

ANÁLISE CONSTITUCIONAL DA LEI Nº 14.663/2023 COM VISTAS AO PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA

CONSTITUTIONAL ANALYSIS OF LAW Nº 14.663/2023 WITH A VIEW TO THE PRINCIPLE OF CONTRIBUTIVE CAPACITY

Regina Aparecida dos Santos¹
Leandro Alves Coelho²

RESUMO: O princípio da capacidade contributiva tem como escopo garantir que os tributos serão cobrados respeitando a possibilidade do contribuinte. No dia 28 de agosto de 2023 foi promulgada uma nova lei que trouxe consigo modificações para a política de reajuste do salário-mínimo e para a tabela do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF). Esta pesquisa é justificada pela relevância e atualidade do tema, considerando o impacto direto que o sistema tributário tem na vida dos cidadãos e no desenvolvimento socioeconômico do país. Além disso, a análise da Lei nº 14.663/2023 à luz do Princípio da Capacidade Contributiva é fundamental para avaliar a eficácia das políticas fiscais em promover uma distribuição mais equitativa da carga tributária e, conseqüentemente, reduzir as desigualdades sociais. O objetivo do presente trabalho é investigar a adequação da lei com vistas ao Princípio da Capacidade Contributiva, apresentar a lei, definir o princípio da capacidade contributiva e discutir os impactos socioeconômicos na aplicação da legislação na distribuição da carga tributária. O presente estudo trata-se de uma revisão bibliográfica de caráter qualitativo que se constituirá por meio da pesquisa bibliográfica, doutrinária e legislativa onde será feita uma seleção, classificação e documentação de todo o material relevante para a temática discutida. A Lei nº 14.663/23, ao incorporar o Princípio da Capacidade Contributiva em suas disposições, tem o potencial de promover uma tributação mais justa e equitativa no Brasil. Acredita-se que essa legislação poderá contribuir para uma redistribuição mais eficaz da carga tributária, garantindo que aqueles com maior capacidade financeira contribuam de forma mais proporcional para o financiamento das despesas públicas.

7650

Palavras-chave: Tributos. Capacidade. Possibilidade.

¹Discente do curso de Direito da Faculdade de Ilhéus, Centro de Ensino Superior, Ilhéus, Bahia.

²Docente do curso de Direito da Faculdade de Ilhéus, Centro de Ensino Superior, Ilhéus, Bahia.

ABSTRACT: The principle of taxable capacity aims to ensure that taxes will be collected in accordance with the taxpayer's means. On August 28, 2023, a new law was enacted that brought with it changes to the minimum wage adjustment policy and the Personal Income Tax (IRPF) table. This research is justified by the relevance and timeliness of the topic, considering the direct impact that the tax system has on the lives of citizens and on the country's socioeconomic development. In addition, the analysis of Law No. 14,663/2023 in light of the Principle of Taxable Capacity is essential to assess the effectiveness of tax policies in promoting a more equitable distribution of the tax burden and, consequently, reducing social inequalities. The objective of this paper is to investigate the adequacy of the law with a view to the Principle of Taxable Capacity, present the law, define the principle of taxable capacity, and discuss the socioeconomic impacts of the application of the legislation in the distribution of the tax burden. This study is a qualitative literature review that will be carried out through bibliographic, doctrinal and legislative research, where all relevant material for the topic discussed will be selected, classified and documented. Law No. 14,663/23, by incorporating the Principle of Contributory Capacity into its provisions, has the potential to promote fairer and more equitable taxation in Brazil. It is believed that this legislation could contribute to a more effective redistribution of the tax burden, ensuring that those with greater financial capacity contribute more proportionally to the financing of public expenditures.

Keywords: Taxes. Capacity. Possibility.

1 INTRODUÇÃO

7651

O Direito Tributário é uma área do ordenamento jurídico que se dedica ao estudo e regulamentação das relações entre o Estado e os contribuintes no que se refere à tributação. Em sua essência, o Direito Tributário estabelece as normas que regem a instituição, arrecadação e fiscalização dos tributos, que são valores cobrados compulsoriamente pelo Estado para financiar suas atividades e serviços públicos. Ao longo da história, o Direito Tributário tem desempenhado um papel crucial na organização e funcionamento das sociedades, refletindo as demandas e necessidades político-econômicas de cada época.

No âmbito do Direito Tributário, um dos princípios fundamentais é o da legalidade, que determina que os tributos só podem ser criados, alterados ou extintos por meio de lei. Essa exigência visa garantir a segurança jurídica e a previsibilidade das obrigações tributárias, impedindo que o Estado exija tributos de forma arbitrária ou desproporcional. Além desse, outros princípios se tornam peça-chave no momento de instituir a tributação, como é o caso da capacidade contributiva.

A capacidade contributiva também é um princípio essencial do sistema de tributação, estando este geralmente associado à ideia de justiça fiscal. Esse princípio sugere que a carga tributária deve ser proporcional à capacidade econômica do contribuinte. Em outras palavras, quanto maior for a capacidade financeira de uma pessoa ou empresa, maior será sua contribuição para os impostos.

Neste diapasão, compreende-se que a capacidade contributiva visa a garantia de que cada cidadão deve contribuir de acordo com seus ganhos para que estes não sejam surpreendidos com uma carga tributária maior do que possa suportar. Importa frisar, que este princípio está intimamente relacionado com a justiça social, vez que, prima pelo respeito à capacidade econômica de cada indivíduo, reduzindo as desigualdades e promovendo a redistribuição de renda.

No dia 28 de agosto de 2023 foi promulgada a Lei de nº 14.663 trazendo uma nova roupagem para a tabela do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF) e instituindo uma nova política de reajuste do salário-mínimo. A partir disso várias questões foram levantadas acerca dos benefícios ofertados por essa legislação e de como o princípio da capacidade contributiva é recepcionado, especialmente pelas mudanças que advieram com esta nova lei. Dessa forma, questiona-se: A LEI 14663/23 contempla características legais inerentes ao Princípio da Capacidade Contributiva?

7652

O objetivo geral do presente estudo é investigar a adequação da lei com vistas ao Princípio da Capacidade Contributiva para que seja possível averiguar se a nova legislação abraça os pressupostos inerentes ao supracitado princípio a fim de contribuir para a justiça social ao permitir uma redistribuição mais equitativa da carga tributária.

Para a obtenção de todo o conhecimento possível acerca da temática em discussão foram estabelecidos os seguintes objetivos específicos para nortear o trabalho, quais sejam: Apresentar a lei; definir o princípio da Capacidade Contributiva e discutir os impactos socioeconômicos na aplicação da legislação na distribuição da carga tributária.

Esta pesquisa se justifica pela relevância e atualidade do tema, considerando o impacto direto que o sistema tributário tem na vida dos cidadãos e no desenvolvimento socioeconômico do país. Além disso, a análise da Lei nº 14.663/2023 à luz do Princípio da Capacidade Contributiva é fundamental para avaliar a eficácia das políticas fiscais em promover uma distribuição mais equitativa da carga tributária e, conseqüentemente, reduzir as desigualdades sociais.

Ao promover a compreensão dos efeitos e desafios da implementação desta legislação, ocorre também uma contribuição para o debate público, fomentando a pesquisa na área tributária e contribuindo para o aprimoramento das políticas tributárias no Brasil, o que impacta direta e benéficamente na vida dos cidadãos.

Este artigo constitui-se de uma revisão bibliográfica de caráter qualitativo, na concepção de Gil (2002). Por meio da pesquisa bibliográfica, doutrinária e legislativa foi feita uma seleção, classificação e documentação de todo o material relevante para a temática tratada sendo utilizadas as normas, jurisprudências, artigos, dissertações e monografias para conceituar o princípio da capacidade contributiva e estudar a Lei nº 14.663/2023, demarcando as características e contribuições de ambas no âmbito tributário. Como critérios de inclusão foram utilizadas as legislações específicas pertinentes ao tema e trabalhos científicos cuja publicação tenha se dado nos últimos 10 (dez) anos, sendo excluído todo o conteúdo que não versar acerca do assunto.

A fim de possibilitar uma melhor compreensão este trabalho é dividido em três capítulos onde o 2.1 trará as especificidades no que se refere a Lei nº 14.663/2023. No que tange ao capítulo 2.2, este estabelecerá o conceito de tributo, bem como, os pormenores relativos à tributação no Brasil. O 2.3, por sua vez, versará acerca da Capacidade Contributiva enquanto princípio coadunador do Direito Constitucional brasileiro.

7653

2 REVISÃO DE LITERATURA

2.1 Lei nº 14.663/2023

A presente norma teve origem no Projeto de Lei de Conversão (PLV) 15/2023, oriundo da MP 1.172/2023, que alterou o salário-mínimo no mês de maio de 2023. No dia 28 de agosto do citado ano, a MP foi aprovada no Senado para que fosse convertida em lei, mudando assim a política de reajuste do salário-mínimo e, também da tabela do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF).

Art. 1º Esta Lei define o valor do salário-mínimo a partir de 1º de maio de 2023, estabelece a política de valorização permanente do salário-mínimo a vigorar a partir de 1º de janeiro de 2024, e altera os valores da tabela mensal do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF) previstos no art. 1º da Lei nº 11.482, de 31 de maio de 2007, e os valores de dedução previstos no art. 4º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995 (Brasil, *online*, 2023).

O senador Jaques Wagner (PT-BA), relator do texto no Senado, esclareceu que essa política já foi adotada durante vários anos anteriores ao atual governo e que trouxe consequências benéficas para as famílias e a economia brasileira, uma vez que o aumento do salário-mínimo com o ganho real implica, automaticamente, em um maior volume no bolso do trabalhador, o que contribui para a movimentação do comércio e para trazer prosperidade para todas as famílias (Brasil, 2023).

A medida provisória teve origem com a finalidade de aumentar o salário-mínimo para R\$ 1.320 e, diante da comissão mista, o deputado Merlong Solano (PT-PI) apresentou relatório e incluiu no texto uma política permanente de correção do mínimo com base no PIB e na inflação, acrescentando a correção da tabela do IR, conforme Tabela 1.

Tabela 1: Progressiva Mensal

Base de Cálculo (R\$)	Alíquota (%)	Parcela a Deduzir do IR (R\$)
Até 2.112,00	0	0
De 2.112,01 até 2.826,65	7,5	158,48
De 2.826,66 até 3.751,05	15	370,40
De 3.751,06 até 4.664,68	22,5	651,73
Acima de 4.664,68	27,5	884,96

Fonte: Lei 14.663 (Brasil, 2023).

Com as mudanças trazidas pela nova lei a isenção do Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) passou por uma ampliação e que, auferir ganhos de até R\$ 2.640,00 ao mês está isento de pagar o imposto. Cumpre esclarecer, que antes da promulgação dessa nova lei a isenção alcançava apenas aqueles que recebiam até R\$ 1.903,98 mensais (Brasil, 2023). Nesse contexto, a norma tem como finalidade beneficiar os contribuintes de menor renda, aliviando o peso dos impostos sobre seus salários e nesse ponto já é possível observar a integração do princípio da capacidade contributiva com relação à nova legislação.

Encontra-se presente a função do pressuposto diante do fato de haver as hipóteses de incidência do imposto tendo como base um índice de força econômica e a possibilidade de impor determinado índice a determinado contribuinte. Nota-se a função critério no momento em que

é estabelecida uma alíquota diferente para cada percentual de ganhos, da mesma forma em que é possível determinar que a função de limite localiza-se no valor estabelecido para que a tributação comece a ser instituída, que nesse caso abarca os contribuintes que ganham mais do que o atual teto estabelecido para a isenção, qual seja R\$2.640,00.

Importa esclarecer, que não foram alteradas as alíquotas para as demais faixas de rendimentos mensais. Entretanto, essas pessoas não deixam de ser beneficiadas diante do aumento da faixa de isenção já que o IRPF é pago com base no que excede a esse valor. Outra mudança também foi estabelecida a possibilidade de os contribuintes não isentos optarem por um desconto de R\$ 528 em relação ao imposto devido, sem necessidade de comprovar despesas à Receita.

2.2 Conceito de tributo

O termo tributo se origina do latim “*tribuere*”, que tem por significado a tributação ou repartição entre as tribos. Além disso, emergiu nos primórdios com a própria noção de sociedade, gerando um entendimento de contribuição material com o intuito de satisfazer as necessidades comuns dos membros da comunidade. Posteriormente, esse tributo passou a ser exigido pelas autoridades de seus subordinados a fim de atender os interesses coletivos (Santos, 2015).

7655

O Código Tributário Nacional (CTN) traz em seu art. 3º o conceito de tributo: “Tributo 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”.

Ou seja, o tributo trata-se de uma prestação compulsória, em dinheiro, que não pode derivar de punição, devendo respeitar o princípio da legalidade e sendo cobrado por atividade administrativa. Cumpre ressaltar, que não se trata de uma obrigação voluntária ou facultativa, assim, sua cobrança ocorre independentemente da vontade e do conhecimento do sujeito passivo, nos termos do art. 5º, inciso II da Constituição Federal (Patriota, 2017; Sabbag, 2017).

O art. 3º do CTN traz a definição de tributos conforme exigido pela CF/88, que em seu art. 146, III, preceitua que é por meio de Lei Complementar que devem ser estabelecidas as normas que regem a legislação tributária para definir o tributos e suas espécies, bem como para estabelecer seu fato gerador, base de cálculo e contribuintes.

Maleski (2021) estabelece que os impostos se tratam de tributos não vinculados que recaem sobre as manifestações de riqueza contribuinte (sujeito passivo, também considerado devedor) e encontram sustentação na ideia de solidariedade social, conforme se depreende do art. 167, inciso IV, CF. Já as taxas são consideradas tributos vinculados, retributivos ou contra prestacionais, o que quer dizer que estes são cobrados em troca da prestação de um serviço público pelo ente federativo aos seus contribuintes. As contribuições de melhoria, por sua vez, tratam-se de tributos decorrentes de obras públicas permanentes que venham a valorizar imóveis particulares. Existem também os empréstimos compulsórios que se definem como os empréstimos forçados, porém restituíveis e as contribuições especiais cuja competência é da União, respeitadas suas exceções.

A CF define a competência tributária privativa para a criação de impostos aos entes federativos, determinando da seguinte forma: União - II, IE, IR, IPI, IOF, ITR e IGF (arts. 153 e 154, CF); Estados e DF - ITCMD, ICMS e IPVA (art. 155, CF); e Municípios e DF - IPTU, ITBI e ISS (art. 156, CF). Vale frisar que, a União ainda possui competência tributária residual, podendo criar novos impostos não definidos na Carta Magna por meio de Lei Complementar, conforme disposto no art. 154, I, CF (Maleski, 2021).

Ou seja, dentre as principais espécies de tributos encontram-se os impostos, taxas e contribuições de melhoria. Importa salientar, que como as demais áreas do direito o Direito Tributário também é regido por princípios que norteiam e fundamentam esse âmbito a fim de garantir os interesses dos cidadãos e dentre os princípios que regem este campo encontra-se o princípio da capacidade contributiva, que visa a garantia da equidade e a justiça social. 7656

2.3 Capacidade contributiva

Na concepção de Moreira (2019, p. 1) na condição de princípio fundamental do sistema tributário, a capacidade contributiva, de forma objetiva, “constrange o legislador infraconstitucional a eleger apenas manifestações de força econômica para compor a hipótese de incidência das normas tributárias”. Esse dispositivo já chegou a ser revogado, mas ganhou novamente o seu espaço na Constituição de 1988 que passou a dispor da seguinte forma:

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

[...]

§ 1º. Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária,

especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte (Brasil, *online*, 1988).

Trata-se da perspectiva do que pode ser chamado de idoneidade econômica que visa cobrar o tributo sem que para isso seja necessário sacrificar a digna existência do cidadão, ou seja, não instituir uma carga tributária que o indivíduo seja incapaz de suportar. Com isso, percebe-se que o princípio possuir essa forma atual é resultado de anos e mais anos de reflexão acerca de uma justa tributação. Verdade seja dita, tal princípio vem se remontando através dos séculos e ganhando novas roupagens que o transformaram no que é hoje.

Assim, a capacidade contributiva pode ser considerada como o princípio base no direito tributário, vez que é diretamente responsável pela concretização da igualdade no âmbito das normas impositivas. Todavia, a despeito de sua importância, esse princípio é por variadas vezes negligenciado vez que parece não receber a devida atenção e importância por parte dos doutrinadores brasileiros e em razão disso, seus contornos acabam não sendo bem delineados gerando dúvidas acerca de sua abrangência (Fachini, 2018).

Meirelles (1997, p. 333) acredita que:

Dentro do estudo dos princípios da tributação podemos destacar o princípio da capacidade contributiva como aquele que mais se aproxima do conceito de justiça tributária entendida sob o ponto de vista econômico jurídico. A distribuição da carga tributária de acordo com a capacidade contributiva dos indivíduos nos traz a ideia de que os tributos, tendo como escopo final o bem comum, devem amoldar-se às situações individuais, de modo a propiciar uma posição isonômica dos contribuintes no que se refere ao seu sacrifício individual em prol do interesse coletivo. A máxima de Rui Barbosa no que se refere à isonomia, qual seja, tratar desigualmente os desiguais à medida que se desiguam acaba por se concretizar neste princípio quando efetivamente posto em prática.

7657

É perceptível que a capacidade contributiva possui poder normativo e emana efeitos no sistema tributário como um todo. No entanto, mesmo sendo este um princípio base necessita de algumas funções derivadas capazes de orientar a atuação de quem cria e aplica o direito, sendo estas: (I) função de pressuposto, (II) função de critério e (III) função de limite.

A primeira, a função de pressuposto na capacidade contributiva, estabelece os requisitos mínimos para que a tributação seja legítima. Ressalta-se que essa função possui duas dimensões: objetiva e subjetiva. Como pressuposto objetivo, a capacidade contributiva impõe que cada contribuição possua em sua hipótese de incidência um índice de força econômica, ou dinheiro ou riquezas não monetárias. Como pressuposto subjetivo, diz respeito à possibilidade de se impor aquele índice ao sujeito passivo. Frisa-se, que ambas são essenciais, vez que sua ausência impede o próprio nascimento da capacidade de contribuir (Fachini, 2018).

A segunda é a função de critério, assim, o princípio da capacidade contributiva deve atuar tendo como critério a graduação dos tributos, preceituando que a carga tributária total seja dividida de forma isonômica entre os cidadãos. Essa função é responsável por estabelecer a determinação da carga a ser suportada por cada contribuinte, levando em consideração não apenas o montante total a ser recolhido, mas também o peso que tal encargo fiscal representa para a satisfação das necessidades daquele indivíduo de maneira que não fique maior do que este possa suportar (Fachini, 2018).

A última é a função de limite, onde é estabelecido o marco inicial e o marco final de como será instituída a tributação utilizando-se da funcionalidade do supracitado princípio. Dessa maneira, demarca-se como patamar inaugural o que pode ser considerado como o mínimo vital, e o máximo é limitado pela vedação de tributos que tenham efeitos confiscatórios, impedindo a sua imposição. Frisa-se, que essa função é aplicada de forma integral a todos os tributos, incluindo-se os extrafiscais. Assim, o limite inicial confere proteção a tributação de valores indispensáveis para que o contribuinte tenha uma vida digna tornando o mínimo existencial inviolável, sendo esse também um pressuposto absoluto subjetivo quando o que está em pauta é a tributação (Fachini, 2018).

O princípio da capacidade contributiva encontra-se diretamente ligado ao fato de que cada contribuinte deve fazer o recolhimento dos tributos em conformidade com os seus rendimentos, o que, por si só concretiza a igualdade. Em 2023 foi promulgada a Lei de nº 14.663 com o intuito de promover a valorização do salário-mínimo e alterar valores na tabela do imposto de renda o que promoveu melhoramentos na faixa de isenção do imposto de renda, devendo ser avaliada sob a perspectiva da capacidade contributiva. 7658

Assim, a Lei de nº 14.663 traz consigo novas faixas de isenção que denotam explicitamente a aplicação do princípio da capacidade contributiva, vez que a imposição do pagamento do tributo deve ser feita em conformidade com os rendimentos e as possibilidades de cada contribuinte.

3 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A análise da lei revelou que, embora existam avanços significativos em direção à inclusão de mecanismos que consideram as diferentes realidades econômicas dos contribuintes, ainda existem lacunas que podem comprometer a efetividade do princípio. O Princípio da Capacidade Contributiva, que propõe que os tributos devem ser proporcionais à capacidade

econômica de cada indivíduo, é fundamental para a construção de um sistema tributário justo e equitativo.

Os objetivos específicos deste trabalho permitiram um aprofundamento nas discussões pertinentes. A apresentação da legislação destacou os principais aspectos normativos que afetam a capacidade contributiva. A definição do princípio em si elucidou suas implicações teóricas e práticas, revelando sua importância para a equidade fiscal. A análise dos impactos socioeconômicos evidenciou que a aplicação da legislação pode, de fato, promover uma redistribuição mais justa da carga tributária, embora dependa de uma implementação adequada e de um monitoramento contínuo.

Para desfecho do trabalho, em resposta direta em relação ao problema apresentado, conclui-se que a Lei da forma que está no presente representa uma modulação ao Princípio da Capacidade Contributiva. Todavia, a interação entre a legislação e a realidade socioeconômica dos contribuintes devem ser constantemente avaliada para assegurar que todos os cidadãos contribuam de maneira justa e proporcional à sua capacidade econômica, promovendo assim uma sociedade mais equilibrada e justa.

REFERÊNCIAS

7659

BRASIL. **Código Tributário Nacional.** Disponível em: https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/531492/codigo_tributario_nacional_3ed.pdf. Acesso em 18 de abril de 2024.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.** Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm. Acesso em 18 de abril de 2024.

BRASIL. **Lei nº 14.663 de 28 de agosto de 2023.** Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2023-2026/2023/Lei/L14663.htm. Acesso em 22 de março de 2024.

FACHINI, Laura Stefenon. **O princípio da capacidade contributiva e suas funções: Pressuposto, Critério e Limite.** Disponível em: <https://conteudojuridico.com.br/consulta/Artigos/52095/o-principio-da-capacidade-contributiva-e-suas-funcoes-pressuposto-criterio-e-limite>. Acesso em 18 de abril de 2024.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

GOMES, Allan Munhoz. **Princípio da Capacidade Contributiva.** Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/artigos/principio-da-capacidade-contributiva/1640524243>. Acesso em 18 de abril de 2024.

MALESKI, Jefferson Luiz. **Tributos: conceituações e classificações**. Disponível em: https://jus.com.br/artigos/88667/tributo-conceituacao-e-classificacoes#google_vignette. Acesso em 18 de abril de 2024.

MINAYO, MCS. **O desafio do conhecimento, pesquisa qualitativa em saúde**. (2a ed.). Editora Hucitec, São Paulo, 2002.

PATRIOTA, Caio César Soares Ribeiro Borges. **O conceito de tributo**. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/artigos/o-conceito-de-tributo/433601517>. Acesso em 18 de abril de 2024.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 9. ed. - São Paulo: Saraiva, 2017.

SANTOS, Márcio Tadeu Martins dos. **O conceito do tributo**. Disponível em: https://conteudojuridico.com.br/consulta/Artigos/44469/o-conceito-de-tributo#google_vignette. Acesso em 18 de abril de 2024.