

PANORAMA HISTÓRICO DO CONCEITO DE RENDA NO SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO (1891-1946)

Lund de Castro Lobo dos Santos (IC) e Mariana Barboza Baeta Neves Matsushita (Orientador)

Apoio: PIBIC Mackenzie

RESUMO

Este artigo traça a evolução do conceito de renda, desde o relatório pioneiro de Rui Barbosa em 1891 até sua adoção definitiva em nosso ordenamento constitucional em 1946. Analisamos os textos doutrinários, legais e constitucionais desse período que abordam a renda e sua tributação, procurando suas características elementares. Nosso objetivo é caracterizar esse conceito e compreender sua natureza essencial a partir de sua história no sistema tributário brasileiro. Através desse estudo, demonstramos como se chegou à redação constitucional definitiva da renda, enfatizando sua abrangência e fundamentação democrática.

Palavras-chave: Renda. Imposto de renda. Direito Tributário.

ABSTRACT

This article traces the evolution of the concept of Income from Rui Barbosa's groundbreaking report in 1891 until its definitive adoption in our constitutional framework in 1946. We analyze the doctrinal, legal and constitutional texts within this period that address the concept of Income and its taxing, looking for its elementary characteristics. Our goal is to characterize this concept and comprehend its essential nature from its history in the Brazilian tax system. Through this study we demonstrate how the definitive constitutional form of Income was achieved, while emphasizing its comprehensiveness and democratic justification.

Keywords: Income. Income Tax. Tax Law.

1. INTRODUÇÃO

O problema desta pesquisa é a definição histórica do conceito de renda no sistema tributário brasileiro. Nosso objetivo é traçar uma evolução do tratamento legal e doutrinário deste instituto e destacar suas características essenciais.

Para tanto, analisamos a trajetória dos argumentos sobre a renda, pontuando elementos fundamentais que a caracterizam como instituto para diferentes autores e em diferentes diplomas legais. A análise da história de um conceito recupera a origem de ideias que hoje tomamos por garantidas, estabelecidas após décadas de debate teórico e tentativa e erro na prática. Este recurso aos antecedentes aumenta o nível do debate e permite olhar para problemas contemporâneos com consciência histórica.

Nossa metodologia é a exegese histórica e jurídica dos textos doutrinários e legais sobre o conceito de renda e a aplicação do imposto de renda. Após realizar uma pesquisa abrangente do tema, foram selecionados trechos de especial interesse, e as ideias dispostas neles foram analisadas para encontrar seus aspectos essenciais e delinear sua evolução histórica. Embora nossa preferência fosse por estudos de financistas e tributaristas, houveram limitações materiais quanto à disponibilidade desses textos para o intervalo entre 1922 e 1943. Assim, fizemos maior recurso aos textos legais e constitucionais desse período.

Quanto ao recorte temporal, optamos por iniciar o estudo com o relatório de Rui Barbosa em 1891 por ser este o primeiro trabalho brasileiro a analisar a renda de forma abrangente e aprofundada para formular um conceito e propor medidas concretas, e encerrá-lo com as discussões sobre a inclusão da competência federal para tributar renda na Constituição de 1946, uma vez que ela marca a adoção definitiva do conceito proposto por Rui Barbosa em nosso ordenamento tributário.

2. DESENVOLVIMENTO DO ARGUMENTO

O parecer de Rui Barbosa (1891)

Este tópico analisa o primeiro estudo brasileiro abrangente e aprofundado sobre a tributação de renda, elaborado por Rui Barbosa em 1891.

No Brasil Imperial (1822-1889), a tributação da renda era controversa e sua aplicação foi tímida, indireta e parcial, resultado de uma estrutura econômica e social que desencorajava o legislador a apreciá-la seriamente. Isto era refletido por um tratamento superficial da renda pelos financistas e leis com redações ambíguas, medidas pontuais editadas em leis orçamentárias específicas e logo abandonadas. (Nóbrega, 2014, p. 24-26)

Essas condições destacam a pouca relevância que o conceito possuía e demonstram porque os financistas brasileiros eram céticos quanto à praticidade do imposto de renda em nosso país. Nossa economia era quase exclusivamente agrícola e baseada na mão de obra escrava. A população era relativamente pequena, e constituída por uma maioria de escravos ou pessoas sem emprego fixo, e a extensão territorial também era um desafio prático sério. (Nóbrega, 2014, p. 24)

O *Compêndio de Direito Financeiro* de José Antônio da Silva Maia, manual dos anos 1840, é um exemplo dessa tendência. Ao abordar de forma sumarizada os principais institutos da ciência financeira de então, ele usa o termo “renda” apenas para se referir às “rendas públicas” (Maia, 1841, p. 7) percebidas pelo Estado, dividindo-as em rendas gerais (nacionais) e provinciais, e ordinárias e extraordinárias. O conceito de renda não era contemplado por este autor nem mesmo ao abordar a modalidade de tributação (ou contribuição) direta: “as que são estabelecidas para serem lançadas, e recaírem diretamente sobre as pessoas, suas propriedades, profissões, e empregos de qualquer gênero” (Maia, 1841, p. 12).

A renda só se tornou objeto de ponderações sérias na segunda metade do século, especialmente após a Guerra do Paraguai demonstrar a fragilidade econômica do Brasil. As opiniões dos principais especialistas em finanças foram reunidas em 1879 e a maioria dos entrevistados se posicionou favoravelmente à tributação da renda, mas nada resultou desses esforços. Outra tentativa legislativa, em 1883, também não obteve êxito. (Nóbrega, 2014, p. 25-27)

A Proclamação da República trouxe, enfim, a possibilidade de mudanças estruturais. Rui Barbosa foi o primeiro Ministro da Fazenda do novo regime e, após um ano e dois meses, renuncia com o resto do Ministério em janeiro de 1891 devido à crise sem relação com sua pasta. Para defender suas ações no cargo, compõe um Relatório que justifica suas políticas e traça sugestões para as finanças nacionais, dentre elas a adoção do imposto de renda. (Nóbrega, 2014, p. 27; Bello, 1954, p. 113)

Rui invoca a definição inglesa de “tributo sobre os proventos da propriedade, das profissões, do comércio e dos ofícios” (Barbosa, 1949, p. 52). Embora um avanço em relação aos impostos que incidiam separadamente sobre componentes da renda, ainda resta a questão da bitributação. Esse tributo também incidiria, por exemplo, sobre proventos da propriedade que já foram tributados pelo imposto de propriedade? O autor aventava que o problema pode ter soluções diversas:

Sobre este delicado ponto da reforma devem refletir com especial cuidado os nossos legisladores, escolhendo entre o imposto englobado e o imposto subdividido. “Se há ideia”, dizia o Barão do Rosário no inquérito de 1879, “se

há ideia [sic], de que se encontra exemplo na história financeira de certos países, de impor sobre todos os rendimentos, não obstante as taxas, que alguns já suportam, a subdivisão não é desnecessária. Se não há ideia de dupla imposição, a subdivisão é o melhor método do tributo alcançar a renda em todas as suas formas; é ainda o meio mais próprio, para seguir-se aquela regra dos economistas, de não substituírem-se os impostos, cujo produto já é sabido, por outros de receita inteiramente desconhecida. Tira, outrossim, ao Tesouro os embaraços de harmonizar de pronto novas disposições com as existentes, e dá-lhes, por consequência, ocasião, para, com as lições da prática, poder aplicar convenientemente os princípios da ciência". (Barbosa, 1949, p. 53).

Deixando a questão ao critério do legislador, o Relatório admite que haverá algum nível de bitributação. Entretanto, isto não é uma incoerência, mas reflexo da própria natureza da tributação direta e sua função elementar:

Essa imunidade relativa das classes proprietárias, a que não podem fugir, pela sua natureza mesma, os impostos de consumo, encontra o seu contrapeso nesta contribuição retificadora, que [...] é, ao mesmo tempo, um vínculo de concórdia social, um vínculo de confraternização entre as várias classes pelo equilíbrio do sacrifício de todos na sustentação do Estado. Mas, para que esse característico se realize sinceramente, para que essa contribuição seja em verdade, no rigor da intenção que se lhe associa, uma taxa complementar, necessário é que abranja todas as rendas, não importa a sua categoria, ainda que algumas já carreguem com outros gravames. Todas as fontes de riqueza pública: os bens imobiliários, os capitais em numerário e em créditos ativos, os ofícios, as profissões, as funções, os empregos, todos esses elementos, a capacidade contributiva industrial na sua totalidade, no seu complexo, deve concorrer, em escala equitativamente proporcionada à sua importância comparativa, para a coleta geral. Esse caráter de generalidade liga-se ao caráter de reparação, constituindo a fisionomia típica do imposto. (Barbosa, 1949, p. 29-30).

Embora o autor não proponha a abolição dos impostos indiretos, não deixa de pontuar que eles "violam, frequentemente, o princípio da igualdade, pesando mais, muitas vezes, sobre os menos capazes de pagá-los [...] convertendo-se, não raro, em taxas regressivas, que crescem na razão indireta da renda" (Barbosa, 1949, p. 15). Assim, a tributação direta não era apenas um imperativo financeiro, mas uma medida necessária e coerente com um novo regime que propunha ser democrático:

não pode um sistema de orçamento, que consulte os princípios de justiça e as aspirações morais da democracia, deixar de procurar no imposto de renda o corretivo compensador contra as iniquidades da taxa indireta não ratificada por esse contrapeso. (Barbosa, 1949, p. 16).

A renda precisa ser um conceito abrangente, para avaliar a situação financeira do contribuinte e exigir uma contribuição proporcional à capacidade. Levando em conta o conjunto da renda percebida, pode-se fazer uma apreciação realista da renda disponível para tributação e efetuar uma progressividade justa, embasada na obrigação cívica do Estado democrático entendida pelo prisma da isonomia tributária.

A abrangência do conceito também se reflete na incidência proposta para o tributo, com uma divisão de cinco categorias baseada no sistema inglês para as alíquotas referentes às rendas: provenientes de propriedades imóveis (subdividida entre prédios e terrenos); provenientes do exercício de qualquer indústria; decorrentes de títulos ou fundos públicos, ações de companhias e outros; provenientes de capital a juro, sobre dívidas quirografárias ou hipotecárias; e que resultam de empregos públicos. Adiante, o autor ressalta que deve haver diferenciação na tributação de rendas ocasionais, propondo a seguinte subdivisão:

As rendas provenientes da atividade pessoal, do trabalho diuturno do indivíduo, não devem ser tão oneradas, quanto as que espontaneamente emanam do capital acumulado. A diferença estabelecida entre as primeiras pelo seu caráter aleatório e perecível e as segundas pela sua fixidez, pela sua certeza, pela sua perpetuidade, reclamam distinção correspondente na proporção das taxas. (Barbosa, 1949, p. 38).

Outra restrição à renda tributável diz respeito à sua origem, “aplicando-se à diferença, que se verifica entre os réditos do trabalho e os réditos do capital” (Barbosa, 1949, p. 40). Faz-se referência ao “princípio, que veda ao imposto a quota dos réditos indispensáveis à preservação do capital”, que também se estende “às anuidades termináveis e à renda do trabalho, nas profissões liberais, comerciais e industriais” (Barbosa, 1949, p. 41). Em outras palavras, o imposto deve incidir sobre a renda líquida, e não a bruta, de modo a diminuir seu impacto econômico. Rui propõe quatro condições para realizar essa distinção na prática:

- 1º. A renda (*annual value*) da propriedade imobiliária não será tributada senão na parte líquida, apurada mediante as deduções prescritas na cédula respectiva;
- 2º. Quando uma anuidade temporária, ou outro qualquer crédito periódico abranger amortização ou restituição de capital, a taxa será carregada sobre o juro anual exclusivamente, deduzida a quota de capital que a anuidade abranger;
- 3º. Os lucros de indústrias e profissões, originários unicamente do emprego de trabalho sem capital, serão tributados somente em dois terços do seu valor;
- 4º. Os lucros da mesma categoria que os precedentes, mas resultantes do trabalho associado ao capital, sofrerão, para se lhes apurar a parte tributável, o abatimento de um terço no excesso desses lucros sobre o juro de 4% do capital empregado. (Barbosa, 1949, p. 42).

Enquanto a renda deve ser um conceito amplo, a renda tributável precisa conhecer restrições, para não onerar o contribuinte indevidamente nem estorvar a atividade econômica, evitando que a tributação direta assuma os defeitos da indireta ao invés de remediá-los. Portanto, a renda ocasional, bem como aquela indispensável à preservação do capital e aos rendimentos pessoais deve estar fora do alcance do fisco. A separação do essencial e do não-essencial que guia a análise de Rui Barbosa influi, naturalmente, em um conceito de renda que visa ser instrumento de uma política

responsável perante as finanças públicas e ao contribuinte, objetivo geral definido no próprio Relatório:

Insistir no sistema de empréstimos, cujas evasivas eram o refúgio da nossa administração sob o Império, seria darmos prova da insensibilidade às lições da experiência, e resignarmos ao pior dos males, promovendo o descrédito do país, e animando o governo às facilidades inseparáveis de um regime, como esse, em que se podem ousar as maiores audácias na despesa, sem que o contribuinte perceba imediatamente os compromissos em que incorre, as responsabilidades que o arrastam.

Neste ramo da política, mais do que noutro qualquer, a escola sã é a da sinceridade com o povo, é a que nos dá o exemplo a União Americana. É entrarmos francamente no caminho, que, há alguns anos, nos indicava um eminente brasileiro, Antônio Justiniano Rodrigues, respondendo a um inquérito sob a reconstrução do novo sistema tributário: “É bem conhecido o princípio jurídico de que quem causa o dano, deve pagá-lo. Semelhantemente, não posso pensar que uma geração tenha direito de legar à outra os encargos dos seus erros. É muito moderna a nossa história, para que se possa ocultar que foi a geração do segundo reinado [1840-1889] quem, por ignorância e por caprichos (que também são partos da ignorância) esbanjou os recursos de quase meio século. Nós devemos pagar os nossos erros com impostos, em vez de reformar as nossas letras por empréstimos sucessivos, que já hoje são para pagamento do juro de outros empréstimos, cuja obrigação de pagamento queremos legar aos vindouros.” (Barbosa, 1949, p. 10-11).

Apesar dos esforços do estadista, as sugestões apresentadas não foram endossadas pelo Poder Legislativo, ocupado por sucessivas crises políticas e sociais. Perdida a oportunidade de implementar o imposto de renda vinte anos antes da França e dos Estados Unidos, ele voltou a ser discutido na década de 1910, quando os impactos da Primeira Guerra Mundial em nossa economia criaram as condições para que os esforços de gerações de tributaristas rendessem a tão antecipada tributação da renda no Brasil. (Nóbrega, 2014, p. 29)

Vimos que o conceito de renda apresentado no Relatório do Ministro da Fazenda fazia uma ampla revisão do tema para apresentar um conceito abrangente na origem e limitado na execução pela distinção entre renda bruta e líquida. Também era marcado pelo aspecto político de ser um instrumento fiscal essencialmente democrático. Essas seriam as bases de toda a discussão subsequente.

As primeiras décadas do imposto de renda (1922-1943)

Neste tópico, acompanharemos a evolução do conceito nas primeiras duas décadas de vigência do imposto de renda. Analisaremos a primeira lei do imposto de renda e sua regulação posterior, a sofisticação da distinção entre renda bruta e líquida, a incorporação às constituições de 1934 e 1937, e a maneira como mudanças sociais e políticas da época se refletiram no instituto da renda.

A Constituição vigente quando da criação do Imposto de renda era a de 24 de fevereiro de 1891, que consagrou a legalidade do regime republicano e do federalismo. Ela estabeleceu as competências exclusivas da União em seu artigo 7º, e nelas não se encontrava a capacidade de tributar a renda. Todavia, o artigo 12 conferia à União e aos Estados permissão para criar outras fontes de receita além daquelas expressamente previstas pelo texto constitucional, desde que respeitadas as competências e vedações que nele constassem. Assim, a aplicação do imposto de renda não foi obstada pelo controle de constitucionalidade. (Brasil, 1891)

O primeiro imposto de renda da história brasileira foi previsto pela Lei nº 4.625 de 31 de dezembro de 1922, nos seguintes termos:

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.

[...]

II. É isenta do imposto a renda anual inferior a 6:000\$ (seis contos de réis), vigorando para a que exceder dessa quantia a tarifa que for anualmente fixada pelo Congresso Nacional.

III. Será considerado líquido, para o fim do imposto, o conjunto dos rendimentos auferidos de qualquer fonte, feitas as deduções seguintes:

a) imposto e taxas;

b) juros de dívidas, por que responda o contribuinte;

c) perdas extraordinárias, provenientes de casos fortuitos ou força maior, como incêndio, tempestade, naufrágio ou acidentes semelhantes a esses, desde que tais perdas não sejam compensadas por seguros ou indenizações;

d) as despesas ordinárias realizadas para conseguir e assegurar a renda

[...]

VII. O poder Executivo providenciará expedindo os precisos regulamentos e instruções, e executando as medidas necessárias ao lançamento, por forma que a arrecadação do imposto se torne efetiva em 1924. (Brasil, 1923).

O conceito de renda é definido como “conjunto líquido dos rendimentos de qualquer origem”, consagrando o critério abrangente enfatizado por Rui Barbosa. A previsão única para todas as pessoas físicas e jurídicas residentes no Brasil também ressalta a intenção do legislador de ampliar o alcance da tributação.

Feita a seleção ampla de potenciais contribuintes, os incisos seguintes tratam de limitá-la. No inciso III, a distinção entre renda bruta e renda líquida para os fins do imposto é estabelecida. Diz o texto que serão feitas “deduções” de “imposto e taxas”, “juros de dívidas”, “perdas extraordinárias” e “despesas ordinárias realizadas para conseguir e assegurar a renda”. Note-se que o disposto no inciso VII indica que essa ainda não era a aplicação efetiva do imposto de renda, mas medidas preliminares para assentar as bases do tributo e a organização da tributação durante 1923, com a implementação e arrecadação só vindo a ocorrer no exercício seguinte.

A implementação engendrou debates sobre os ajustes necessários para conciliar a necessidade de arrecadação com a mitigação de seu impacto econômico. Francisco Tito de Souza Reis, engenheiro e tributarista pernambucano, resumiu as preocupações dos financistas em anteprojeto para reforma do imposto de renda:

A tributação da renda, quando não é geral e ampla, pode ser perniciosa à economia do país, além de despertar a fraude e perturbar a marcha regular do delicado mecanismo que o deve lançar. [...] observamos que as medidas destinadas a desviar certos obstáculos à administração do imposto deram lugar a outros de bem mais difícil transposição, pois a lei, por ser incompleta, gerou isenções que tudo perturbaram e que impossibilitam a aplicação sistemática, firme, uniforme e rápida dos meios de ação peculiares ao tributo sobre a renda.

Se considerações atinentes a questões constitucionais ou ao desagravo de classes afastarem quaisquer rendimentos do cômputo da renda tributável, terá falhado o objetivo da reforma, porquanto haverá critérios diversos para medir a capacidade de contribuição individual nos encargos públicos. Como consequência serão criados privilégios individuais perante o imposto e verdadeiras castas profissionais isentas da tributação ou dispensados de contribuir para as despesas públicas segundo as suas possibilidades integrais.

Os adversários do imposto [...] receiam que a sua adoção estimule a corrente partidária que acredita numa ordem social e econômica sem a força capitalista da indústria. Os que desejam a tributação da renda querem unicamente que se institua um regime fiscal em proporção com a faculdade contributiva individual. A renda nada mais é que a melhor medida desta capacidade. (Nóbrega, 2014, p. 39).

Vale destacar a definição de renda como medida da capacidade contributiva, novidade em relação à formulação de Rui Barbosa e reflexo das experiências práticas já em curso. Mais do que a soma de rendimentos, ela passa a ser concebida como um dado prático que demonstra a capacidade de contribuição para o fisco. Os esforços de Souza Reis e seus colegas dariam fruto no Decreto nº 17.390 de 26 de julho de 1926, que aprovou um novo Regulamento do Imposto de Renda.

Nesse regulamento percebe-se o intuito de tornar a renda tributável um conceito amplo. Contudo, em respeito à legalidade tributária¹, não bastam definições genéricas; aliás, redações excessivamente genéricas podem conter lacunas com potencial para gerar embaraços ao contribuinte e ao fisco. Esta constatação, expressa categoricamente na argumentação de Souza Reis, indicava o caminho que a legislação da renda deveria seguir. Se é necessário utilizar um rol exaustivo e a tributação deve ser o mais abrangente possível, a consequência natural é que o rol se

¹ O princípio da legalidade no âmbito do Direito Tributário também figurava na Constituição de 1891, curiosamente inserido no artigo que previa os direitos fundamentais do cidadão:

Art. 72 - A Constituição assegura a brasileiros e a estrangeiros residentes no País a inviolabilidade dos direitos concernentes à liberdade, à segurança individual e à propriedade, nos termos seguintes:

[...]

§ 30 - Nenhum imposto de qualquer natureza poderá ser cobrado senão em virtude de uma lei que o autorize. (Brasil, 1891)

expanda na medida em que o conceito de renda se aproxima da “aplicação sistemática, firme, uniforme e rápida dos meios de ação peculiares ao tributo sobre a renda” (Nóbrega, 2014, p. 39).

O Decreto 17.390/1926 detalha os rendimentos bruto e líquido para fins da tributação da renda. O rendimento bruto é assim definido:

Art. 22. Consideram-se rendimentos brutos os ganhos derivados do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, inclusive os que promanarem da venda e da permuta de propriedades.

Parágrafo único. Para os fins do imposto, não há distinção entre os rendimentos, quanto à espécie em que forem pagos. [...]

Art. 24. Entrarão no cômputo dos rendimentos brutos, nas categorias em que couberem:

- a) a importância que exceder ao custo de uma propriedade, quando o seu valor for convertido em dinheiro, compulsoriamente ou não;
- b) a importância percebida pelo beneficiado, nos casos de perdão ou cancelamento de dívida, em troca de serviços prestados;
- c) as quantias correspondentes aos rendimentos que decorrerem da cessão de direitos quaisquer. (Brasil, 1926).

A redação do caput do artigo 22 apresenta capital e trabalho para caracterizar os rendimentos brutos para fins de tributação, novamente um avanço, mas ainda termos genéricos e que precisam de elaboração casuística. Observamos que o desafio enfrentado na prática não é tanto precisar a renda quanto delimitar a renda tributável. A definição da renda tomada isoladamente é importante, mas insuficiente. Para que este instituto possa, ser efetivamente útil para o Direito Tributário, é imperativo discernir a renda bruta da renda líquida. Esse foi um dos desafios enfrentados pela geração de financistas que acompanhou os primeiros anos da tributação da renda.

Assim, a partir do Decreto nº 17.390/1926, podemos considerar que a renda líquida, que pode legitimamente ser tributada pelo fisco, é constituída pelos resultados financeiros de atividades econômicas ocorridas no território nacional. Já a renda bruta, dedutível na declaração do contribuinte, é o valor da renda líquida sem os descontos legais (despesas necessárias), sobre os quais a incidência do imposto de renda resultaria em bitributação.

Além da evolução infralegal, a adoção de novas constituições na década de 1930 viu a incorporação do imposto de renda ao ordenamento constitucional brasileiro, e o conceito não passou imune às crises que resultaram na queda da legalidade e na imposição do Estado Novo. Estes episódios destacam a interação cada vez mais intensa do conceito com as realidades econômicas e políticas do país.

O imposto de renda permaneceu em uso após a Revolução de 1930 e, quando a Constituição de 16 de julho de 1934 foi promulgada, ela continha em seu artigo 6º, inciso I, alínea “c” a competência privativa da União para decretar impostos em “de

renda e proventos de qualquer natureza, excetuada a renda cedular de imóveis” (Brasil, 1934).

A vedação da incidência do imposto sobre a renda cedular foi optada pelo constituinte porque era entendida como de competência dos municípios, conforme o artigo 13, parágrafo 2º, inciso IV da carta de 1934. Esta peculiaridade foi descartada pela Constituição de 10 de novembro de 1937, que previu a competência privativa do governo federal para decretar impostos “de renda e proventos de qualquer natureza” (Brasil, 1937) sem nenhuma restrição. Tal medida refletia a tendência do Estado Novo no sentido do fortalecimento tributário da União e empobrecimento de estados e municípios. (Nóbrega, 2014, p. 52; Leal, 1975, p. 158-159)

O conceito de renda também se adaptou às mudanças socioeconômicas. Um exemplo deste fenômeno foi o Decreto-Lei nº 3.200 de 19 de abril de 1941. A chamada Lei de Organização e Proteção da Família trazia, principalmente, regulamentações sobre o casamento civil, mas também modificava a tributação da renda:

Art. 32. Os contribuintes do imposto de renda, solteiros ou viúvos sem filho, maiores de vinte e cinco, pagarão o adicional de quinze por cento, e os casados, também maiores de vinte e cinco anos, sem filho, pagarão o adicional de dez por cento, sobre a importância, a que estiverem obrigados, do mesmo imposto.

Art. 33. Os contribuintes do imposto de renda, maiores de quarenta e cinco anos, que tenham um só filho, pagarão o adicional de cinco por cento sobre a importância do mesmo imposto, a que estiverem sujeitos.

Art. 34. Os impostos adicionais, a que se referem os arts. 32 e 33, serão mencionados nas declarações de rendimentos e pagos de uma só vez, juntamente com o total ou a primeira quota do imposto de renda, mas escriturados destacadamente pelas repartições arrecadadoras. (Brasil, 1941).

A situação coloca a legalidade tributária em conflito com o princípio da moralidade; afinal, uma lei invasiva a ponto de vincular o planejamento familiar ao pagamento de um tributo ainda é legítima? A legitimidade de qualquer lei desta época é questionável, uma vez que elas eram outorgadas sem trâmite legislativo² e sem efetiva autonomia do Supremo Tribunal Federal para exercer o controle de constitucionalidade³. Não há que se falar, portanto, em moralidade tributária sob a égide da Constituição de 1937; a única limitação ao poder de tributar era o suposto

² Art. 180 - Enquanto não se reunir o Parlamento nacional, o Presidente da República terá o poder de expedir decretos-leis sobre todas as matérias da competência legislativa da União. (Brasil, 1937)

³ Art. 96 - Só por maioria absoluta de votos da totalidade dos seus Juizes poderão os Tribunais declarar a inconstitucionalidade de lei ou de ato do Presidente da República.

Parágrafo único - No caso de ser declarada a inconstitucionalidade de uma lei que, a juízo do Presidente da República, seja necessária ao bem-estar do povo, à promoção ou defesa de interesse nacional de alta monta, poderá o Presidente da República submetê-la novamente ao exame do Parlamento: se este a confirmar por dois terços de votos em cada uma das Câmaras, ficará sem efeito a decisão do Tribunal. (Brasil, 1937)

interesse da nação, conforme interpretado por Getúlio Vargas. Mesmo assim, o Diário Oficial da União de 6 de novembro de 1943 dignou-se a justificar essa medida:

A solução social do problema [da organização da família] estava no recurso ao novo ônus, baseando-se no imposto de renda, para tornar mais justa e equitativa a sua repartição e fazendo-o recair de preferência sobre os contribuintes solteiros, viúvos ou casados sem filho, cuja capacidade de contribuição é mais elevada em razão da falta de dependentes. (Nóbrega, 2014, p. 56).

O argumento é risível, já que a possibilidade de dedução por dependentes existia desde os primeiros anos do imposto de renda, sem surgir, em momento algum, a queixa de que ela favorecia os solteiros em detrimento das famílias. Ademais, a ideia de que a capacidade contributiva de todos os solteiros é mais alta que a dos casados é uma generalização que não encontra, necessariamente, lastro na realidade.

A dedução de contribuintes já endereça a questão da capacidade contributiva de casais ao reduzir de modo proporcional e específico a contribuição de casais com mais filhos, ao invés de universalizar uma majoração que pode produzir injustiças. Afinal, um casal poderia ter mais filhos justamente por possuir a capacidade financeira de sustenta-los e não ser atingida pelos adicionais ao imposto de renda, ao passo que outro casal, com recursos suficientes para sustentar apenas um filho, poderia ser enquadrado no adicional de 5% previsto no artigo 33 da lei supra.

Portanto, é forçoso concluir que se tratou de medida para transformar o conceito de renda tributável em ferramenta de engenharia social. Além de lamentável demonstração de autoritarismo, a situação realça a importância crescente do imposto de renda para a sociedade brasileira, já considerado um instrumento possível para atingir objetivos políticos.

Mesmo ausente a motivação de determinado projeto de poder, o “imposto de renda do solteiro” relembra que qualquer modificação no conceito de renda terá impacto na organização de famílias e da sociedade. Nesta seara, vale mencionar o conceito de extrafiscalidade, definido por Regina Helena Costa (2022, p. 86) como o “emprego de instrumentos tributários para o atingimento de finalidades não arrecadatórias, mas, sim, incentivadoras ou inibitórias de comportamentos, com vista à realização de outros valores, constitucionalmente contemplados”.

Embora a extrafiscalidade seja legítima e inerente à própria atividade tributante (Costa, 2022, p. 86), a perspectiva histórica de sua utilização dentro de uma ordem constitucional que contemplava valores autoritários ressalta o potencial nocivo de uma política fiscal que não é restrita pela moralidade tributária e pelo princípio da reserva legal. Isto deve ser levado em consideração na formulação de conceitos tributários,

sempre tendo como objetivo uma tributação razoável e que não crie embaraços ao contribuinte, obrigando-o a mudar sua vida por causa de políticas mal planejadas ou mal intencionadas – a lei foi feita para o povo, e não o povo para a lei.

Diante do exposto, pudemos constatar nesse tópico que as discussões sobre capacidade contributiva davam fruto, e o conceito de renda, bem como as distinções entre renda tributável e não-tributável, influenciavam medidas com impacto cada vez maior sobre a vida nacional e as instituições brasileiras. Igualmente, a vinculação do imposto de renda a iniciativas relevantes do Estado Novo demonstra o crescimento de sua importância e o papel central que ele assumia na política fiscal brasileira.

A renda na Constituição de 1946

Este tópico analisará a incorporação definitiva do imposto de renda no ordenamento constitucional com a carta de 18 de setembro de 1946 após os debates na respectiva assembleia constituinte.

Vimos que a tributação da renda foi admitida tacitamente pela Constituição de 1891 e persistiu durante o governo por decretos que sucedeu a Revolução de 1930 para ser acolhido expressamente pela Constituição de 1934. Esta última trazia a exceção da renda cedular de imóveis e teve duração efêmera. Embora sua sucessora de 1937 já trouxesse a fórmula definitiva do imposto de renda, a outorga via golpe de Estado e suspensão da legalidade (Bello, 1954, p. 409-411) coloca toda sua legitimidade sob escrutínio.

Assim sendo, consideramos que o imposto de renda só foi efetivamente acolhido no ordenamento constitucional brasileiro com a Constituição de 1946, elaborada pelo devido processo de reunião de assembleia constituinte e promulgação (Bello, 1954, p. 434-435; Dória, 1960a, p. 23-24). Ela previa, em seu artigo 15, inciso IV, a competência privativa da União para decretar impostos sobre “renda e proventos de qualquer natureza” (Brasil, 1946): finalmente a previsão expressa, sem exceções, e em uma constituição ratificada democraticamente. Vale destacar este aspecto porque ele foi amplamente celebrado na época, com importantes ramificações para o conceito aqui analisado. Em seus comentários à carta de 1946, o jurista alagoano Antônio de Sampaio Dória ressalta a importância multifacetada do tributo:

Terá o imposto indireto sobre o direto a vantagem de não irritar o contribuinte. Mas tem a desvantagem de fazê-lo pagar, no preço da mercadoria que compra, não só o que realmente ela vale, mas ainda os impostos sucessivos a que está sujeita, e mais o juro do dinheiro despendido pelo comerciante nas antecipações do imposto a seu cargo. Já o imposto direto, como o sobre a renda, embora provoque reações, é mais equitativo, e até cívico por excelência.

Onera as riquezas, segundo a capacidade do contribuinte, e mais: grava os haveres de cada contribuinte no que lhe acrescer, cada ano, sem lhe apoucar o que tenha. Leva de cada um parte do que pode dispor, sem empobrecer a ninguém. (Dória, 1960a, p. 100-101).

Destacam-se as vantagens práticas da tributação direta e seu caráter eminentemente democrático, considerações que refletem a inspiração do autor no parecer de Rui Barbosa. Recorde-se que este documento enfatizou o aspecto político da tributação direta, essencial para compreender a origem conceitual da renda sobretudo no contexto de uma constituição democrática promulgada após oito anos de regime de exceção.

Os debates na constituinte mostram a mesma preocupação, tanto com a tributação direta em geral quanto com um conceito amplo de renda. Podemos acompanhar a discussão graças aos comentários de José Duarte, desembargador do Tribunal de Justiça do Distrito Federal⁴ que acompanhou os trabalhos da assembleia. Documentando os trabalhos da comissão encarregada do que seria o artigo 15 da carta de 1946, ele registra o seguinte comentário do jurista baiano Aliomar Baleeiro:

Não poderíamos ficar indiferentes às várias razões de caráter histórico-político, pelas quais os Constituintes anteriores deixaram que persistisse o velho regime fiscal, nascido na colônia, sistema que permitiu que todas as despesas públicas, ou a maior parte delas, fossem debitadas à classe pobre e empregadas em favor da classe mais rica. Este o quadro da história financeira do Brasil, pois, desde o tempo da colônia, pagamos, sobretudo, impostos reais e indiretos, as chamadas fintas, os impostos de exportação através de dízimas, os impostos de consumo, o alfandegário, que funcionam com caráter liberal, e, portanto, de impostos de consumo... enfim, há cento e tantos anos, a classe pobre suporta o maior peso do funcionamento da máquina política e dos serviços públicos, serviços que se invertem em benefício da classe mais rica. (Duarte, 1947a, p. 367).

Argumenta-se que há relação entre o sistema fiscal e a filosofia que fundamenta o Estado para levar à conclusão de que, se a tributação baseada em tributos indiretos era expressiva de um sistema baseado em concentração do poder econômico e político, um regime comprometido com a questão social e com a mudança dos paradigmas que orientavam as instituições brasileiras precisaria, também, mover-se no sentido da tributação direta.

Além dos outros comentários a respeito do aspecto político da tributação da renda, a colocação de Aliomar Baleeiro destaca que o Direito Tributário integra o edifício do ordenamento jurídico iniciado na Constituição, decorrendo disto a importância de contemplar os tributos no texto constitucional, e que a filosofia subjacente da construção do Estado influencia substancialmente a forma de tributar.

⁴ Lembrando que, nessa altura, o Distrito Federal correspondia ao atual município do Rio de Janeiro.

Sem a legitimidade democrática das instituições em geral, a legitimidade democrática da tributação direta perde o sentido, e torna-se, apenas, mais uma contribuição forçada, arrancada de uma população desiludida, eivada da percepção de arbitrariedade, como na ocasião do “imposto de renda do solteiro”. Neste sentido, podemos afirmar que o Estado de direito democrático é uma pré-condição para o conceito de renda, já que ele fundamenta a legitimidade básica do sistema tributário no qual ela é concebida e tributada.

O destaque que Baleeiro, Sampaio Dória e os constituintes de 1946 dão à necessidade de harmonizar o sistema tributário com o propósito social da nova constituição consagra a importância do Relatório de 1891 – o qual, de forma visionária, anteviu a importância de uma tributação isonômica e sensível à capacidade contributiva décadas antes da difusão do Estado social. Ao abordar o conceito da renda de forma mais específica, Sampaio Dória (1960a) afirma:

O imposto sobre a renda deve recair sobre seja qual for o acréscimo anual de riqueza, respeitadas as isenções de assistência. O artigo 15 é taxativo: compete à União decretar o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza. Cortou-se pela raiz a queixa usual de que não é a renda o produto direto do trabalho, como salários, vencimentos, honorários, senão apenas o que deflúa do capital, como juros, alugueis, lucros de empresas. Proventos de qualquer natureza: tudo o que acresça ao que cada um tenha, ao que adquira a qualquer título, é passível do imposto de renda. (p. 101).

O trecho apresenta um apanhado das críticas anteriores ao conceito de renda e de determinadas restrições que foram argumentadas nas décadas anteriores, e celebra a vitória do conceito amplo preconizado por Rui Barbosa na redação definitiva, com destaque para os “proventos de qualquer natureza”. Sua conclusão é uma definição atualizada, que resume de a preocupação premente dos primeiros anos do imposto pelo equilíbrio entre a amplitude do conceito e a restrição da renda tributável: “acréscimo anual de riqueza, respeitadas as isenções de assistência”.

Essa a fórmula final só seria adotada após debates na subcomissão responsável. José Duarte relata que o anteprojeto submetido para análise previa tributação de “renda e proventos de qualquer natureza, excetuados os rendimentos oriundos de atividades rurais, reservados à tributação cedular proporcional dos Municípios” (1947a, p. 366). Quando o texto foi submetido à discussão, o paulista Mário Masagão propôs que se suprimisse a exceção dos rendimentos de atividade rural, enquanto o mineiro Benedito Valadares defendeu a supressão de todas as qualificações e a adoção da fórmula mais abrangente.

Masagão justificou a exclusão dos rendimentos agrícolas do alcance do imposto de renda alegando que, se aceita a supressão das qualificações, a sujeição

das rendas agrícolas ao imposto de renda prejudicaria os lucros dos agricultores (Duarte, 1947a, p. 375-377). A essa objeção, Aliomar Baleeiro responde que a renda estatal precisa ser buscada em alguma fonte, e que é paradoxal que num país predominantemente agrário (como era o Brasil na época) os agricultores não sejam chamados a contribuir. Também pontua que

pode existir atividade rural, que não seja ganha por proprietário rural. A locação do imóvel rural exclui a ideia de propriedade. O mesmo acontece com a parceria agrícola e pastoril; asseguram rendas a quem não é proprietário. Inúmeras hipóteses devem ser enquadradas como atividades rurais, sem que provenham da propriedade ou do domínio rural. O preceito é mais genérico. (Duarte, 1947a, p. 377).

Além da defesa dos interesses agrícolas, as exceções do anteprojeto buscavam proteger os municípios; com efeito, a Constituição de 1946 é notória pelo destaque dado aos municípios, e é considerada a mais municipalista de nossa história (Tavares, 2021, p. 878). Assim, a reserva do imposto cedular sobre imóveis aos municípios da Constituição de 1934 foi retomada, e a posição destes em relação ao imposto de renda precisou ser debatida antes de adotada a fórmula final. Benedito Valadares abordou o tema para defender sua posição:

Se o contribuinte tem que fazer a sua declaração de renda à União, que possa incluir, de uma vez, todos os seus rendimentos e não deixar parte deles para nova comunicação às Prefeituras. Demais não houve uniformidade, no anteprojeto: entre a exclusão, acima referida, de uma cédula do imposto de renda e a atribuição dela aos Municípios no art. D⁵ há muitos rendimentos que têm essa origem e não constituem, propriamente, renda de imóveis, e ficariam livres de tributação. O imposto de renda deve caber, todo ele, à União. (Duarte, 1947a, p. 377).

O primeiro ângulo contemplado pelo deputado de Minas Gerais é o prático, frisando o embaraço ao contribuinte de precisar declarar todas as rendas exceto uma ao fisco da União para, depois, separar uma para apresentar ao município. O que pode parecer um detalhe, na verdade, está no cerne do imposto de renda desde sua apresentação em 1891: o alcance global da renda auferida a partir de todas as fontes.

Se, de um lado, um aspecto relevante desta centralização é o fortalecimento do governo federal através do aumento da receita, de outro a responsabilidade social na aplicação da tributação direta assinalada pelos constituintes de 1946 urge a adoção do critério abrangente. Sendo a tributação direta uma tentativa de harmonizar a ordem tributária com a ordem constitucional, a exclusão de todas as exceções à abrangência

⁵ Os artigos em discussão nas comissões e subcomissões da assembleia constituinte recebiam letras para identificação antes de irem a plenário porque não se sabia a ordem que eles tomariam no texto final. O artigo D suscitado por Benedito Valadares diz respeito às rendas usufruídas pelos municípios e se tornaria o artigo 29 da Constituição de 1946. (Duarte, 1947a, p. 365; Brasil, 1946)

do imposto de renda busca a coerência dos propósitos e princípios elementares do conceito com a sua aplicação.

Como vimos, a teoria e prática do imposto de renda apontavam para um conceito amplo para, posteriormente, ser refinado em rendas líquidas e brutas. Entretanto, essa distinção não deve ser feita ao conceito em si, mas durante a sua aplicação; toda a renda precisa estar ao alcance do fisco, mas o contribuinte precisa estar amparado por uma legislação tributária que preveja isenções e imunidades fundamentadas na realidade. O debate acima demonstra que há uma diferença sensível entre distinguir a renda bruta e líquida na seara infraconstitucional, e o que é ou não é renda à nível constitucional e conceitual. A doutrina contemporânea identifica esse critério orientador do imposto de renda como universalidade, a qual

impõe que todas as modalidades de renda ou proventos, seja qual for sua origem – o capital, o trabalho ou a combinação de ambos – submeta-se ao gravame. Em outras palavras, o IR não pode ser seletivo em função da natureza do rendimento auferido. (Costa, 2022, p. 378).

Sem embargo, o processo da constituinte de 1946 geraria mais uma restrição ao alcance do imposto de renda: ela previa em seu artigo 203 que “nenhum imposto gravará diretamente os direitos do autor, nem a remuneração de professores e jornalistas” (Brasil, 1946). José Duarte relata que o dispositivo foi proposto em emenda dos baianos Luiz Viana e Jorge Amado já na discussão em plenário e buscava recuperar o artigo 113, nº 36 da Constituição de 1934⁶ para a nova carta. (Duarte, 1947b, p. 383)

Compreende-se que a intenção do constituinte era proteger as profissões “intelectuais” e incentivar a formação de mais escritores, jornalistas e professores. O argumento de que essas ocupações merecem proteção e incentivos específicos em razão de sua relevância para o desenvolvimento nacional merece apreciação.

Temos aqui outro exemplo das tentativas de limitar a definição da renda que contradiziam as suas bases conceituais. Já ponderamos que a renda precisa, necessariamente, ser um conceito abrangente para garantir o auferimento da real capacidade contributiva e efetuar seu propósito democrático. A discussão sobre os municípios e os rendimentos agrícolas demonstrou que considerações de ordem política ou econômica não têm o condão de afastar o alcance global do imposto de renda; resta definir se um argumento social poderia criar tal restrição. Antônio de

⁶ Art. 113 - A Constituição assegura a brasileiros e a estrangeiros residentes no País a inviolabilidade dos direitos concernentes à liberdade, à subsistência, à segurança individual e à propriedade, nos termos seguintes:

[...]

36) Nenhum imposto gravará diretamente a profissão de escritor, jornalista ou professor. (Brasil, 1934)

Sampaio Dória, que já vimos ser um defensor do propósito social da República de 1946, critica a medida duramente, chamando atenção para sua incoerência com os fundamentos do imposto de renda:

Por que jornalistas? Mesmo professores ou autores? Serão acaso indigentes? Não fruem, como todos, a ordem jurídica, para cujo custeio se tributa a todos com o imposto sobre a renda? O preceito de justiça é que o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza recaia sobre quem quer que não seja indigente, ou em pobreza tal, que o ônus do imposto abra portas à fome. (Dória, 1960a, p. 102).

Ao assentar as bases constitucionais de um Estado, é necessário que os princípios que as orientam sejam inseridos numa estrutura internamente coerente antes de serem postos em prática. Por mais que uma medida concreta busque favorecer os objetivos de certa ordem constitucional, ela não pode contrariar os conceitos que fundamentam essa estrutura. Por mais que uma proteção tributária aos salários de profissões com relevante função no desenvolvimento da sociedade possa ser uma medida coerente com o propósito social da constituição, é preciso submetê-la ao escrutínio de todos os princípios nela inseridos.

Ao fazer este exercício e confrontar o artigo 203 com o resto da carta federal, Sampaio Dória é categórico ao afirmar que ele afronta o “princípio da igualdade, proclamado no art. 141, § 1º da Constituição⁷”, uma vez que promove “tratamento desigual a iguais” (Dória, 1960b, p. 845). O comentarista também recorda que o relatório de Rui Barbosa, ao comentar a incidência do imposto sobre a lavoura, vencimentos de funcionários públicos e apólices da dívida pública, afirmou que “a concepção do imposto sobre a renda não se compadece com a isenção de classes” (Barbosa, 1949, p. 54; Dória, 1960a, p. 102). A redação do artigo 203 traz implícito um juízo sobre o valor das profissões por ele contempladas, e a exclusão das rendas desses profissionais resulta em um conceito logicamente contraditório e incompatível com a igualdade jurídica.

Se uma proteção contra a tributação de rendas provenientes de salários de profissões socialmente relevantes fosse levada às últimas consequências, qualquer profissão poderia ser, potencialmente, abrangida por ela – afinal, se a renda de escritores, jornalistas e professores pode ser protegida devido à relevante função social dessas profissões, por que o mesmo benefício não poderia ser estendido a médicos? Ou mesmo a advogados e juizes? A renda de qualquer profissão poderia estar potencialmente isenta de tributos, e o propósito inicial de tributar a renda restaria

⁷ Art. 141 - A Constituição assegura aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade dos direitos concernentes à vida, à liberdade, a segurança individual e à propriedade, nos termos seguintes:
§ 1º Todos são iguais perante a lei. (Brasil, 1946).

inutilizado. Mais uma vez, a doutrina de Regina Helena Costa (2022) demonstra o impacto dessa discussão ao elencar os critérios orientadores do imposto de renda:

A generalidade [...] significa que todos os que auferirem renda e proventos de qualquer natureza são contribuintes do imposto, sem discriminações injustificadas. Trata-se do princípio da generalidade da tributação, [...] sendo excepcionada pelas imunidades e isenções. (p. 378).

Portanto, mesmo que um dispositivo constitucional sirva ao propósito social da Constituição, não se pode admitir a sua inclusão no texto constitucional se ele contradiz os princípios constitucionais. Resta ao legislador a tarefa de pensar em maneiras de cumprir a missão de desenvolvimento social proposta pela Constituição de maneiras internamente coerentes, e dentro da dinâmica legislativa do processo democrático. Também pode o próprio constituinte abordar a questão, se respeitar a coerência interna do sistema criado; o artigo 150, inciso VI, alínea “d” da Constituição de 1988⁸ aborda o mesmo problema da proteção tributária a ocupações intelectuais de maneira muito mais elegante.

O debate acerca do artigo 203 prolongou-se até os primeiros meses do Regime Militar, quando foi resolvido pela Emenda Constitucional nº 9 de 22 de julho de 1964. Esta consagrou a posição de seus opositores ao excluir, explicitamente, o imposto de renda do alcance do dispositivo: “Nenhum imposto gravará diretamente os direitos do autor, nem a remuneração de professores e jornalistas, excetuando-se da isenção os impostos gerais (art. 15, número IV)” (Brasil, 1946).

Desse modo, pudemos ver que os debates na assembleia constituinte de 1945 e 1946 consagraram, finalmente, o conceito de renda preconizado por Rui Barbosa no relatório de 1891, acolhendo no sistema constitucional um imposto de renda democrático e universal que permanece em nossa lei maior até hoje⁹.

3. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O conceito de renda anunciado no Relatório de 1891 decorre do objetivo-mestre de seu autor: enraizar a responsabilidade fiscal na cultura econômica brasileira para fortalecer o regime republicano em geral e a União especificamente. O imposto de renda seria um instrumento imprescindível na organização das finanças nacionais

⁸ Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: [...]

VI - Instituir impostos sobre: [...]

d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão. (Brasil, 1988)

⁹ Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: [...]

III - renda e proventos de qualquer natureza. (Brasil, 1988)

para corrigir a regressividade dos tributos indiretos, robustecer as finanças do governo federal e nivelar as contribuições sociais.

Estas necessidades políticas e econômicas ensejam a adoção de um conceito de renda abrangente, unificador e centralizador, que permita racionalizar a tributação, maximizar a receita e escalonar a progressividade isonômica. Tal era o conceito defendido por Rui Barbosa, cujo estudo se manteve como a maior referência sobre o conceito de renda durante o próximo meio século.

Quando da aplicação do imposto de renda, destacamos também a necessidade de elaborar definições funcionais de renda bruta e líquida, criando limitações práticas ao conceito abrangente. As tentativas de restringir o conceito por considerações econômicas – como nos rendimentos agrícolas – ou político-sociais – como na remuneração de profissões “intelectuais” – precisaram ser encaradas e superadas antes de que a discussão sobre a abrangência da renda deixasse o campo conceitual e ficasse restrita às previsões de isenções ou imunidades legais. Apesar desses entraves, a vitória final da competência privativa da União para tributar “renda e proventos de qualquer natureza” é mais um testemunho do gênio de seu maior defensor.

Mais do que uma fonte de receita, a tributação direta da renda, ancorada num conceito sólido e coerente, é um dos símbolos do Estado comprometido com o desenvolvimento social e com a legitimidade democrática de suas ações, e a continuidade de sua aplicação deve lembrar aos governantes a responsabilidade perante os princípios democráticos que fundamentam e justificam a sua própria existência.

4. REFERÊNCIAS

Barbosa, Rui. *Obras Completas de Rui Barbosa: Relatório do Ministro da Fazenda*. Vol. 18, Tomo III. Rio de Janeiro: Ministério da Educação e Saúde, 1949.

Bello, José Maria. *História da República: 1889-1945*. 3ª edição. São Paulo: Companhia Editora Nacional, 1956.

Brasil. [Constituição (1891)]. Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil de 1891. Brasília, DF: Presidência da República, [2023]. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao91.htm. Acesso em: 15 ago. 2023

Brasil. [Constituição (1934)]. Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil de 1934. Brasília, DF: Presidência da República, [2023]. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao34.htm. Acesso em: 15 ago. 2023

Brasil. [Constituição (1937)]. Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil de 1937. Brasília, DF: Presidência da República, [2023]. Disponível em:

https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao37.htm. Acesso em: 15 ago. 2023

Brasil. [Constituição (1946)]. Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil de 1946. Brasília, DF: Presidência da República, [2023]. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao46.htm. Acesso em: 15 ago. 2023

Brasil. [Constituição (1988)]. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Brasília, DF: Presidência da República, [2023]. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 15 ago. 2023

Brasil. Lei nº 4.783, de 31 de dezembro de 1923. Orça a Receita Geral da República dos Estados Unidos do Brasil para o exercício de 1924. Brasília, DF, [2023]. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/lei/1920-1929/lei-4783-31-dezembro-1923-564689-publicacaooriginal-88627-pl.html>

Brasil. Decreto nº 17.390, de 26 de julho de 1926. Aprova o Regulamento do Imposto sobre a renda. Brasília, DF, [2023]. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1920-1929/decreto-17390-26-julho-1926-514413-publicacaooriginal-1-pe.html>

Brasil. Decreto-Lei nº 3.200, de 19 de abril de 1941. Dispõe sobre a organização e proteção da família. Brasília, DF, [2023]. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del3200.htm

Costa, Regina Helena. *Curso de Direito Tributário: Constituição e Código Tributário Nacional*. 12ª Edição. São Paulo: Saraiva, 2022.

Dória, Antônio de Sampaio. *Direito Constitucional: Comentários à Constituição de 1946, Arts. 1º a 77*. Vol. 1. São Paulo: Max Limonad, 1960a.

Dória, Antônio de Sampaio. *Direito Constitucional: Comentários à Constituição de 1946, Arts. 141 § 11 a 218*. Vol. 4. São Paulo: Max Limonad, 1960b.

Duarte, José. *A Constituição Brasileira de 1946: Exegese dos textos à luz dos trabalhos da Assembleia Constituinte*. Vol. 1. Rio de Janeiro: Imprensa Nacional, 1947a.

Duarte, José. *A Constituição Brasileira de 1946: Exegese dos textos à luz dos trabalhos da Assembleia Constituinte*. Vol. 3. Rio de Janeiro: Imprensa Nacional, 1947b.

Leal, Victor Nunes. *Coronelismo, enxada e voto: o município e o regime representativo no Brasil*. 1ª edição. São Paulo: Editora Alfa-Omega Ltda., 1975.

Maia, José Antônio da Silva. *Compêndio de Direito Financeiro*. Rio de Janeiro: Typographia Nacional, 1841.

Nóbrega, Cristóvão Barcelos da. *História do Imposto de Renda no Brasil: um enfoque na pessoa física*. Brasília: Receita Federal, 2014.

Tavares, André Ramos. *Curso de Direito Constitucional*. 19ª edição. São Paulo: Editora Saraiva, 2021.

Contatos: lund.castro@hotmail.com e mariana.baeta@mackenzie.br