacidade contributiva, principalmente no Brasil, onde a desigualdade social é maior do que em Portugal.

4. Bibliografia

ALEXANDRE, Ricardo – *Direito tributário esquematizado*. 4ª ed. São Paulo: Método, 2010

ALEXANDRINO, Marcelo; PAULO, Vicente – *Direito tributário na constituição e no STF*. 7ª ed. Rio de Janeiro: Impetus, 2004

AMARO, Luciano – *Direito tributário brasileiro*. 12.ª ed. São Paulo: Saraiva, 2006, p. 138.

CARVALHO, Paulo de Barros – *Curso de direito tributário*. 17ª ed. São Paulo: Saraiva, 2005

CASSONE, Vittorio – *Direito tributário*. 17ª ed. São Paulo: Atlas, 2006, p. 374.

DIFINI, Luiz Felipe Silveira – *Manual de direito tributário*. 4ª ed. São Paulo: Saraiva, 2008

MACHADO, Hugo de Brito – *Curso de direito tributário*. 21ª ed. São Paulo: Malheiros, 2002

PIRES, Manuel ; PIRES, Rita Calçada– *Direito fiscal*. 4ª ed. Coimbra: Almedina, 2010

SABBAG, Eduardo – *Manual de direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2009

TEIXEIRA, Glória – *Manual de direito fiscal*. 2ª ed. Coimbra: Almedina, 2010