FACULDADE DE CIÊNCIAS E TECNOLOGIA DE TERESINA
PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO TRIBUTÁRIO

# DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA NO BRASIL: evolução das premissas do imposto de renda pessoa física

ZENAIDE MARQUES LIMA

FORTALEZA
2022

ZENAIDE MARQUES LIMA

# DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA NO BRASIL: EVOLUÇÃO DAS PREMISSAS DO IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA

Trabalho de conclusão de curso apresentado à Faculdade de Direito da Faculdade de Ciências e Tecnologia de Teresina, como requisito parcial para obtenção do título de Especialista em Direito Tributário.

Orientador: Prof. + titulação + nome completo

FORTALEZA

2022

ZENAIDE MARQUES LIMA

DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA NO BRASIL: EVOLUÇÃO DAS PREMISSAS DO IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA

Trabalho de conclusão de curso apresentado à Faculdade de Direito da Faculdade de Ciências e Tecnologia de Teresina, como requisito parcial para obtenção do título de Especialista em Direito Tributário.

Data de aprovação: _____/____/_____

Banca Examinadora

_____

Nome completo do 1º Examinador – Presidente da Banca Examinadora
Prof. + titulação (caso tenha) + instituição a que pertence – Orientador(a)

_____

Nome completo do 2º Examinador
Prof. + titulação (caso tenha) + instituição a que pertence

_____

Nome completo do 3º Examinador
Prof. + titulação (caso tenha) + instituição a que pertence

# DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA NO BRASIL: EVOLUÇÃO DAS PREMISSAS DO IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA

Zenaide Marques Lima[1]

## RESUMO

Desde a sua criação, o Imposto de Renda vem sofrendo alterações para oferecer uma maior segurança e agilidade ao contribuinte. Diante desse contexto, pretende-se responder a seguinte indagação: Quais as principais alterações do Imposto de Renda Pessoa Física no Brasil nos últimos anos? Assim, como objetivo geral pretende-se neste estudo descrever as principais alterações do Imposto de Renda de Pessoa Física no Brasil, sendo estabelecidos os seguintes objetivos específicos: explicar como era feita a fiscalização do Imposto de Renda Pessoa Física no Brasil; descrever a evolução histórica do Imposto de Renda Pessoa Física, e listar as vantagens com os avanços tecnológicos na entrega das declarações do Imposto de Renda. Para alcançar essa proposta, a metodologia do estudo fundamentou-se numa pesquisa bibliográfica com abordagem qualitativa, tendo como instrumento de coleta, livros, artigos e revistas científicas que abordam o tema em questão. Ao final do estudo, são apresentadas as principais considerações e sugestões para pesquisas futuras.

**Palavras-chave**: Imposto de Renda. Responsabilidade Tributária. Tributos.

## ABSTRACT

Since its inception, the Income Tax has undergone changes to offer greater security and agility to the taxpayer. In view of this context, it is intended to answer the following question: What are the main changes in Personal Income Tax in Brazil in recent years? Thus, the general objective of this study is to describe the main changes in Personal Income Tax in Brazil, with the following specific objectives being established: explaining how the Personal Income Tax was inspected in Brazil; describe the historical evolution of Personal Income Tax, and list the advantages with technological advances in the delivery of income tax returns. To reach this proposal, the methodology of the study was based on a bibliographical research with a qualitative approach, having as an instrument of collection, books, articles and scientific journals that approach the subject in question. At the end of the study, the main considerations and suggestions for future research are presented.

**Keywords:** Income Tax. Tax Responsibility. Taxes.

[1] Acadêmica do Curso de Pós-graduação em Direito Tributário pela Faculdade de ciência e Teologia de Terezina.

# 1 INTRODUÇÃO

Desde a sua criação, o Imposto de Renda Pessoa Física vem sofrendo alterações no intuito de atender à realidade do país, sendo necessário que os contribuintes busquem constantemente adaptar-se para, assim, entender e acompanhar todas as mudanças propostas.

O Imposto de Renda Pessoa Física, que também pode ser denominado de Imposto sobre o rendimento, é um tributo aplicado em diversos países. Trata-se de uma obrigatoriedade a ser paga para o governo nacional ou regional.

Ao longo da história, o conceito atribuído a imposto de renda é visto como uma inovação contemporânea, pressupondo diversas coisas, dentre elas: um entendimento em relação aos lucros, receitas e despesas. É importante destacar que estas condições, na maior parte de história do homem não existia, sendo os impostos baseados na riqueza, propriedade dos meios de produção e posição social.

O imposto sobre a renda, é considerado por muitos como um assunto extenso e ao mesmo tempo complexo, por esse motivo não é possível tratar todos os detalhes em um único estudo. Assim, pretende-se apresentar uma síntese uma síntese desse assunto.

É importante mencionar que as mudanças propostas no Imposto de Renda Pessoa Física são necessárias, pois os conflitos gerados na Constituição Federal com a distribuição de renda apresentam uma estrutura que eleva o nível de desigualdade social.

Nos últimos anos, buscando evitar as fraudes e ao mesmo tempo facilitar o acesso às informações dos contribuintes, foram propostas diversas modificações na legislação do Imposto de Renda Pessoa Física, sendo necessária uma adaptação para acompanhar todas as alterações implantadas nessa ferramenta.

Assim, o trabalho se justifica, pois, embora esteja disponível uma regulamentação específica explicando as mudanças realizadas, observa-se que não somente os contribuintes, mas também profissionais da área contábil em alguns momentos orientam e aplicam de forma equivocada o preenchimento das declarações.

O correto conhecimento, sendo esta uma ferramenta de controle e planejamento, cujo principal propósito é melhorar o desempenho, bem como o uso

dos recursos disponíveis para realizar a declaração anual do Imposto de Renda. Assim, faz-se necessária a explanação do tema para ampliar os conhecimentos dos profissionais de modo que estes desenvolvam suas competências para estruturar, executar e modificar as perspectivas da metodologia.

Assim, após essa contextualização inicial, para o desenvolvimento do estudo, ao final, pretende-se responder ao seguinte questionamento: Quais as principais alterações do Imposto de Renda Pessoa Física no Brasil nos últimos anos?

O objetivo geral do estudo é descrever as principais alterações do Imposto de Renda de Pessoa Física no Brasil. Os objetivos específicos consistem em: a) explicar como era feita a fiscalização do Imposto de Renda Pessoa Física no Brasil; b) descrever a evolução histórica do Imposto de Renda Pessoa Física, e c) listar as vantagens com os avanços tecnológicos na entrega das declarações do Imposto de Renda.

Para alcançar esse proposta, o desenvolvimento do artigo fundamentou-se numa revisão bibliográfica, com abordagem qualitativa, em que foram pesquisas, livros, revistas e artigos científicos. Ao final do estudo, foram descritas as principais considerações.

## 2 OS AVANÇOS NO IMPOSTOS DE RENDA PESSOA FÍSICA NO BRASIL

De acordo com a proposta do estudo, apresenta-se uma visão dos principais avanços do Imposto de Renda Pessoa Física no Brasil, sendo explanado inicialmente o dever de pagar tributo e a proteção do contribuinte, seguindo com da evolução histórica dos impostos de renda no Brasil, primeiras reformas, fiscalização e método, encerrando com os benefícios trazidos com os avanços tecnológicos e informatização nas declarações.

### 2.1 O DEVER DE PAGAR TRIBUTO E A PROTEÇÃO DO CONTRIBUINTE

Ao analisar o Direito como sendo uma ciência, esta deve ser entendida no âmbito jurídico, que tem o papel de cuidar da regulamentação da vida do homem em sociedade. No entanto, para que se tenha uma melhor compreensão, essa ciência passou por um fracionamento em ramos, em que cada uma vai abranger uma

relação, em outras palavras, vai se responsabilizar pelos interesses jurídicos específicos.

Nesse sentido, pode-se dizer que o Direito Tributário, pode ser compreendido como sendo uma ramificação do Direito que tem como um dos principais objetivos, estudarem a relação no âmbito jurídico existente entre o Estado e o contribuinte. Machado (2012, p. 71) sintetiza essa compreensão afirmando que:

> (...) é possível conceituar o Direito Tributário como ramo do Direito que se ocupa das relações entre o fisco e as pessoas sujeitas a imposições tributárias de qualquer espécie, limitando o poder de tributar e protegendo o cidadão contra os abusos desse poder.

Observa-se, nessa relação jurídica que o Estado em relação ao contribuinte se apresenta numa situação mais confortável, haja vista que é ele o responsável por criar as normas tributárias, assim como o depositário da imposição tributária e, na maioria das vezes, o credor da tributação exigível de natureza tributária.

Nesse sentido, é importante explicar que, aparentemente o Poder de Tributar poderia justificar que a tributação somente foi conferida ao Estado, poder este que deve ser aplicado em favor do interesse coletivo, seja qual for o papel assumido pela tributação, ou seja, de âmbito fiscal, extrafiscal ou parafiscal.

Ocorre que as adjacências da aplicação desse poder, na prática, para o contribuinte se caracterizam como sendo uma “hipossuficiência”. Isso acontece devido à submissão ao mando de poder do Estado, independente de qual seja a feitura de verificação prévia dos perímetros conferidos a tal poder. Em complemento ao tema, Siqueira (2014, p. 118) que:

> O dever de pagar tributos faz parte do rol de deveres humanos que devem ser atendidos pelas pessoas em relação a si próprias, à sua sociedade e às gerações futuras. Partindo-se da ideia de que os direitos humanos não são absolutos é fácil visualizar os deveres, já que estes acabam se constituindo como limitadores do exercício daqueles, embora não seja esta sua função. Aliás, a função própria aos deveres é complementar e não antagônica em relação aos direitos, de modo que coexistem: direitos representam aquilo que o Estado deve proporcionar aos indivíduos, e deveres se referem àquilo que os indivíduos devem proporcionar à sociedade e ao Estado.

Diante do exposto pelo autor, percebe-se a existência de um ciclo, em que para realização de determinados direitos, estes dependem de algumas prestações

estatais, os quais, pelo menos em alguns casos, somente serão aplicados se os deveres dos cidadãos forem cumpridos, principalmente o dever de pagar tributos.

Nesse sentido, nota-se que são muitas as obrigações de natureza tributária, não ficando resumido ao simples pagamento de tributos, que segundo o Código Tributário Nacional (CTN), art. 3º: “é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada” (BRASIL, 2021a).

Mendes (2008, p. 86) explica ainda que “o próprio CTN não trata o tributo como sinônimo de obrigação tributária. O art. 3º do citado código define o tributo e deixa a cargo do art. 113 a especificação das obrigações tributárias (principal e acessória)”. Assim sendo, percebe-se que, além de ter que pagar pelos tributos, o contribuinte também é visto como devedor de diversas outras obrigações as quais são impostas pela Legislação Tributária, que cada vez mais se apresenta mais complexa e mais complicada, sendo difícil conseguir um entendimento pleno, ou mesmo básico, sendo esta dificuldade percebida até mesmo pelas autoridades, que diariamente a fazem uso.

É importante destacar também um outro complicado que o contribuinte, normalmente, se vê submisso a normas infralegais, como portarias, resoluções ou instruções normativas, onde seus textos e atualizações, em algumas vezes, apresentam-se de forma alarmante. Para Mendes (2013, p. 86) o direito tributário, no âmbito acadêmico apresenta-se como:

> Academicamente, o Direito Tributário, como ramo específico do Direito, pertence ao Direito Público, haja vista que o Estado é uma das partes da relação jurídica, relação esta que se configura a partir, portanto, de um interesse coletivo. Contudo, diante das características da relação jurídico-tributária, levando em consideração, sobretudo, em que consiste o Poder de Tributar do Estado _ *transferência de riquezas da esfera do particular para a esfera pública, de forma compulsória* _ não há como afastar alguns preceitos inerentes ao Direito Privado para a compreensão desta relação.

Sobre as obrigações de pagamento de tributos, é importantes elucidar que, por certos fatos apresentados nas normas tributárias, como no caso de situações que se apresentam de forma necessária e suficientes fazem surgir o tal dever. Assim sendo, as citadas situações, por seu turno, estão regularizadas de acordo com os acontecimentos relacionados aos negócios de natureza jurídica ou dependendo do

caso, no desencadeamento dos direitos de natureza privada. Para um melhor entendimento Mendes (2013, p. 87) cita como exemplo:

> Para que se observe a obrigação de pagar o IPTU, imposto municipal, em geral é necessário que alguém seja *proprietário* de um imóvel predial territorial urbano, desta feita observa-se que, no aspecto material da hipótese de incidência desta exação fiscal se encontra a configuração do direito de propriedade, cujo entendimento está adstrito ao âmbito do Direito Privado.

Sobre a relação existente entre o direito tributário e o direito privado, com tranquilidade, Torres (2013, p. 97) comenta que:

> A interpretação das normas tributárias que tenham como hipótese de incidência fatos qualificados como atos ou negócios jurídicos, para fins de constituição de obrigações tributárias, exige, inexoravelmente, uma interpretação do texto legal que se pretenda aplicar e, bem assim, a interpretação das normas de direito privado e dos atos ou negócios jurídicos, tomados, estes, como 'fatos' (motivos para atos de lançamentos).

Desse modo, ainda que se entenda que o Estado pode e deve tributar, é necessário que se tenha consciência de que quando o Estado tributa, na verdade, está reservando compulsoriamente recursos financeiros de âmbito particular. Assim sendo, para que se dê de forma adequada essa retirada, faz-se necessário uma prática lícita, não permitindo o exercício de nenhuma arbitrariedade, em detrimento de garantias individuais asseguradas ao contribuinte. Em complemento ao tema Mendes (2013, p. 87) menciona que:

> Trata-se, portanto, o dever de pagar tributo como uma obrigação jurídica compulsória – não porque decorrente de uma sanção a ato ilícito, e sim porque advinda da necessária cooperação da sociedade –, que deve respeitar certas limitações impostas pela ordem jurídica – geralmente de ordem constitucional, e, especialmente, em relação à possibilidade de o sujeito passivo poder arcar com essa imposição sem que tenha prejudicado seu mínimo existencial –, a fim de que se financie a manutenção da atividade estatal e, principalmente e através de um maior investimento, sejam concretizados e efetivados os direitos fundamentais das pessoas.

Faz-se necessário frisar que o desrespeito as garantias, associado à falta aplicação correta dos recursos transferidos, para este caso, refere-se a assuntos mais ligados seguimentos do direito Administrativo e Financeiro, tem gerado um grande desagrado aos seus contribuintes, já que se percebe que pouco, ou quase nada pode em relação do Estado.

No entanto, considerando como uma forma de se resguardar da vontade somente de arrecadar o Fisco, é direito e dever do contribuinte, sendo este conhecedor das leis contidas na legislação tributária, assim como de seus efeitos, de buscar caminhos legais para não ser submetido a tais consequências da lei.

Mendes (2013, p. 88) sobre essa temática, explica que:

> Ora, uma vez identificada à situação descrita em lei como necessária e suficiente para fazer nascer à obrigação de pagar tributo, o contribuinte pode se posicionar diante de tal norma e decidir que não agirá conforme as condições minimamente necessárias à subsunção, com o intuito de, efetivando um planejamento tributário lícito, não ter ao fim que pagar o tributo, porque, em última análise, não agiu de forma suficiente para tanto.

O autor supracitado menciona também que, acrescenta-se a essa situação, uma estratégia soltada para a sobrevivência do contribuinte. Isso se dá, sobretudo, a já constatada excessiva carga tributária existente no país. Sobre a abordagem feita em relação à igualdade, assim como ao abuso dos direitos percebidos em matérias tributárias, Coêlho (2015, p. 11-13), dá sua opinião sem sentido diferente, ao fazer a seguinte afirmação:

> A solidariedade oferece fundamento direto ao dever fundamental de pagar impostos previstos na Constituição Federal de 1988 e fundamento indireto, por via do mesmo dever fundamental, aos direitos sociais, que irão ter a sua prestação custeada por meio de recursos oriundos da tributação alargada de um Estado Social, como o é o Estado brasileiro, e que visam a assegurar a autonomia moral dos indivíduos viabilizando a igualdade material. Em sendo assim, a solidariedade e a igualdade material impedem que se possa ter como um direito absoluto a chamada liberdade fiscal ao particular ou o também assim denominado direito a economia fiscal, direito a prática de negócios fiscalmente menos onerosos, direito à livre utilização dos institutos e formas do Direito Privado.

Nesse sentido, reconhece-se que, ainda que se tenha um bom entendimento sobre a interligação do Direito Privado, associado ao Direito Tributário, ao se referir o ramo do Direito Público, deve-se ter consciência também que, considerando como princípio propulsar da prática dos negócios, a Autonomia da Vontade Privada, não se organiza de maneira total do sistema jurídico. Isso acontece, devido ao fato de que esse princípio precisa se submeter, sempre que houver necessidade, e for de interesse coletivo e maior, sendo traçado pela Constituição, por exemplo, regras sobre o papel social da propriedade, bem como, dos contratos.

Assim sendo, existem restrições recíprocas, visando que nem o Poder de Tributar do Estado se apresente de forma exagerada, assim como nem o contribuinte se esquive, sob a capa da Autonomia da Vontade Privada, dos seus deveres tributárias, da sua obrigação de contribuir para tornar viável das ações estatais.

No que diz respeito a essa temática, quem melhor apresenta a explicação é Torres (2013, p. 129-130), ao afirmar que:

> Nenhuma liberdade, nenhum poder, nenhum direito ou propriedade podem persistir numa sociedade juridicamente organizada sem a correta responsabilidade pelo seu uso ou emprego, devendo todo e qualquer excesso ser imediatamente corrigido. Isso nos permite afirmar a existência de um princípio fundamental de responsabilidade, individual ou coletiva, a depender da espécie de direito fundamental exercido abusivamente. Em alguns casos, este vem expresso, como no da função social da propriedade, entre outros, aparecem como reverso do direito atribuído.
> Admitindo o princípio da autonomia privada como expressão do poder derivado da Constituição, que qualifica os particulares como 'fonte' de normas, nenhuma lei poderá reduzir o campo de autonomia privada sem fundamento de ordem pública, visando a proteger direitos sociais e coletivos, sob pena de atingir preceito de ordem fundamental. O que o legislador pode é demarcar os modos, as condições e os requisitos para o exercício da autonomia da vontade, na constituição de negócios e outros, mediante a eleição dos critérios que hão de ser satisfeitos pelos interessados. (...)

Observa-se também a existência de direitos considerados essenciais que, como assegura Torres (2013, p. 45) a partir do momento que os exercícios "se abrem ao poder financeiro do Estado", tendo dessa forma a capacidade de serem tributados, e, então, apresentando-se como ambivalentes, em outras palavras, ao mesmo tempo em que auto se impõem limites, "abrindo-se à tributação, criam também limitações ao exercício do poder financeiro do Estado", não podendo impor limites demais.

Desta forma, em um país, o sistema constitucional propõe uma ampla variedade de normas, as quais estão limitadas ao poder de tributar, e normas que indicam como deverá acontecer o reinvestimento do dinheiro recolhido da sociedade. Nessa linha, o quadro 1 apresenta dois casos de normas citados por Siqueira (2014, p. 120), como apresenta abaixo:

**Quadro 1. Normas Tributárias.**

| Casos | Normas |
|---|---|

| | |
|---|---|
| 1º Caso | Em relação às normas que limitam o poder de tributar, elas, em geral, são tratadas como princípios de matriz constitucional, e dizem respeito, especialmente, à preservação do mínimo existencial. |
| 2º Caso | Quanto às normas que apontam para que haja um reinvestimento na sociedade da receita arrecadada com tributos, têm-se normas de repartição das receitas tributárias arrecadadas e normas de financiamento dos mais diversos direitos. |

Fonte: Siqueira (2009, p. 120).

O autor supracitado menciona também que:

> As normas de repartição de receitas referem-se tanto aos repasses para manutenção das entidades da Federação, como um tipo de remuneração pelo trabalho desenvolvido, quanto para ajudar no financiamento de direitos. E as normas de financiamento de direitos referem-se apenas à concretização e eficácia dos direitos fundamentais Siqueira (SIQUEIRA, 2014, p. 120).

Diante do exposto, percebe-se e forma fácil e clara que todos os direitos essenciais a sociedade precisam de recursos, sejam os de natureza social, os quais precisam de prestações do Estado para sua concretização, sejam as de liberdade, cujo exercício esta relacionado para muitos dos indivíduos, da eficácia de certos direitos de âmbito social.

Mesmo sabendo que na maioria dos casos os tributos se apresentam de forma exorbitante, a sociedade como um todo vê com reprovação um contribuinte que deixa de exercer seus deveres, que algumas vezes deixa de ser feito devido à insatisfação do seu emprego. Sobre essa percepção Ramos (2015, p. 504) explica que:

> Ao contrário, parte da sociedade aprova essa conduta desviante com a justificativa de que quanto mais puder deixar de pagar tributo melhor, pois não estará sustentando as mordomias dos detentores do poder e enriquecendo aqueles que desviam o dinheiro público.

De um modo geral, é visível esse comportamento social, ainda que não se tenham dados reais, ou seja, estatísticos, como são percebidos em constantes matérias publicadas pela mídia.

Os aspectos técnicos relacionados às despesas públicas de acordo com Baleeiro (2010, p. 13) procuram “Como obter o máximo de eficiência e de conveniência social com o mínimo de sacrifício pecuniário correspondente. Ou como desse sacrifício se poderá esperar o maior rendimento de proveitos para a

comunidade politicamente organizada". Percebe-se também que no Brasil, esse objeto buscado, ainda está muito longe da realidade do país, devido, sobretudo, a distância de ser alcançado.

Tem se percebido também que, as vítimas do poder tributário excessivo, no caso os contribuintes, não têm suportado a exagerada carga tributária que é aplicada no Brasil, deixando de cumpri-las. No entanto, segundo Machado (2012), os contribuintes, ao deixarem de pagar os tributos que lhe são atribuídos, o Estado ainda os taxas de sonegadores. Ramos (2015, p. 505), complementa o tema, explicando que:

> Deve-se distinguir sonegação de inadimplência, porque na primeira situação há conduta dolosa do contribuinte de fraudar o Fisco, que utiliza meios diversos para burlar a fiscalização e pagar menos tributo, enquanto na inadimplência o contribuinte cumpre os deveres instrumentais previstos na legislação tributária, prestando todas as informações ao fisco e simplesmente deixam de recolher o tributo na data de vencimento.

Considera-se, um fato, como aplicação de uma lei, que o Estado, em relação a esses princípios e garantias constitucionais, não deve fazer uso de meios coativos que, com o intuito de coibir o contribuinte para que de qualquer maneira venha quitar seus débitos, evite ou limite a prática de sua profissão ou ainda de sua própria atividade econômica. Vale ressaltar que ao se buscar a proteção do contribuinte, esta se estende para todos, ou seja, para as pessoas físicas e as jurídicas.

Nesse sentido, é de responsabilidade do Estado procurar identificar opções para satisfazer seu crédito, por meio de cobrança extrajudicial, ou seja, lavrando auto de infração, ou ainda, fazendo uma notificação de débito contra o contribuinte que se encontra inadimplente. Ramos (2015, p. 507) explica que isso acontece "quando o contribuinte intimado do auto de infração ou notificação de débito permanecer inadimplente, gozando de todos os privilégios processuais que lhe são atribuídos pela Lei de Execução Fiscal e demais disposições legais aplicáveis".

Vale ressaltar ainda que, que o Estado, em relação aos contribuintes inadimplentes não poderá abusar de seu poder e nem causar nenhum tipo de constrangimento, como, por exemplo, "suspendendo seu cadastro junta a repartição fazendária, exigindo certidão negativa de débito para atualização do cadastro, negando autorização de impressão de documentos fiscais, etc." (RAMOS, 2015, p. 507). O autor mostra também, o ponto de vista da professora Ester Kosovski,

abordar essa temática em seu artigo Abuso de Poder, Vítimas do Poder Público, afirmando que:

> O abuso de poder político é a forma mais grave de abuso de poder, pois tem consequências mais sérias e feitos mais prolongados. (...) O abuso de poder político tem sempre efeitos secundários, desde a perda de autoridade moral até danos sérios à coesão social, à economia e à estabilidade política. No delito comum, a vítima é apoiada pelo Estado (...) No abuso de poder político acontece o oposto, e muitas das condutas abusivas são cometidas em nome da lei e da ordem, dando-lhes um caráter de legitimidade formal (RAMOS, 2015, p. 507).

Em complemento ao tema Dallas (2013, p. 4) comenta que “as multas denotam fenômenos sociais indignos e injustos quando aplicadas sobre o contribuinte como um chicote, uma vez que indistintamente consideram o agente econômico como sendo sempre um bandoleiro, preconceito disseminado no País”.

Vale ressaltar que, não se pretende fazer uma apologia à sonegação fiscal, dizendo o que é certo ou errado, no entanto o que se percebe em relação a formação jurídica de natureza tributária são impostos exagerados, e na percepção do contribuinte, o Estado tem se mostrado ineficiente, tendo como resultado disso tudo uma sobrecarga para o cidadão, como e fosse um enorme ciclo vicioso.

### 2.1.1 Do Dever Fundamental de Pagar Tributos

Sopesado o estado brasileiro – democrático de direito e fiscal, bem como o mediano de financiamento de suas políticas notórias e a imagem atualmente soberana de solidariedade igualitária a fim de corroborar seu poder de taxar, num segundo período, faz-se imperioso lembrar o outro lado da analogia lícita: o coletado. Precisa-se inquirir porquanto ele enfrenta com os gravame estatais, como efetua o estipêndio com o qual se obrigou quando decorreu a viver em sociedade constituída – o estado, bem como os embasamentos de tal cominação legalística e visto que dela não pode se eximir, pretexto pelo qual se parte para o estudo do dever vital de saldar tributos.

Por muito tempo, insuficiente ou pouco menos que coisa nenhuma se chegou quanto ao assunto dos deveres básicos. Em benefício da oportuna acepção natural de Estado de Direito e da crise em meio a poder e direito, privilegiou-se, na quase totalidade dos regulamentos constitucionais que surgiram durante o século XX, a

asseveração e assistência dos direitos e alvedrios basais. Caso este explicável em benefício do passado recente “dominado por deveres, ou melhor, por deveres sem direitos” (DALLAS, 2013, p. 89).

Incomodaram-se de uma modo predominante, ou mesmo praticamente peculiar, com os direitos principais ou com os bornes ao poder em que estes se demonstram, admitir por imediato, ao menos visivelmente, na sombra os deveres basilares, olvidando deste modo a carga comunitária que faz dos indivíduos concomitantemente alforriados e responsáveis, ou seja, pessoas. “Tratava-se tão-somente, nesses tempos de antanho, de priorizar a liberdade (individual) sobre a responsabilidade (comunitária)” (COÊLHO, 2015, p. 198).

Portanto, insurgiu a obrigação de se perfilhar os deveres essenciais como “categoria jurídica constitucional própria. Uma categoria que, apesar disso, integra o domínio ou a matéria dos direitos fundamentais, na medida em que este domínio ou esta matéria polariza todo o estatuto (ativo e passivo, os direitos e os deveres do indivíduo)” (CAMPOS, 2013, p. 199).

Os deveres fundamentais, a despeito de serem enleados, não se apõem de judiciosas formas que lhes são achegadas, tais como os deveres constitucionais orgânicos ou organizados; os perímetros (ônus) legislativos aos direitos fundamentais; os deveres correlatos aos direitos basais, que são a expressão apática dos direitos fundamentais; as abonações institucionais; e as empreitadas constitucionais *stricto sensu*, que têm como endereço específico o estado. Corroborando com essa temática, Dallas (2013, p. 89) afirma que:

> [...] a instituição ou não de deveres fundamentais repousa, em larguíssima medida, na soberania do estado enquanto comunidade organizada, soberania que não pode, todavia, fazer tábua rasa da dignidade humana, ou seja, da ideia da pessoa humana como princípio e fim de sociedade e do estado [...]

A Constituição Federal brasileira, por sua vez, foi apregoada referente ao assunto em tese. Situou em seu Título II – dos direitos e garantias fundamentais – um capítulo (I) reservado aos direitos e obrigações pessoais e grupais. Em acompanhada, versou de elencar os direitos sociais em seu capítulo II. Destarte, a partir da ocasião em que existe direitos sociais na envergadura da Constituição Federal, tem a obrigação de que sobrevenha a sua prática, que não se abrolha de

outra maneira senão mediante a obrigação basal tácito de pagar tributos, que permeia toda a resolução jurídica constitucional.

Noutros marcos, o tributo não pode ser arrostado, nem como um simples domínio para o estado, nem prontamente comum como um sacrifício para os cidadãos, mas ao mesmo tempo como contribuição cogente a uma vida em comum e bem-sucedida de todos os elementos da sociedade constituída em estado.

Uma vez que todos os direitos têm expensa públicos, “os gastos dos direitos sociais solidificaram-se em expensa públicas com confinante procedimento no domínio de cada um dos seus titulares, um campo que deste modo se desenvolve no correto comedimento desses gastos” (MENDES, 2013, p. 89).

Os direitos sociais a prestamentos, ao adverso dos direitos de amparo, não se conduzem à proteção da alvedrio e equidade pensativa, mas, sim, como agora abalizado alguns, deparam-se profundamente abocados às ocupações de progresso, repartição e remanejamento dos expedientes viventes, bem como à concepção de domínios capitais não disponíveis para todos os que dele precisem.

Dessa maneira, o dever fundamental de amortizar tributos é o modo de se realizar os direitos sociais, uma vez que comina a todos os cidadãos fiscalmente aptos a obrigação de cooperar para a consumação das obrigações estatais.

Por isso, a atribuição não institui, em si mesma, um escopo (isto é, um objetivo oriundo ou elementar) do estado, mas sim o medial que aprova a este impender os seus escopos (oriundo ou elementar), presentemente consubstanciados em empregos do estado de direito e ocupações de estado social, ou seja, em ofícios do estado de direito social.

Assim sendo, não obstante de não divulgada na Constituição Federal de 1988 uma disposição prerrogativa da obrigação de saldar tributos, é uma terminação que se deduz da própria ordem constitucional e dos desígnios e embasamentos que a escoltam, pois que nenhuma pessoa hesite que a todos fica encarregado um dever de amortizar tributos na medida da competência de contribuição pessoal. De acordo com Sabbag (2012, p. 15), tem-se que:

> Em se tratando de Direito Tributário, destaca-se o dever fundamental de pagar tributos, já que estes são a fonte primária para a efetivação dos direitos fundamentais. Atualmente, o fundamento do dever fundamental de pagar tributos não se encontra no simples exercício da soberania nacional, mas sim no fato de o indivíduo pertencer a uma sociedade organizada, em que todos têm o dever de concorrer para as despesas públicas,

> evidenciando-se, deste modo, a forte ligação entre o dever fundamental de pagar tributos e o dever fundamental de solidariedade social.

Machado (2012, p. 123) é peremptório quando assevera: “Temos chamado a atenção, em nossos textos jurídicos, para a importância de o raciocínio dogmático ser fundado no Direito Positivo em vigor, como condição inarredável de validade do discurso científico”. Com decorrência, o baldrame sem caráter científico, a plataforma material, o documento normativo como baluarte anatomista das epístolas legais é o elemento individual por nobreza consoante Campos (2013), já, qualquer constituição científica tem que assoalhar como premissa insubstituível, ao acostamento normativo de onde dimana.

Os princípios constitucionais tributários (elementos jurídicos dinâmicos) são exatamente aqueles denodos normativos que entusiasmam a escólio dos símbolos ensartados no ordenamento jurídico constitucional, e que expõem reverência à fenômeno da tributação. O que se assegura é que o princípio jurídico, enquanto item jurídico diligente, não ficará totalmente representado no signo jurídico, mas, sim, enquanto denodo jurídico normativo que entusiasmará a própria essência e inclusão de todos os símbolos jurídicos do princípio jurídico de caráter prático. À segunda devassa, contraponha-se que o equitativo imposto é o imposto que aprova os títulos da envergadura contributiva, alvedrio fiscal, cidadania fiscal, limpidez fiscal, retidão tributária etc.

## 2.2 Imposto de renda no Brasil: história e primeiras reformas

Quando se trata de um assunto tão extenso como imposto sobre a renda, não é conveniente que se trate de todos os detalhes, até por que alguns não serão de tanta relevância para o presente trabalho. Desta forma, houve a tentativa de sintetizar a legislação existente, focando nos assuntos que mais seguem a linha do trabalho, para que os objetivos sejam alcançados.

A Inglaterra, em 9 de janeiro de 1799, instituiu um dos primeiros registros dos impostos sobre a renda moderna, que tinha como finalidade financiar a defesa contra Napoleão. No entanto, foi extinto após uma vistoria, sendo recriado diversas vezes anos depois (DALLAS, 2013).

No Brasil, a primeira tentativa de criar o imposto aconteceu em 1843, contudo, devido ao tamanho do país, e devido à quantidade de contribuintes gerados com o

sistema econômico praticado, era totalmente inviável. Sendo anos depois colocado novamente em pauta com o propósito de financiar a educação, saúde e desenvolvimento urbano (AMED; NEGREIROS, 2013).

Assim, em 32 de dezembro de 1922, de acordo com o artigo 31 da Lei nº 4.625, foi instituído no Brasil o Imposto de Renda, sendo então orçado para o exercício de 1923 a Receita Geral da República dos Estados Unidos do Brasil. “Art. 31. Fica instituído o imposto geral sobre a renda, que será devido, anualmente, por toda a pessoa física ou jurídica, residente no território do país, e incidirá, em cada caso, sobre o conjunto líquido dos rendimentos de qualquer origem” (BRASIL, 2008, p. 199).

A incidência tributária, como uma norma geral, é abstrata, não traz, na hipótese, a descrição de um evento especificamente determinado, traço peculiar às normas individuais e concretas. Antes, alude a uma classe de eventos, na qual se encaixarão infinitos acontecimentos concretos.

Até 1988, a incidência do imposto sobre a renda retido na fonte era nominada, ou seja, “o imposto somente incidia na fonte quando determinada natureza de rendimento estava expressamente elencada como sujeito à tributação na fonte” (HIROMI HIGUCHI; HIROSCHI HIGUCHI; HIROYUKI HIGUCHI, 2013, p. 545). Para cada rendimento específico, havia um artigo do Regulamento do Imposto de Renda que previa a incidência.

Por meio da Lei n° 7.713/88, isso se modificou, passou o Imposto sobre a Renda Retido na Fonte a incidir, a partir de 1º de janeiro de 1989, sobre todos os rendimentos auferidos por pessoas físicas de pessoas jurídicas. Algumas das receitas auferidas pelas pessoas jurídicas são recebidas com o desconto de imposto sobre a renda, retido pela fonte pagadora. É o caso, por exemplo, das receitas de prestação de serviços caracterizadamente de natureza profissional.

A título de comissões, corretagens ou qualquer outra remuneração pela representação comercial ou mediação na realização de negócios civis ou comerciais; de prestação de serviços de propaganda e publicidade, prestação de serviços de limpeza e conservação de bens imóveis (exceto reforma e obras assemelhadas). Segurança e vigilância e de locação mão de obra, aplicações de renda fixa e variável, sobre remuneração do capital próprio, a título de juros e de indenização por lucros cessantes, decorrentes de sentença judicial, de multas ou quaisquer outras vantagens pagas ou creditadas pela empresa, anda que a título de

indenização, em virtude de rescisão ou contrato, de prestação de serviços de administração de convênios.

Dentre tantas incidências, a legislação dispôs também sobre as deduções que podem ser feitas, uma vez que a base de cálculo será a soma de todos os rendimentos auferidos no mês, pagos pela mesma fonte, menos as deduções que, de acordo com os ensinamentos de Hiromi Higuchi, Hiroschi Higuchi e Hiroyuki Higuchi (2013, p. 550), “variam de acordo com a natureza de rendimento”.

## 2.3 Fiscalização e método

Em 1923, a fiscalização dos impostos no Brasil era proibida, ou seja, não era permitido solicitar os livros caixa dos contribuintes, ou seja:

> Nos termos do artigo 3º, parágrafo 7º, da Lei nº 4.783, de 31 de dezembro de 1923, as declarações dos contribuintes estavam sujeitas à revisão dos agentes fiscais, que não podiam solicitar a exibição de livros de contabilidade, documentos de natureza reservada ou esclarecimentos, devassando a vida privada (BRASIL, 2008, p. 188).

Essa premissa fundamentava-se no art. 17 do Código Comercial de 1850, que determinava que nenhum pretexto, mesmo solicitado por juízes ou outro tipo de autoridade justificaria a solicitação de examinar os livros de escrituração mercantil. Para solucionar essa questão, em 22 de março de 1939, foi então publicado o Decreto-lei nº 1.168, com o texto do artigo 14, permitiu uma fiscalização mais autônoma, *in verbis*:

> Art. 14. Os peritos e funcionários do Imposto de Renda, mediante ordem escrita do diretor do imposto e dos chefes de seções nos estados, poderão proceder a exame na escrita comercial dos contribuintes, para verificarem a exatidão de suas declarações e balanços. § 1º. A recusa de exibição dos livros dará lugar à imposição, por aquelas autoridades, de multa de $ 5.000.000 a $ 20.000.000 (contos de réis), promovendo-se, em seguida, a exibição judicial. § 2º. Os infratores terão o prazo de 30 dias para se defenderem perante a autoridade administrativa de 1ª instância. § 3º. Para os efeitos do presente artigo, fica revogado o disposto no art. 17 do Código Comercial (BRASIL, 2008, p. 189).

Para os especialistas, esse tipo de proibição, durante muito tempo, apresentou-se como um entrave na arrecadação dos impostos. Sobre o modelo do imposto de renda, o projeto foi apresentado ao Ministro da Fazendo, Rafael de

Abreu Sampaio Vida (1870-1941), no relatório do engenheiro e tributarista Francisco Tito de Souza Reis (1882-1946), conforme explicado por Floriceno Paixão e Marco Paixão (1980, p. 83):

> A primeira preocupação foi escolher o órgão administrativo encarregado de controlar o aparelho arrecadador e efetuar o lançamento. Depois de vários anos cobrando os impostos sem um órgão específico para administrá-los, cada estado constituiria uma região do imposto sobre a renda. O Território Federal do Acre ficaria anexo ao do Amazonas, e o do Distrito Federal constituiria uma região à parte, com a missão de coordenar todo o país. Em cada região haveria uma Delegacia Regional, situada na capital, que ficaria encarregada de cuidar do lançamento do imposto em seu território. As declarações de rendimentos seriam recebidas pelas coletorias, que as enviariam à Delegacia Regional. Esta seria encarregada do lançamento e de organizar listas nominais, cuja publicação decorreria o crédito tributário. As listas seriam enviadas às Delegacias Fiscais do Tesouro, que ficariam encarregadas da cobrança do imposto.

A data limite para entrega era até o dia 1º de março, sendo o lançamento e a publicação, respectivamente até o final dos meses de maio e junho, que, após esse período, era possível iniciar as reclamações e recursos dos lançamentos, sendo obrigatória a apresentação da declaração.

## 2.4 A adaptação do imposto

Entre os anos de 1930 a 1939, foram propostas diversas modificações ao Imposto de renda Pessoa Física. Tais alterações afetaram os rendimentos dos funcionários público, estabelecendo novas regras para o caso de falecimento, mudando o texto de algumas isenções e regulamentações (NOBREGA, 2004).

O desemprego era uma das maiores preocupações no ano de 1930. Buscando algum tipo de trabalho, muitos trabalhadores de pequenas cidades mudavam-se para a capital do País e para grandes metrópoles, criando assim um outro tipo de problema para administração pública, que com o aumento da população, não tinha meios e nem recursos para atender à necessidade de todos (HOFFMANN, 2006).

Esse crescimento no número de desempregados aumentou significativamente com a chegada dos estrangeiros, tendo como consequência, também, a insegurança social e o caos econômico do país.

Buscando oferecer um melhor amparo aos trabalhadores nacionais, foi instituído em 12 de dezembro de 1930 o Decreto nº 19.482, que determina um limite para o ingresso no país desses estrangeiros. Corroborando com esse contexto, Hoffmann (2006, p. 56) explica que: “governo necessitava de recursos para ficar à disposição do Ministério do Trabalho, Indústria e Comércio, para poder ampliar a oferta de empregos. Os funcionários públicos, então, foram designados para pagar a conta”.

Sobre esse contexto histórico, é importante mencionar também um imposto de emergência, que tratava dos vencimentos, gratificações, salários ou mensalidades, instituído durante o exercício de 1931, pelo artigo 5º do Decreto nº 19.482/1930, afetando todos os trabalhadores, ou seja, militares, civis da união, contratados ou diaristas (NOBREGA, 2004).

## 2.5 Informatização nas declarações

A era da informática iniciou-se na década de 1990 e alguns contribuintes passaram a fazer uso dos microcomputadores. Diante dos benefícios desse novo recurso, passou a ser planejado a implantação de um novo modelo tecnológico de declaração na Secretaria da Receita Federal. Assim, para o preenchimento da Declaração de Rendimentos do Imposto de Renda, em 1991, foi instituído pela Receita Federal, um programa para facilitar essa ação (VARSANO, 2012).

Assim, foi criado, depois de 67 anos do primeiro formulário, a segunda forma de preenchimento e entrega utilizando para isso o meio magnético. No entanto, nos primeiros anos, a adesão foi muito pequena, sendo no primeiro, entregues em disquete, apenas 3% do total das declarações.

O preenchimento da declaração, entre os anos de 1991 a 1996, passou por diversas inovações, sendo que duas delas, marcaram significativamente o preenchimento de declarações dos bens no Brasil, como elucida Godoy (2012, p. 44), a saber:

> A primeira resultou do artigo 96 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, que permitiu ao contribuinte apresentar, no exercício financeiro de 1992, ano-calendário de 1991, declaração de bens na qual os bens e direitos foram avaliados a valor de mercado no dia 31 de dezembro de 1991 e convertidos em quantidade de UFIR - Unidade Fiscal de Referência pelo valor desta no mês de janeiro de 1992. A diferença entre o valor de

> mercado e o constante de declarações de exercícios anteriores foi considerado rendimento isento.
> A segunda novidade ocorreu na declaração de bens do exercício de 1994, ano-calendário de 1993 e do exercício de 1995, ano-calendário de 1994. Nesses exercícios, o contribuinte foi dispensado de relacionar os bens informados em declaração anterior cujo patrimônio não tivesse sido alterado. Só informava o bem nas seguintes situações: 1) contribuinte que apresentou declaração no exercício anterior e teve seu patrimônio alterado no ano-calendário; 2) contribuinte obrigado a apresentar declaração em 1994 ou em 1995, mas desobrigado de apresentar no exercício anterior; 3) contribuinte que estava declarando pela primeira vez

Embora as inovações tecnológicas fossem dispondo recursos cada vez mais modernos, o preenchimento tradicional, no exercício de 1996/1995 voltou a ser utilizado. Esse recurso foi utilizado para realizar a declaração de bens de forma total e discriminada. Contudo, outras inovações foram sendo incluídas no processo do Imposto de Renda, podendo citar, por exemplo, incentivos à cultura e ao audiovisual, ou seja, até o exercício fiscal de 2003 foi permitido pela Lei nº 8.685/93 doações feitas ações culturais e para obras audiovisuais fossem deduzidas do Imposto de Renda. No entanto, para que isso fosse possível seria necessário:

> A aquisição de quotas representativas de direitos de comercialização sobre as referidas obras, desde que esses investimentos fossem realizados no mercado de capitais, em ativos previstos em lei e autorizados pela Comissão de valores Mobiliários, e os projetos de produção tivessem sido previamente aprovados pelo Ministério da Cultura (BRASIL, 2008, p. 44).

Posteriormente, com a soma do incentivo cultural, contribuições realizadas aos fundos controlados pelos Conselho do Estado e do município, foi estabelecido pela Lei nº 9.250/95 o limite de 12% dos impostos devido, sendo que, em 1997, a Lei nº 9.532 reduziu para 6% do imposto devido.

Para facilitar o preenchimento do Imposto de Renda, foram criados também dois novos modelos de declaração: a opcional e a completa, como explica Godoy (2012, p. 33):

> Havia duas opções de formulários: modelos completo e opcional. Na declaração opcional, o declarante tinha duas formas para informar os rendimentos e as deduções recebidos em 1992: 1) incluir, em cruzeiros, os valores anuais; ou 2) incluir em UFIR, mês a mês, os rendimentos recebidos de Pessoa Física e Pessoa Jurídica, e cada tipo de dedução. O imposto a pagar ou a restituir não era calculado na declaração opcional. O imposto era conhecido após o processamento eletrônico.

A era da informatização também passou a propor mudanças no resultado da atividade rural, que com a nova estrutura de formulário, passou a ser conhecida como declaração simplificada e a isenção dos lucros e dividendos. Diante dessa nova premissa, voltava a fazer parte da base de cálculo do imposto, o resultado da atividade rural, e com isso voltava a fazer parte dos rendimentos tributáveis recebidos de pessoa física, pessoa jurídica e do exterior.

É importante destacar que o imposto decorrente da atividade rural, a partir das modificações propostas no período de 1990 a 1992, passou a ser apurado separadamente, sem mais precisar unir suas informações aos demais rendimentos tributáveis.

No exercício de 1996, uma outra inovação com a era da informatização foi a proposta da declaração simplificada, em que o contribuinte passava a ter a opção de preencher o formulário do Imposto de Renda com desconto simplificado. No entanto, essa nova proposta de declaração somente foi disponibilizada para todos os contribuintes no exercício de 1999, ficando mantido o teto de desconto de 20%, até R$ 8.000,00, independente do total dos rendimentos tributáveis.

A Secretaria da Receita Federal, a partir do ano 2000, passou a disponibilizar o “Livro Caixa da Atividade Rural” a pessoas físicas, passando a dispor das seguintes vantagens: a) escrituração eletrônica do Livro Caixa; b) impressão do Livro Caixa, com termos de abertura e de encerramento; c) totalização automática das receitas e despesas mensais; d) gravação de dados para serem importados pela Declaração de Ajuste Anual do ano seguinte; e) ajuda sobre atividade rural (VARSANO, 2012). Outra grande vantagem com a era da informação foi a isenção dos lucros de dividendos pagos pela pessoa jurídica às pessoas físicas.

## 2.6 Os avanços tecnológicos no Imposto de renda

Os avanços tecnológicos resultaram em grandes benefícios para todos os setores. No caso do imposto de renda, facilitou tanto para o contribuinte, como para a Receita Federal, isso porque, com os avanços tecnológicos, o computador proporcionou a seus usuários um acesso mais rápido, fácil e seguro, com relação ao preenchimento e entrega das declarações. Mais da metade dos contribuintes, entre os anos de 1997 a 2007, entregava as declarações usando o meio magnético.

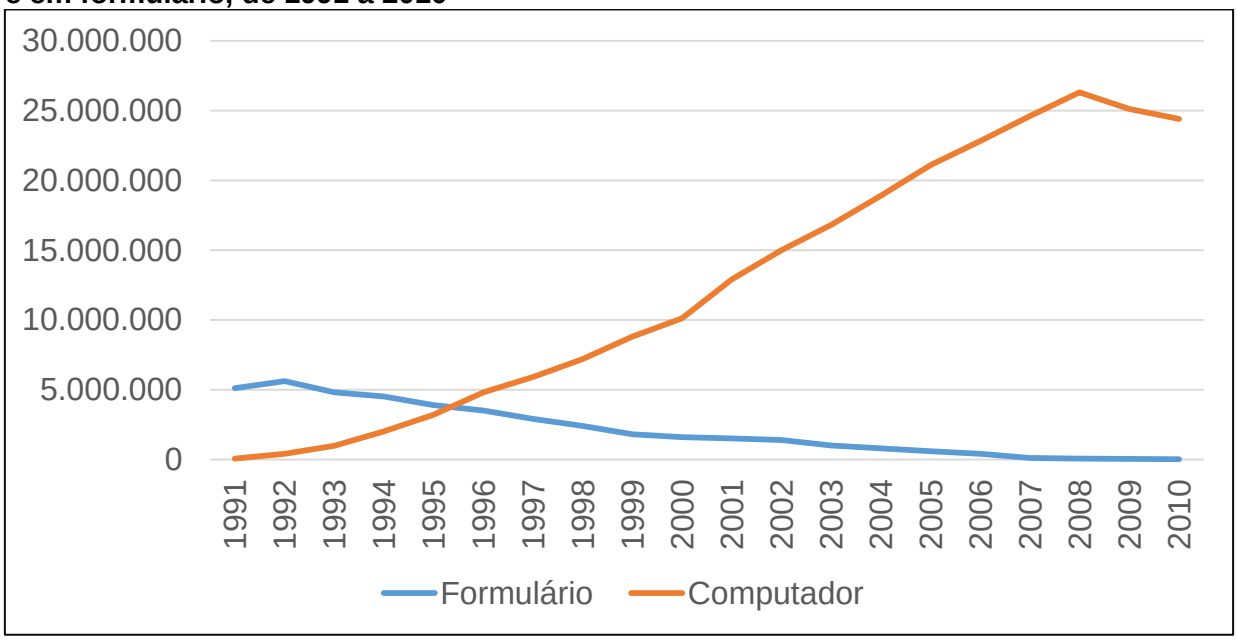
O programa do Imposto de Renda, a cada ano, desde o seu surgimento no início da década de 1990, foi adquirindo mais adeptos, o que permitia uma rapidez maior no preenchimento, assim como no transporte automático de valores e apuração dos dados via sistema eletrônico. Além disso, tinha uma segurança maior na informação, além de facilitar o preenchimento do ano seguinte, recuperando dados relacionados a identificação do contribuinte, assim como a especificação de bens.

Outro ponto positivo para os contribuintes foi a criação do modelo de declaração, podendo este optar por completa ou simplificada, conforme fosse mais vantajoso. Corroborando com esse contexto, Santos e Lívia (2010, p. 44) destacam que:

> O modelo de declaração, completo ou simplificado, mais vantajoso para o contribuinte, processamento mais rápido, uma vez que a declaração entregue em meio magnético já vai direto para a base de dados, ao passo que a entregue em papel passa por verificação manual, digitação e críticas de preenchimento e de transcrição, antes de ir para a base.

Evidenciando as vantagens do uso do meio magnético, tem-se o gráfico 1 com a evolução entre os anos de 1991 até 2010.

**Figura 1 - Quantidades de declarações IRPF recebidas, no Brasil, em meio magnético e em formulário, de 1991 a 2010**




Fontes: Brasil (2021b).

Em 1991, aproximadamente 5.200.000 pessoas entregavam as declarações em formulários. Já aqueles que usavam o meio magnético ficavam em torno de 500.000. Em 1996, o número de contribuintes que usava formulário e meio magnético ficou praticamente igual. No ano seguinte, as declarações entregues via meio magnético passaram a superar a quantidade entregues via formulário, passando a cada ano ser um crescente constante. No final do gráfico, em 2005, observa-se o total informatizado, ou seja, de declarações utilizando os recursos tecnológicos, já ultrapassava a marca de 20.000.000 (vinte milhões) (BRASIL, 2021b).

Para um melhor entendimento dessa evolução, apresenta-se o quadro 2 as formas de preenchimento dos anos em exercício.

**Quadro 2. Formas de preenchimento nos exercícios de 1924 até 2014.**

| EXERCÍCIOS | FORMAS DE PREENCHIMENTO |
|---|---|
| 1924 a 1990 | Formulário |
| 1991 a 1998 | Formulário e computador via programa IRPF |
| 1999 a 2005 | Formulário, computador via programa IRPF, declaração on-line, declaração por telefone |
| 2006 a 2007 | Formulário, computador via programa IRPF, declaração on-line |
| 2008 a 2010 | Formulário e computador via programa IRPF |
| 2011 e 2012 | Computador via programa IRPF |
| 2013 e 2014 | Computador via programa IRPF e Smartphone/Tablet |

Fonte: Brasil (2021b)

A cada ano, a Receita Federal vem aperfeiçoando seus sistemas, e a partir de 2010, o formulário manual foi totalmente extinto, passando a ser usado somente as declarações via Internet e somente no ano de 2021 foram enviadas 34.168.166 declarações.

## 3 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Diante do exposto ao longo desta pesquisa, pode-se afirmar que a proposta inicialmente levantada foi plenamente alcançada, haja vista que a problemática inicial foi respondida e o tema foi tratado de acordo com os objetivos propostos.

Assim, quanto ao objetivo específico de explicar como era feita a fiscalização do Imposto de Renda Pessoa Física no Brasil, pode-se dizer que eram sujeitas a revisões dos agentes fiscais, no entanto, este não podia fazer uso para consulta do

livro caixa dos contribuintes, apresentando-se durante um longo período como um entrave na arrecadação dos impostos.

Sobre o objetivo específico de descrever a evolução histórica do Imposto de Renda Pessoa Física, este passou por mudanças significativas, como a implantação de novos modelos de declarações, como no caso do formulário do Imposto de Renda com desconto simplificado, podendo o contribuinte optar por completa ou simplificada.

Concernente ao objetivo específico de listar as vantagens com os avanços tecnológicos na entrega das declarações do Imposto de Renda, observou-se que, no início da informatização, foram poucos os adeptos dessa nova tecnologia, tendo mais adesão continuamente, por proporcionar uma maior rapidez, facilidade e segurança na transmissão dos dados, além disso, permite uma maior rapidez no preenchimento, por recuperar os dados preenchidos no ano anterior.

Assim, diante dessa contextualização, observa-se o objetivo geral que foi de descrever as principais alterações do Imposto de Renda de Pessoas Física no Brasil também foi alcançado, pois no desenvolvimento do estudo foi abordado a sua história, fiscalização e métodos, bem como os benefícios tanto para o contribuinte como a Receita Federal as inovações tecnológicas implantadas no sistema.

Assim, ciente de que a proposta inicial foi alcançada, mas que ainda pode ser aperfeiçoada, deixa-se como sugestão para estudos futuros, a aplicação de um instrumento de coleta de dados, questionário ou roteiro de entrevistas, envolvendo os contribuintes no intuito de analisar a sua percepção quanto às melhorias propostas no Imposto de Renda Pessoa Física no país.

## REFERÊNCIAS

AMED, F. J.; NEGREIROS, P. J. C. **História dos tributos no Brasil**. São Paulo: Edições Sinafresp, 2013.

BALEEIRO, Aliomar. **Uma Introdução à Ciência das Finanças**. 17. ed. rev. e atual. por Hugo de Brito Machado Segundo. Rio de Janeiro: Forense, 2010.

BRASIL. **Memorial da Receita Federal**. Porto Alegre: Ministério da Fazenda, 2008.

BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5172.htm. Acesso em: 12 fev. 2022a.

BRASIL. Ministério da Economia. Receita Federal. **1997 a 2016 - O avanço tecnológico**: segurança, rapidez e facilidade no preenchimento e na entrega da declaração. Disponível em: https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/acesso-a-informacao/institucional/memoria/imposto-de-renda/historia/1997-a-2014-o-avanco-tecnologico-seguranca-rapidez-e-facilidade-no-preenchimento-e-na-entrega-da-declaracao. Acesso em: 12 fev. 2022b.

CAMPOS, C. H. de. **Planejamento tributário**: imposto de renda pessoas jurídicas. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. Rio de Janeiro: Forense, 2015.

DALLAS, Ricardo Corrêa. **Multas Tributárias Natureza Jurídica, Sistematização e Princípios Aplicáveis**. Belo Horizonte: Del Rey, 2013.

GODOY, Arnaldo Sampaio de Moraes. **Direito Tributário Diplomático**. Belo Horizonte: Fórum, 2012.

HIGUCHI, Hiromi. HIGUCHI, Hiroshi. HIGUCHI, Celso Hiroyuki. **Imposto de Renda das Empresas**: Interpretação e prática. 36. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

HOFFMANN, R. Transferências de renda e a redução da desigualdade no Brasil e cinco regiões entre 1997 e 2004. **Econômica**, v. 8, n.1, p.55-81, 2006.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 23. ed. São Paulo: Malheiros, 2012.

MENDES, Danielle Patrícia Guimarães. Planejamento Tributário: o exercício de um direito do contribuinte como forma de efetivação dos princípios da capacidade contributiva e vedação do confisco. **Revista de Estudos Tributárias** – RET IOB – ISSN 1519-1850. n. 64. Nov/Dez. 2013. p. 76-97. Disponível em: http://ipbet.org/images/artigos/52/Artigo%20Danielle.doc. Acesso em: 12 fev. 2022.

NÓBREGA, Cristóvão Barcelos da. **Oitenta anos do imposto de renda no Brasil**: um enfoque da pessoa física. Brasília, DF: Secretaria da Receita Federal do Brasil, 2004.

PAIXÃO, Floriceno; PAIXÃO, Marco A. **Regulamento do Imposto de Renda**. Porto Alegre: Síntese, 1980.

RAMOS, José Eduardo Silvéri. Abuso de poder do estado: vitimização do contribuinte pelas sanções políticas. **Revista da Faculdade de Direito de Campos**, Ano VI, Nº 6 - Junho de 2015. Disponível em: http://www.fdc.br/Arquivos/Mestrado/Revistas/Revista06/Discente/05.pdf. Acesso em: 12 fev. 2022.

SABBAG, Eduardo de Moraes. **Manual de Direito Tributário**. 4. ed. São Paulo: Saraiva. 2012.

SANTOS, Windt; LIVIA, Céspedes. **Código Tributário Nacional**. 12. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

SIQUEIRA, Julio Pinheiro Faro Homem de. Mínimo existencial e o dever de pagar tributos, ou financiando os direitos fundamentais. Constituição, Economia e Desenvolvimento. **Revista da Academia Brasileira de Direito Constitucional**. Curitiba, 2014, n. 1, Ago-Dez. p. 111-133.

TORRES, Heleno. **Direito Tributário e Direito Privado**: Autonomia Privada, Simulação, Elusão Tributária, São Paulo: Revista dos Tribunais, 2013.

VARSANO, R. **A evolução do sistema tributário brasileiro ao longo do século**: anotações e reflexões para futuras reformas. Brasília: Ipea, 2012.