

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL  
FACULDADE DE DIREITO  
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO**

**CLAIRTON KUBASSEWSKI GAMA**

**A REFORMA DO MODELO DE TRIBUTAÇÃO DOS LUCROS E DIVIDENDOS À  
LUZ DE QUESTÕES CONSTITUCIONAIS**

**PORTO ALEGRE**

**2022**

CLAIRTON KUBASSEWSKI GAMA

**A REFORMA DO MODELO DE TRIBUTAÇÃO DOS LUCROS E DIVIDENDOS À  
LUZ DE QUESTÕES CONSTITUCIONAIS**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Direito da Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS) como requisito parcial para a obtenção do título de Mestre em Direito.

Orientador: Prof. Dr. Luiz Felipe Silveira Difini  
Coorientador: Prof. Dr. Andrei Pitten Velloso

Porto Alegre

2022

## CIP - Catalogação na Publicação

Gama, Clairton Kubassewski

A reforma do modelo de tributação dos lucros e dividendos à luz de questões constitucionais / Clairton Kubassewski Gama. -- 2022.

227 f.

Orientador: Luiz Felipe Silveira Difini.

Coorientador: Andrei Pitten Velloso.

Dissertação (Mestrado) -- Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Faculdade de Direito, Programa de Pós-Graduação em Direito, Porto Alegre, BR-RS, 2022.

1. Imposto sobre a Renda. 2. Dividendos. 3. Reforma tributária. 4. Dupla tributação. 5. Isonomia. I. Difini, Luiz Felipe Silveira, orient. II. Velloso, Andrei Pitten, coorient. III. Título.

CLAIRTON KUBASSEWSKI GAMA

A REFORMA DO MODELO DE TRIBUTAÇÃO DOS LUCROS E DIVIDENDOS À LUZ  
DE QUESTÕES CONSTITUCIONAIS

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Direito da Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS) como requisito parcial para a obtenção do título de Mestre em Direito.

\_\_\_\_\_ em 03 de agosto de 2022

BANCA EXAMINADORA

---

Prof. Dr. Luiz Felipe Silveira Difini  
Orientador

---

Prof. Dr. Andrei Pitten Velloso  
Coorientador

---

Prof. Dr. Igor Danilevicz

---

Prof. Dr. Cassiano Menke

---

Prof. Dr. Leandro Paulsen

## AGRADECIMENTOS

Encerrado esse ciclo de muito estudo, esforço e dedicação, quero agradecer aqueles que me acompanharam e foram fundamentais para a realização deste sonho.

Aos meus pais, Walter e Severina, meu irmão Valtencir e minha irmã Deise, sou grato pelo apoio incondicional e por sempre me incentivarem.

Ao Professor Dr. Andrei Pitten Velloso, agradeço pela oportunidade concedida ao aceitar meu projeto de pesquisa e assim me permitir o privilégio de cursar o Mestrado junto a UFRGS. Agradeço igualmente por sua dedicação e por toda a atenção dispensada ao longo destes anos e, especialmente, durante a elaboração desta dissertação.

Ao Professor Dr. Luiz Felipe Silveira Difini, meu agradecimento por me receber como seu orientando e pelas valiosas lições ministradas durante a pesquisa e também em sala de aula.

Agradeço aos Professores Dr. Igor Danilevicz e Dr. Ricardo Antônio Lucas Camargo pelas considerações e apontamentos quando da realização da banca de qualificação, as quais foram de extrema importância. E ao Professor Dr. Arthur Maria Ferreira Neto, pela disponibilidade em ler o presente trabalho, pelos valiosos apontamentos sobre o mesmo e por todo conhecimento compartilhado.

Agradeço também a todos os demais professores do PPGD dos quais tive o prazer de ser aluno. Meu reconhecimento pelos preciosos ensinamentos repassados.

Registro meus agradecimentos aos amigos Dr. Marcel Citro de Azevedo e Régis da Silva Cardoso, meus primeiros professores de Direito Tributário, cujas lições contribuíram de maneira fundamental para minha formação acadêmica e profissional.

Por fim, um agradecimento especial aos colegas e amigos Victoria Werner de Nadal e Felipe Cornely, com os quais tive a honra de compartilhar estes anos de Mestrado e que tiveram importante participação em todas as suas etapas, nos estudos, nas pesquisas e também na produção deste trabalho. Assim como ao amigo Thiago Videiro Schmitt, por todo o apoio e incentivo desde a seleção para ingresso no PPGD até a elaboração da dissertação. Muito obrigado pela parceria nesta jornada!

*“Necessity is the plea for every infringement of human freedom. It is the argument of tyrants; it is the creed of slaves.”*

(William Pitt, the Younger. Discurso na Câmara dos Comuns em 18 de novembro de 1783)

## RESUMO

Tendo em vista que a tributação dos rendimentos auferidos por pessoas jurídicas e físicas é fator de suma importância na estrutura tributária de um país, a pesquisa busca analisar os modelos utilizados para tal finalidade. É dado destaque a forma de incidência do imposto sobre a renda nos níveis corporativo e individual a fim de investigar como a tributação dos lucros e dividendos no Brasil se relaciona com os aspectos constitucionais da tributação considerando tanto nosso ordenamento jurídico vigente quanto às perspectivas de alteração do modelo. Para tanto, examina-se os principais aspectos da eleição do signo renda como materialidade tributária e verifica-se os diferentes modelos e métodos de tributação dos resultados positivos produzidos pelas sociedades. Também se pretende identificar as razões que justificam uma reforma tributária e discutir os principais pontos do Projeto de Lei nº 2.337/2021. Ainda, são analisadas as questões atinentes à possível ocorrência de *bis in idem* na tributação dos lucros, à compatibilização de tal tributação com a isonomia e aos impactos em termos de neutralidade fiscal. Realiza-se uma pesquisa essencialmente bibliográfica, descritiva e analítica buscando propiciar ao leitor uma visão ampla sobre o tema. Diante disso, conclui-se que o atual sistema apresenta distorções e incongruências que o sujeitam a críticas e indicam a necessidade de uma reforma. Nesse sentido, a modificação do modelo de tributação da renda parece ser o caminho mais adequado para correção das mazelas de que sofre nosso atual sistema. No entanto, a simples mudança do modelo integrado pelo método da isenção total para o modelo clássico não se apresenta como a melhor solução, impondo-se que sejam consideradas alternativas de integração da tributação das sociedades e de seus sócios e acionistas.

**Palavras-chave:** imposto sobre a renda; dividendos; reforma tributária; dupla tributação; isonomia; neutralidade.

## ABSTRACT

Bearing in mind that the taxation of income earned by legal entities and individuals is a very important factor in the tax structure of a country, the research seeks to analyze the models used for this purpose. The way in which income tax is levied at the corporate and individual levels is highlighted in order to investigate how the taxation of profits and dividends in Brazil is related to the constitutional aspects of taxation considering our current legal system and the perspectives of changing the model. In order to do, the main aspects of the election of the sign income as tax materiality are examined and the different models and methods of taxation of the positive results produced by companies are verified. It is also intended to identify the reasons that justify a tax reform and discuss the main points of Bill No. 2,337/2021. Also, issues related to the possible occurrence of *bis in idem* in the taxation of profits, the compatibility of such taxation with isonomy and the impacts in terms of fiscal neutrality are analyzed. An essentially bibliographic, descriptive and analytical research is carried out, seeking to provide the reader with a broad view on the subject. In view of this, it is concluded that the current system presents distortions and inconsistencies that subject it to criticism and indicate the need for reform. In this sense, the modification of the income taxation model seems to be the most appropriate way to correct the ills that our current system suffers. However, the simple change from the integrated model by the total exemption method to the classic model is not presented as the best solution, imposing that alternatives for integrating the taxation of companies and their partners and shareholders are considered.

**Keywords:** income tax; dividends; tax reform; double taxation; isonomy; neutrality.

## LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 - Média da carga tributária na OCDE e Brasil em 2009 e 2016 (em % do PIB).....	93
Gráfico 2 - Nível e composição da carga tributária na OCDE de 1965 a 2016 (em % do PIB).....	96
Gráfico 3 – Simulação de carga tributária diante da pejetização .....	199

## LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Receita do imposto sobre a renda (pessoas físicas e jurídicas) no Brasil de 1924 a 1929, em Contos de Réis .....	44
Tabela 2 - Arrecadação de Receitas Federais no Brasil (em milhões) .....	49
Tabela 3 - Arrecadação de Receitas Federais no Brasil (em “R\$ milhões”).....	49
Tabela 4 - Comparação entre tributação com IRPJ e IRPF e pagamento de JCP .....	67
Tabela 5 - Arrecadação de Receitas Federais no Brasil (em “R\$ milhões”).....	68
Tabela 6 - Modelos e métodos de tributação da renda adotados pelos países membros da OCDE e pelo Brasil.....	79
Tabela 7 - Rendimentos declarados (em “R\$ bilhões”) .....	86
Tabela 8 - Rendimentos isentos e não tributáveis declarados (em “R\$ bilhões”).....	86
Tabela 9 - Carga tributária total nos países da América Latina e Caribe em 2019 (em % do PIB) .....	92
Tabela 10 - Tabela progressiva de alíquotas do IRPF conforme PL nº 2.337/2021.....	113
Tabela 11 - Impacto do PL nº 2.337/2021 na arrecadação tributária (em “R\$ Bilhões”) .....	114

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ACE	<i>Allowance for Corporate Equity</i>
ADI	Ação Direta de Inconstitucionalidade
Art.	Artigo
CBS	Contribuição Social sobre Operações com Bens e Serviços
CEJ	Corte Europeia de Justiça
CF	Constituição Federal
COFINS	Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
CPP	Contribuição Previdenciária Patronal
CSLL	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
CTB	Carga Tributária Bruta
CTN	Código Tributário Nacional
DBGG	Dívida Bruta do Governo Geral
DDL	Distribuição Disfarçada de Lucros
DIRPF	Declaração anual de ajuste do Imposto de Renda das Pessoas Físicas
DLSP	Dívida Líquida do Setor Público
FMI	Fundo Monetário Internacional
FVG	Fundação Getúlio Vargas
IBPT	Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação
ICMS	Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços
IEDI	Instituto de Estudos para o Desenvolvimento Industrial
II	Imposto de Importação
ILL	Imposto sobre o Lucro Líquido
IPEA	Instituto de Pesquisa Econômica aplicada
IPI	Imposto sobre Produtos Industrializados
IPTU	Imposto Predial e Territorial Urbano
IRPF	Imposto sobre a renda das Pessoas Físicas
IRPJ	Imposto sobre a renda das Pessoas Jurídicas
IRRF	Imposto sobre a renda Retido na Fonte
ISS	Imposto sobre Serviços
ITR	Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural
JCP	Juros sobre Capital Próprio
LC	Lei Complementar
LO	Lei Ordinária
OCDE	Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico
PIB	Produto Interno Bruto
PIS	Programa de Integração Social
PL	Projeto de Lei
RFB	Receita Federal do Brasil
RMIT	Regra-Matriz de Incidência Tributária
SCP	Sociedades em Conta de Participação
STF	Supremo Tribunal Federal
TJPL	Taxa de Juros de Longo Prazo
UFIR	Unidade Fiscal de Referência

## SUMÁRIO

<b>INTRODUÇÃO .....</b>	<b>12</b>
<b>CAPÍTULO 1. MODELOS DE TRIBUTAÇÃO DA RENDA .....</b>	<b>18</b>
<b>1.1. O imposto sobre a renda .....</b>	<b>19</b>
1.1.1. A renda como base tributária: evolução histórica de sua utilização.....	20
1.1.2. A tributação da renda: aspectos econômicos e jurídicos .....	27
<b>1.2. O modelo clássico de tributação da renda.....</b>	<b>40</b>
1.2.1. Um olhar para o passado: o histórico da tributação da renda no brasil .....	41
1.2.2. O modelo clássico: a tributação em separado da renda no âmbito corporativo e individual.....	53
<b>1.3. O modelo integrado de tributação da renda .....</b>	<b>60</b>
1.3.1. Um olhar para o presente: o método de isenção dos lucros e dividendos no âmbito individual adotado no Brasil.....	60
1.3.2. A tributação integrada: métodos de integração da tributação da renda corporativa e individual.....	70
<b>CAPÍTULO 2. UM OLHAR PARA O FUTURO: PERSPECTIVAS DE ALTERAÇÃO DO MODELO DE TRIBUTAÇÃO DA RENDA NO BRASIL .....</b>	<b>82</b>
<b>2.1. Os problemas do atual modelo de tributação da renda do Brasil.....</b>	<b>82</b>
2.1.1. O método de isenção dos dividendos: questões controversas .....	82
2.1.2. O sistema nacional tributário atual: composição da carga tributária e complexidades .....	91
<b>2.2. Os projetos de reforma da tributação da renda no Brasil.....</b>	<b>102</b>
2.2.1. Reforma tributária: uma pauta constante.....	103
2.2.2. Projeto de Lei nº 2.337/2021: a proposta de retorno ao modelo clássico.....	111
<b>2.3. A reforma tributária e o sistema tributário constitucional .....</b>	<b>118</b>
2.3.1. O projeto de reforma frente ao Sistema Tributário Constitucional: irretroatividade, universalidade, progressividade e praticabilidade no novo modelo de tributação da renda .....	118
2.3.2. O modelo clássico de tributação da renda: questões controversas .....	134

<b>CAPÍTULO 3. QUESTÕES CONSTITUCIONAIS PERTINENTES À TRIBUTAÇÃO DOS LUCROS E DIVIDENDOS .....</b>	<b>143</b>
<b>3.1. O <i>non bis in idem</i> e a dupla tributação da renda produzida e distribuída.....</b>	<b>143</b>
3.1.1. O <i>non bis in idem</i> e a dupla tributação no sistema tributário brasileiro .....	144
3.1.2. A dupla tributação econômica da renda .....	154
<b>3.2. A isonomia tributária na tributação da renda produzida e distribuída.....</b>	<b>163</b>
3.2.1. A isonomia tributária e as teorias de justiça tributária .....	163
3.2.2. O tratamento tributário dos rendimentos do trabalho e do capital .....	175
<b>3.3. A tributação da renda produzida e distribuída e a neutralidade fiscal.....</b>	<b>186</b>
3.3.1. A neutralidade fiscal no ordenamento jurídico brasileiro .....	186
3.3.2. A tributação da renda como ferramenta de indução de comportamentos .....	196
<b>CONCLUSÃO.....</b>	<b>206</b>
<b>REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS .....</b>	<b>212</b>

## INTRODUÇÃO

A matéria atinente à tributação dos lucros e dividendos ocupa vasto espaço na atual pauta de discussões, tanto entre juristas, quanto na sociedade de forma geral. Isto se dá principalmente porque tramita no Congresso Nacional importante Projeto de Lei (PL), o qual visa alterar o modelo de tributação da renda adotado no Brasil. Trata-se do PL nº 2.337/2021 da Câmara dos Deputados, referente à segunda fase da Proposta de Reforma Tributária do Ministério da Economia.

De fato, questões referentes à arrecadação tributária sempre revelam um verdadeiro desafio às Administrações Públicas. Ao mesmo passo em que se exigem prestações estatais de modo a melhor atender às necessidades individuais e sociais, também se pugna por uma carga tributária que não seja demasiadamente pesada. Nesta busca por maximizar a realização das atividades estatais necessárias e exigidas, sem sobrecarregar os contribuintes, os governos de todos os níveis da Federação se veem compelidos a aumentar os gastos públicos.

Assim, com o aumento dos gastos públicos, o país acelera seu caminhar em direção a uma situação de crise fiscal. De fato, dados do Ministério da Economia (BRASIL, 2021a) indicam que a Dívida Bruta do Governo Geral (DBGG) atingiu 88,8% do Produto Interno Bruto (PIB) em 2020 e, para 2021, a projeção é que se mantenha no mesmo patamar. Já a Dívida Líquida do Setor Público (DLSP) subiu de 54,6% para 62,7% do PIB em 2020, com projeção de chegar a 72,4% em 2024.

Por outro lado, há que se ter em mente que os tempos atuais são de inegáveis modificações nas relações sociais. As mudanças são perceptíveis em diversas áreas, com a abertura de novas fronteiras comerciais, aceleração dos avanços tecnológicos, mudanças e intercâmbios culturais, institucionais e econômicos.

Esse conjunto de fatores econômicos e sociais faz com que a questão tributária ganhe cada vez mais destaque na pauta de proposições da Administração Pública. Pressionado pelos gastos públicos e por profundas alterações sociais, o Estado vê na arrecadação tributária sua tábua de salvação. Cria-se, assim, um ambiente bastante fértil, ainda que pouco propício, para a discussão de reformas tributárias.

Não se está a negar a necessidade de uma reforma do atual sistema tributário nacional. Contudo, o que se aponta de forma crítica é se o atual momento, de crise financeira e de gastos públicos elevados, é o mais adequado para a discussão e principalmente para a implementação de uma mudança tão impactante. Aliás, cabe recordar que estudos em *Law Economics* e *Behavioral Law Economics* nos mostram a necessidade de consideração das implicações

econômicas e comportamentais dos agentes. Ora, se a racionalidade limitada e a propensão a incorrer em vieses comportamentais indicam que sequer é adequado ir ao supermercado com fome o que se dirá de promover uma reforma tributária em meio a uma crise fiscal.

De toda forma, é necessário que esta discussão em torno de modificações no sistema tributário ganhe relevo e que projetos legislativos neste sentido se concretizem. Inclusive, há que se pensar em uma reforma ampla que modifique profundamente o sistema visando torná-lo mais racional, equânime e neutro. Prova dessa necessidade de profundas alterações é que o Brasil ocupa atualmente a 184<sup>a</sup> posição do relatório *Doing Business 2020* do Banco Mundial (WORLD BANK, 2019), que analisa 190 países quanto à facilidade do pagamento de seus tributos.

Há, pois, um aparente consenso em torno da necessidade de que seja implementada no Brasil uma reforma tributária. O que pode ser visto como decorrência de nosso atual sistema que contempla diversas distorções. De fato, o distanciamento da transparência e da simplicidade, bem como uma pesada regressividade na imposição do ônus tributário e uma distribuição pouco equânime da carga são marcas bastante visíveis do sistema brasileiro.

A par disso, vivencia-se uma tentativa do Poder Legislativo de acompanhar todas as mudanças sociais através da elaboração de novas leis. Essa inflação legislativa, embora possa até mesmo ter louváveis intenções, acaba por levar a um estado caótico. Não raras vezes, é extremamente difícil identificar o diploma aplicável a determinado caso ou situação, o que mina o sistema da necessária simplicidade e transparência.

Esse cenário, o qual Alfredo Augusto Becker designou em sua obra como um Carnaval Tributário (BECKER, 1999), revela números impressionantes. Em estudo elaborado pelo Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT) foi demonstrado que, desde a Constituição de 1988 até setembro de 2016, foram editadas nada menos do que 363 mil normas tributárias. Isso significa dizer que, a cada dia útil, o Brasil produziu 45 novas normas jurídicas referentes ao sistema tributário (AMARAL; *et al.*, 2016).

Alternativamente a uma reforma mais ampla e, conseqüentemente, mais complexa de ser projetada e aprovada, também não se reduz a importância de mudanças mais pontuais. É consenso a necessidade de que se revise, por exemplo, a tributação sobre o consumo ou, o objeto do presente estudo, a tributação da renda. Com efeito, o imposto sobre a renda brasileiro possui uma longa história de existência, com sua instituição em 1922 através da Lei nº 4.625. Tendo experimentado desde então diversas e significativas alterações, suas configurações atuais remontam à década de 90. Cerca de trinta anos após, expressivas modificações no contexto econômico e social brasileiro podem ser observadas, reclamando assim uma nova revisão.

Outrossim, a regressividade e a má distribuição da carga tributária são também fatores bastante presentes em nosso sistema, que prioriza como base tributável o consumo e, conseqüentemente, a instituição dos ditos tributos indiretos cujo ônus econômico-financeiro é facilmente repassado pelo contribuinte (de direito) para os consumidores finais (contribuintes de fato). Essa lógica de transferência do ônus, possível em sistemas que prestigiam a tributação sobre o consumo, acaba por impactar mais aqueles que possuem menor renda. É que, comparativamente aos que possuem uma renda mais alta, estes acabam entregando ao erário uma fatia maior de seus rendimentos para arcar com os tributos incidentes sobre os bens consumidos.

Enquanto a maioria dos países mais desenvolvidos econômica e socialmente, como Estados Unidos, Dinamarca, Noruega, Bélgica, Reino Unido e Itália, por exemplo, têm o imposto incidente sobre a renda com uma participação expressiva na arrecadação, no Brasil essa participação não passou de 21% em 2015. Por outro lado, os impostos indiretos, incidentes sobre o consumo e, como dito, regressivos, responderam por aproximadamente 75% da arrecadação total (OLIVEIRA, F. A. de, 2020).

É justamente por isso que a reforma do imposto sobre a renda tem ganhando cada vez mais destaque na imprensa, em debates políticos e em discussões acadêmicas. Diversas são as questões que demandariam uma revisão: como aumentar a efetividade da arrecadação do imposto, mas manter sua neutralidade; como reduzir os impactos causados pela bitributação econômica da renda; quais as faixas de alíquotas mais justas; quais os benefícios devem ser revistos, revogados ou concedidos; e assim por diante. O retorno da tributação no âmbito das pessoas físicas sobre os lucros e dividendos distribuídos aos sócios e acionistas de empresas é uma dessas questões que mais despertam posições opostas. Há juristas, economistas e políticos de ambos os lados, favoráveis e contrários a tal tributação, com posições sólidas e bem embasadas.

O presente estudo se propõe justamente a abordar esse ponto, acerca do tratamento tributário dos resultados positivos auferidos por pessoas jurídicas e distribuídos sob a forma de lucros ou dividendos. Pretende-se analisar os diferentes modelos de tributação dos lucros e dividendos e as principais questões jurídico-constitucionais a serem observadas em uma possível mudança no modelo brasileiro. Adverte-se, contudo, que não se pretende fazer uma abordagem exaustiva do tema ou mesmo indicar precisamente qual seria o modelo mais adequado para o Brasil.

Dentre essas questões, destacam-se as relacionadas à isonomia, neutralidade e dupla tributação da renda. Assim como outras que podem gerar certa controvérsia a respeito dos

projetos de reforma do imposto sobre a renda, tais como uma possível retroatividade da tributação e violação a universalidade e progressividade do imposto.

Desde já se ressalta que embora modelos estrangeiros sejam analisados e experiências de outros países sejam abordadas ao longo do trabalho isso não implica dizer que a simples cópia do modelo de outro país seja a solução para implementar a reforma do imposto sobre a renda brasileiro. Afinal, não é mesmo adequado procurar um modelo estrangeiro que simplesmente seja transportado para dentro de nosso ordenamento. Nesta hipótese, corre-se o risco de transmutar a possibilidade de uma reforma com potencial de melhoria ao sistema em uma espécie de leito de Procusto<sup>1</sup>.

Nessa perspectiva, esta pesquisa busca responder o problema referente à adequação do modelo de tributação dos lucros e dividendos distribuídos aos parâmetros delineados pelo sistema constitucional tributário. Tais razões de ordem prática deixam clara a necessidade de que se busque investigar e estudar o fenômeno da tributação da renda inclusive que no tange às perspectivas de alteração do atual modelo brasileiro.

E a doutrina pátria já produziu mesmo excelentes trabalhos sobre o tema, que investigam com profundidade e propriedade todos os aspectos deste imposto no ordenamento jurídico brasileiro e da própria eleição da renda como matriz tributável. Inobstante, a abordagem que se pretende dar no presente trabalho tem enfoque um pouco diferente e mais específico. O proposto é a realização de uma análise adstrita à tributação dos lucros e dividendos, ou seja, quanto à tributação da renda que é produzida no âmbito da pessoa jurídica e, posteriormente, distribuída aos seus sócios ou acionistas.

Parte-se da premissa de que, do ponto de vista econômico, essa produção da renda e posterior distribuição pela pessoa jurídica em favor de seus sócios, principalmente quando estes se tratam de pessoas físicas, pode ser observada como um fluxo único. Com efeito, o capital investido pelo sócio na sociedade permite que esta realize seus objetivos, gerando resultados (positivos) que, então, retornam para o sócio sob a forma de lucros ou dividendos. É precisamente por isso que muitos doutrinadores sustentam a necessidade de que haja um modelo de tributação que permita a conciliação entre o tributo incidente sobre a renda produzida pela pessoa jurídica e a renda distribuída aos sócios ou acionistas.

Do contrário, poderia haver uma tributação excessivamente majorada do que (ao menos sob o ponto de vista econômico) acaba por ser a mesma renda. Aliás, é por esse motivo que se

---

<sup>1</sup> Segundo a mitologia grega, Procusto era um bandido que capturava viajantes e os fazia deitar em uma cama de ferro. Se o viajante fosse maior do que a cama, cortava suas pernas; se menor, o esticava até que ocupasse exatamente o tamanho do leito.

fala em dupla tributação econômica da renda, na qual há uma dupla incidência sobre a mesma renda, ainda que em relação a contribuintes diferentes. A análise dessa (possível) bitributação da renda é justamente um dos principais motivos de ordem teórica que fundamentam a presente pesquisa, ao lado de questões relacionadas à isonomia tributária e à neutralidade fiscal.

A análise da isonomia tributária permitirá a verificação de questões referentes ao tratamento que pode ou deve ser dispensado a contribuintes que possuem rendimentos oriundos de diferentes fontes. Por exemplo, qual o tratamento para os contribuintes que obtêm renda a partir do capital investido na sociedade que lhes alcança dividendos e aqueles que a auferem por meio do desenvolvimento de seu trabalho em favor do empregador que lhes remunera com o salário.

Enquanto que o estudo da neutralidade fiscal trará à luz temas como o da extrafiscalidade e da indução de comportamentos por meio de normas jurídico-tributárias. Pretende-se, com isto, verificar a (im)possibilidade de o Imposto sobre a Renda ser utilizado para influenciar a adoção de comportamentos como a distribuição ou o reinvestimento da renda produzida pelas sociedades superavitárias.

Partindo deste mote, este trabalho tem como objetivo principal explicar como a tributação dos lucros e dividendos no Brasil se relaciona com os aspectos constitucionais atinentes ao imposto sobre a renda, considerando tanto nosso ordenamento jurídico vigente quanto as perspectivas de alteração do modelo tributário. Pretende-se, também, examinar os principais aspectos pertinentes à eleição do signo renda como materialidade tributária; descrever os diferentes modelos de tributação da renda e dos dividendos adotados na experiência brasileira, desde o surgimento do imposto até os dias presentes; e analisar, sob uma perspectiva constitucional, as questões atinentes à possível ocorrência de *bis in idem* na tributação dos lucros e dividendos, à compatibilização de tal tributação com a isonomia em relação à tributação de outros rendimentos e aos impactos em termos de neutralidade fiscal.

Tendo em vista o mencionado projeto legislativo de reforma da tributação da renda em trâmite atualmente, o presente trabalho também almeja identificar as razões que justificam uma reforma no atual modelo brasileiro de tributação da renda e dos dividendos. Assim como discutir as principais modificações contidas no indigitado PL nº 2.337/2021, fazendo um cotejo com questões controversas acerca da irretroatividade das normas tributárias, vedação de efeito confiscatório, universalidade e progressividade da tributação da renda.

Para esses objetivos, a metodologia empregada é do tipo descritiva, buscando propiciar ao leitor uma visão sobre o tema da tributação dos lucros e dividendos distribuídos pelas pessoas jurídicas no Brasil. Trata-se de uma visão focada nos modelos já experimentados em nosso país

e nos aspectos constitucionais pertinentes a este assunto, principalmente no que se refere à neutralidade, isonomia e *non bis in idem*. Ainda, busca-se descrever as perspectivas de mudança do modelo de tributação e questões controversas sobre o projeto de reforma antes mencionado, referentes à irretroatividade, vedação de efeitos de confisco, universalidade e progressividade.

O presente estudo é desenvolvido por meio de pesquisa bibliográfica, principalmente através de livros e artigos científicos sobre o tema central deste trabalho e de assuntos a ele correlatos. Utiliza-se de doutrina nacional e estrangeira, principalmente de autores da área jurídica, mas também se busca obras de outras ciências, sobretudo da economia. Os métodos de procedimento utilizados são o histórico, o comparativo e o monográfico.

Quanto à abordagem do tema, registra-se a opção precipuamente pelo método dedutivo, com uma ressalva em relação ao terceiro capítulo. Com efeito, o primeiro capítulo parte de premissas gerais sobre os modelos de tributação, para chegar, no capítulo segundo, em questões particulares referentes às perspectivas de reforma do modelo brasileiro. Por sua vez, o capítulo terceiro traz algumas considerações sobre a tributação dos lucros e dividendos à luz de questões constitucionais. Trata-se de opção por manter uma linearidade de tempo na exposição dos pontos estudados, uma vez que os primeiros capítulos trazem perspectivas de passado, presente e futuro da tributação da renda, enquanto o último tece considerações de maneira mais geral.

Aprofundando a estrutura do trabalho, tem-se no primeiro capítulo a análise dos modelos de tributação da renda, iniciando por questões mais gerais e abrangentes a respeito das origens de um tributo incidente sobre tal signo e referentes aos aspectos econômicos e jurídicos desta incidência. Posteriormente, passa-se ao exame dos modelos clássico e integrado do imposto sobre a renda, verificando o histórico do tributo em questão no Brasil e questões pontuais acerca destes modelos e de seus métodos de implementação. O segundo capítulo avalia as principais propostas de reforma da tributação da renda contidas no PL nº 2.337/2021. Por fim, o terceiro capítulo dedica-se às questões constitucionais acima referidas, pertinentes ao *non bis in idem*, isonomia e neutralidade.

Assim, delimitado o tema deste trabalho, exposto seus objetivos e o plano de análise que irá se desenvolver, inicia-se o estudo. Espera-se, em suma, poder contribuir para esse importante e atual debate acerca dos modelos de tributação da renda e dos lucros e dividendos trazendo argumentos teóricos, mas sempre orientados e embasados na realidade prática, que possam ser utilizados para uma melhor e mais aprofundada compreensão do assunto.

## CONCLUSÃO

No ano em que a instituição do imposto sobre a renda no Brasil pela Lei Orçamentária nº 4.625, de 31 de dezembro de 1922, completa 100 anos, o presente estudo propôs uma análise do tema centrada no aparente consenso acerca de uma necessidade de reforma tributária. Ao longo do trabalho pode-se ver muitas críticas direcionadas ao nosso atual sistema tributário como um todo e, em específico, quanto à tributação da renda. São estas questões de ordem prática que orientam e justificam uma análise teórica sobre o tema.

Assim, partindo do exame das excelentes obras já publicadas a respeito do imposto sobre a renda pela doutrina brasileira e, também, valendo-se de autores estrangeiros que tratam deste e de temas correlatos, foi proposta uma abordagem da tributação dos lucros e dividendos a partir de questões constitucionais. O objetivo foi definido em torno de buscar explicar como a tributação dos lucros e dividendos no Brasil se relaciona com os aspectos constitucionais da tributação da renda considerando tanto nosso ordenamento jurídico vigente quanto às perspectivas de alteração do modelo tributário.

Para tanto, o primeiro capítulo foi desenvolvido em torno dos objetivos específicos de examinar os principais aspectos pertinentes à eleição do signo renda como materialidade tributária e descrever os diferentes modelos de tributação. Deste modo, verificou-se que a tributação da renda passou a ocupar maior espaço com a evolução dos Estados e a crescente preocupação em aferir a efetiva capacidade contributiva de seus cidadãos. Movimento este justificado pelo fato de que a imposição tributária sobre os rendimentos individuais cumpre papel fundamental no que se refere a redução de desigualdades e melhor repartição da carga tributária, dada a possibilidade de sua instituição de forma progressiva e universal.

Logo, tendo o Poder Público percebido no imposto sobre a renda uma forma justa de imposição tributária, sua abrangência foi sendo alargada visando atingir o maior número possível de fatos jurídicos. Não apenas os rendimentos oriundos do trabalho, mas também do capital ou da combinação de ambos os fatores passaram a corresponder a materialidades passíveis da incidência do imposto em tela.

Nessa senda, chega-se à questão da tributação dos resultados positivos produzidos pelas pessoas jurídicas, mais especificamente quando estes são distribuídos aos sócios ou acionistas. Tema este que vem sendo estudado por autores das áreas jurídica e econômica que o investigam sob diversas perspectivas, desde questões atinentes à justiça fiscal até práticas de controle e fiscalização, bem como a respeito dos efeitos práticos da tributação ou não dos lucros e dividendos.

Ainda no bojo do primeiro capítulo, verificou-se que a tributação da renda pode ser realizada por meio de dois modelos: o clássico ou o integrado. Adotado o primeiro, haverá uma dupla incidência do imposto, sendo a primeira no momento em que o resultado positivo é produzido pela pessoa jurídica e a segunda quando da sua distribuição aos sócios ou acionistas pessoas físicas sob a forma de lucros ou dividendos. Eleito o segundo, poderá também haver esta incidência nos dois momentos, mas sempre mediante a utilização de algum método ou técnica que elida ou ao menos minimize os efeitos da dupla tributação.

O Brasil, desde a instituição do IR em 1922 até a reforma de 1995, adotou com raros e curtos períodos de exceção o modelo clássico de tributação da renda. Desta forma, os projetos de lei que visam a instituição da dupla oneração dos resultados positivos não chegam a ser uma novidade no ordenamento jurídico. Outrossim, do ponto de vista jurídico-constitucional, a dupla incidência do imposto sobre a renda se revela perfeitamente admitida, pois se tratam de dois fatos imponíveis distintos.

Através da Lei nº 9.249/1995, o Brasil passou a adotar o modelo integrado de tributação por meio da utilização do método da isenção total no âmbito das pessoas físicas. Assim, os lucros e dividendos distribuídos pelas pessoas jurídicas são isentos do IRPF. Conseqüentemente, a tributação é concentrada e incide efetivamente apenas por meio do IRPJ quando o resultado positivo é produzido no âmbito corporativo.

Finalizando o primeiro capítulo, verificou-se que a integração entre os impostos de renda das pessoas jurídicas e físicas pode ser realizada por meio de outras técnicas como: a dedução no nível corporativo do imposto pago no âmbito individual; a imputação direta no nível individual; a imputação no nível individual com crédito em favor da pessoa física; e o regime de marcação a mercado. Estes métodos apresentam vantagens e desvantagens particulares e podem sofrer alterações dentro do ordenamento de cada país. No entanto, em linhas gerais apresentam benefícios em termos de isonomia e neutralidade quando comparados ao método da isenção total ou ao modelo clássico.

O segundo capítulo objetivou identificar as razões que justificam uma reforma no atual modelo brasileiro de tributação da renda, discutir as principais propostas de modificação atualmente existentes e as correlacionar com os aspectos constitucionais do sistema tributário. A premissa inicial dessa análise reside no fato de a isenção total não se tratar de uma técnica de tributação comumente adotada, o que nos coloca em situação de quase isolacionismo em termos internacionais e, logo, dificulta a competição no mercado globalizado. E, ainda, porque esta técnica acarreta distorções no sistema beneficiando contribuintes com rendimentos mais elevados em comparação com os de menor capacidade econômica.

Desse modo, nosso atual modelo é passível de críticas relacionadas a questões de justiça fiscal e de neutralidade tributária. Neste sentido, a crítica quanto à existência de um tratamento mais favorável aos rendimentos do capital em comparação àqueles decorrentes do trabalho. Ponto este que inclusive estimula outra questão igualmente criticada, que é a interferência do modelo de tributação na forma de organização das atividades econômicas particulares.

Ademais, verificou-se também uma forte crítica quando a estimada existência de uma expressiva renúncia de arrecadação tributária referente aos rendimentos de capital. O que é agravado pelo fato de a carga tributária brasileira ser composta majoritariamente por tributos incidentes sobre o consumo, causando uma grande regressividade. De fato, ao se desprestigiar a renda como matriz tributária, dando maior relevância aos tributos incidentes sobre o consumo de bens e serviços, o sistema brasileiro incorre em graves problemas de repartição da carga, onerando mais aqueles que economicamente podem ser considerados pobres e beneficiando as classes mais abastadas.

Nesse contexto, o Projeto de Lei nº 2.337/2021 apresenta-se como uma tentativa de mudança de cenário. Resultado de uma iniciativa do Poder Executivo Federal que corresponde à segunda fase da sua proposta de reforma tributária, que tinha como primeira fase a tentativa de substituição da contribuição ao PIS e da COFINS por um tributo único denominado CBS, referido PL visa modificar a forma de tributação da renda. O ponto principal do citado projeto em relação ao objeto deste estudo diz respeito à instituição do imposto sobre a renda sobre os lucros e dividendos distribuídos à alíquota de 20% mediante retenção na fonte pagadora.

No entanto, ainda que se possa elogiar a iniciativa de buscar uma solução para as mazelas do atual sistema de tributação da renda, tem-se que a mera revogação da isenção hoje concedida com o retorno do modelo clássico não se revela como a melhor alternativa. Com efeito, o PL em tela nitidamente ostenta inconsistências com o princípio da irretroatividade, na medida em que prevê a taxaço da distribuição de lucros e dividendos a partir do primeiro dia do ano-calendário seguinte ao da sua promulgação, com o que acabaria por atingir resultados positivos auferidos pelas pessoas jurídicas antes da vigência da nova lei.

Outrossim, há também um aparente conflito com o princípio constitucional da vedação dos efeitos de confisco. De fato, muito embora o projeto preveja a redução da alíquota do IRPJ, os resultados positivos produzidos em período anterior ao de vigência da nova lei terão sido tributados pelas alíquotas hoje vigentes. Com isso, a consideração conjunta do imposto corporativo nas alíquotas atuais, da CSLL e do novo imposto incidente no âmbito individual, acarretaria uma tributação de 54% sobre os lucros distribuídos e dividendos pagos aos sócios

ou acionistas referentemente aos resultados positivos auferidos pelas pessoas jurídicas antes da vigência da nova lei.

Ainda, há de se considerar uma violação aos princípios informadores do imposto sobre a renda, sobretudo no que diz respeito à progressividade. O que decorre da determinação para segregação dos rendimentos referentes a lucros e dividendos e sua tributação de forma exclusiva e definitiva na fonte. Ao assim prever, o PL em tela acaba por segregar a renda do contribuinte e tributá-la de forma isolada por uma alíquota fixa, não se coadunando com o citado princípio.

Há também questões de praticabilidade e de fiscalização que precisam ser levantadas quanto ao PL nº 2.337/2021. A instituição de um novo IRPF sobre os lucros e dividendos fará com que toda a discussão existente até 1995 acerca da distribuição disfarçada de lucros (DDL) seja retomada. E ainda de forma potencializada, dado o alcance da nova exigência tributária que submete inclusive micro e pequenas empresas ao modelo clássico.

Além destas questões que apontam para desconformidades entre o mencionado PL e o sistema tributário constitucional, deve-se também questionar se o retorno ao modelo clássico é efetivamente o mais adequado para lidar com os problemas da tributação no Brasil. Nesse sentido, percebe-se que o projeto de reforma não considera pontos de suma importância, como a relação havida entre sociedade e sócios ou acionistas, os efeitos decorrentes da dupla imposição e a resposta comportamental dos agentes econômicos diante desta.

Enfim, tem-se que a mera retomada do modelo clássico poderia acabar causando ainda maiores distorções no já conturbado sistema tributário brasileiro. Além de elevar os índices de litigiosidade, impor maiores dificuldades de fiscalização e trazer mais complexidades para os contribuintes. Logo, ainda que se possa defender que a isenção acarreta problemas que devem ser resolvidos, a tributação dos lucros e dividendos em dois níveis sem a utilização de técnicas de integração igualmente não se mostra adequada.

Por fim, o terceiro capítulo buscou analisar questões atinentes à possível ocorrência de dupla tributação da renda, à compatibilização do modelo de tributação com a isonomia e aos impactos em termos de neutralidade fiscal. Quanto ao primeiro aspecto, verificou-se não haver dupla tributação jurídica da renda no caso de incidência do IR quando da obtenção de lucros pela empresa e no momento de sua distribuição aos sócios ou acionistas pessoas físicas. O que se explica pelo fato de que se tratam de duas incidências distintas de tributos diferentes (IRPJ e IRPF) exigidos em face de contribuintes diferentes e em razão da constatação de fatos imponíveis também diferentes.

Porém, há de se atentar para a ocorrência do que a doutrina chama de dupla tributação econômica da renda, ou seja, uma dupla exigência tributária, ainda que em face de fatos e

contribuintes distintos, mas sobre uma mesma riqueza. É importante destacar que, embora não seja vedada pelo ordenamento, a sua ocorrência deve ser evitada ou minimizada. Isto porque a dupla tributação econômica gera efeitos negativos em termos de atuação dos agentes econômicos no mercado internacional.

Com relação à isonomia ou igualdade tributária verificou-se que muitas das críticas a este respeito se sustentam. De fato, o tratamento diferenciado concedido em favor dos rendimentos do capital, especificamente lucros e dividendos auferidos por sócios e acionistas, em relação aos advindos do trabalho parece não se conciliar com o referido princípio. Em razão das exigências de generalidade, universalidade e de não diferenciação dos rendimentos, bem como em atenção aos princípios da isonomia e da capacidade contributiva, pode-se defender que imposto sobre a renda deveria incidir sobre todos os rendimentos independentemente de sua origem ou natureza.

Por sua vez, no que tange à neutralidade fiscal tem-se que todo e qualquer modelo ou método de tributação que for eleito ensejará mudanças nos comportamentos dos agentes. Isto significa dizer que, assim como não existe tributo neutro, igualmente não existe sistema tributário que não induza comportamentos nos contribuintes. Logo, a exigência de neutralidade do sistema deve ser pensada de modo a se evitar distorções sobre o livre mercado, a livre concorrência e mesmo a liberdade de organização dos contribuintes, mas tendo consciência de que determinados comportamentos serão estimulados e outros desestimulados.

Em referência ao imposto sobre a renda, em que pese sua natureza eminentemente fiscal, alterações em sua estrutura irão exercer influência sobre questões como o financiamento da atividade empresarial, a retenção ou a distribuição de resultados positivos e mesmo a forma de organização societária. Assim, a neutralidade precisa ser analisada pelo viés de fomentar a mínima interferência possível, bem como de que esta ocorra de forma justificada e com vistas à criação de um sistema coerente.

Percebe-se, pois, que o atual modelo brasileiro de tributação da renda, bem como aquele que é atualmente considerado a principal perspectiva de alteração do modelo (PL nº 2.337/2021) apresentam inconsistências quando conjugados com os parâmetros delineados pelo sistema constitucional tributário. Assim, a solução para as controvérsias pertinentes à tributação dos lucros e dividendos não se resume à simples isenção destes, como ocorre atualmente, o que, apesar de elidir a dupla tributação econômica, acarreta graves distorções quanto à isonomia. Da mesma forma, também não se satisfaz com a mera revogação desta desoneração e instituição do tributo pelo modelo clássico, o que causa consequências negativas quanto à dupla tributação econômica e neutralidade fiscal.

É necessária uma reforma tributária que atente para a adoção de técnicas que permitam uma adequada integração entre a tributação da renda nos âmbitos corporativo e individual. No entanto, é preciso ter em mente que a reforma pode ser vista como uma faca de dois gumes: ao mesmo tempo em que permite o aprimoramento do sistema, pode também ser indevidamente utilizada para remover direitos eventualmente tidos como obstáculos a determinadas medidas que se pretendam implementar. Assim, necessidade de uma reforma tributária não pode servir de justificativa para tolher direitos conquistados pelos cidadãos, tampouco para o retrocesso em questões hoje reconhecidas como garantias dos contribuintes. Pelo contrário, deve ser utilizada como meio para tornar o sistema tributária mais racional, equânime e justo.

Portanto, é preciso que se pense o sistema tributário e, principalmente, a tributação da renda como um verdadeiro instrumento de alcance da justiça fiscal. Deve-se evidenciar o potencial do imposto sobre a renda para a realização da isonomia na distribuição da carga tributária, haja vista a possibilidade de personalização da incidência que lhe é marca característica. No contexto atual, a reforma da tributação da renda é medida que se impõe e não se pode perder a oportunidade de que seja feita em sintonia com os parâmetros e valores constitucionalmente previstos.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ADAMS, Charles. **For Good and Evil**: The impact of taxes on the course of civilization. 2ª ed. Seattle: Madison Books, 2001.

ADAMY, Pedro Augustin. Instrumentalização do Direito Tributário. *In*: ÁVILA, Humberto (org.). **Fundamentos do Direito Tributário**. São Paulo: Marcial Pons, 2012. p. 301–329.

AGNES, Maique Pereira. **Sinalização com dividendos em um ambiente sem impostos**: evidências do Brasil. 153 f. 2005. Dissertação (Mestrado em Administração) - Faculdade de Administração da Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2005.

ALMEIDA, Carlos Otávio Ferreira de. **Concorrência internacional e tributação da renda no Brasil**. 256 f. 2012. Tese (Doutorado em Direito) - Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2012.

AMARAL, Gilberto Luiz do; *et al.* Quantidade de normas editadas no Brasil: 28 anos da Constituição Federal de 1988. **Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação**, 2016. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/dl/estudo-ibpt-edicao-criacao-leis.pdf>. Acesso em: 16 ago. 2021.

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 24ª ed. São Paulo: Saraiva, 2021.

ANDRADE, André Martins de. **A tributação universal da renda empresarial**: uma proposta de sistematização e uma alternativa inovadora. Belo Horizonte: Forum, 2008.

ANDRADE FILHO, Edmar Oliveira. Imposto de renda: acréscimos patrimoniais sob a forma de receitas, lucros, ganhos e transferências de capital. *In*: MARTINS, Ives Gandra da Silva; PEIXOTO, Marcelo Magalhães (org.). **Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza**: questões pontuais do curso da APET. São Paulo: MP Editora, 2006. p. 97–120.

APPY, Bernard; *et al.* Tributação no Brasil: o que está errado e como consertar. **Centro de Cidadania Fiscal**, 2018. Disponível em: <https://ccif.com.br/tributacao-no-brasil-o-que-esta-errado-e-como-consertar/>. Acesso em: 1 mar. 2022.

ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de Incidência Tributária**. 6ª ed. São Paulo: Malheiros, 2016.

AULT, Hugh J.; ARNOLD, Brian J. **Comparative Income Taxation: a structural analysis**. 2ª ed. New York: Aspen Publishers, 2004.

ÁVILA, Humberto. **Teoria dos Princípios**: da definição à aplicação dos princípios jurídicos. São Paulo: Malheiros, 2005.

ÁVILA, Humberto. **Sistema Constitucional Tributário**. 5ª ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

ÁVILA, Humberto. **Teoria da igualdade tributária**. 3ª ed. São Paulo: Malheiros, 2015.

ÁVILA, Humberto. **Teoria da Segurança Jurídica**. 5ª ed. São Paulo: Malheiros, 2019.

ÁVILA, René Izoldi. **A distribuição disfarçada de lucros na constituição e extinção da S/A**. Porto Alegre: Síntese, 1977.

BAINY, Alexandre Feliciano. **A Seletividade em Função da Essencialidade no Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS)**. 2012. Dissertação (Mestrado em Direito) - Faculdade de Direito da Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2012.

BALEEIRO, Aliomar. **Uma introdução à ciência das finanças**. Rio de Janeiro: Forense, 1987.

BALEEIRO, Aliomar; DERZI, Misabel Abreu Machado. **Direito Tributário Brasileiro: CTN comentado**. 14ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2018.

BANK, Steven A. Origins of a Flat Tax. **Denver University Law Review**, v. 73, n. 2, p. 329–402, 1996. Disponível em: [https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=2589587](https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2589587). Acesso em: 21 set. 2021.

BANK, Steven A. Rethinking Double Taxation's Role in Dividend Policy: A Historical Approach. **Tax Law Review**, v. 56, jan/2003. Disponível em: [https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=368125](https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=368125). Acesso em: 1 nov. 2021.

BARBOSA, Ruy. **Relatório do Ministro da Fazenda Ruy Barbosa em janeiro de 1891**. Rio de Janeiro: Imprensa Nacional, 1891. *E-book*.

BARRETO, Gileno G. A tributação dos dividendos: análise comparativa da incidência do imposto de renda das empresas no Brasil com os países membros da OCDE. **Revista Direito Tributário Atual**, v. 40, p. 483–505, 2018.

BARRETO, Paulo Ayres. **Imposto sobre a renda e preços de transferência**. São Paulo: Dialética, 2001.

BARRETO, Paulo Ayres. Imposto sobre a Renda: pessoa jurídica. *In*: SANTI, Eurico Marcos Diniz de (org.). **Curso de Especialização em Direito Tributário: estudos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho**. Rio de Janeiro: Forense, 2005. p. 769–796.

BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves. **O outro Leviatã e a corrida ao fundo do poço**. São Paulo: Almedina, 2015.

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria Geral do Direito Tributário**. 3ª Ed. São Paulo: Lejus, 1998.

BECKER, Alfredo Augusto. **Carnaval Tributário**. 2ª ed. São Paulo: Lejus, 1999.

BENEDITO, Luiz Antonio. Imposto Justo: uma bandeira para a sociedade. **Tributação em Revista**, v. 64, p. 10–17, jan-jun/2013.

BERCOVICI, Gilberto. As origens do Direito Econômico: Homenagem a Washington Peluso Albino de Souza. **Revista da Faculdade de Direito da UFMG**, Num. Especial, p. 253–263, 2013.

BOTELHO, Cristiane Miranda. **O princípio da capacidade econômica no imposto de renda das pessoas físicas**: tributação dos lucros e dividendos e transferências fiscais. Belo Horizonte: Letramento, 2020.

BRASIL. Instituição Fiscal Independente. **Relatório de acompanhamento fiscal**. Brasília, jul. de 2018. Disponível em: [https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/543844/RAF18\\_JUL2018\\_TopicoEspecial\\_Receitas.pdf](https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/543844/RAF18_JUL2018_TopicoEspecial_Receitas.pdf). Acesso em: 09 out. 2021.

BRASIL. Lei nº 4.625, de 31 de dezembro de 1922. Orça a Receita Geral da Republica dos Estados Unidos do Brasil para o exercício de 1923. Presidência da República: Brasília, 1922.

BRASIL. Lei nº 3.071, de 1º de janeiro de 1916. Código Civil dos Estados Unidos do Brasil. Presidência da República: Brasília, 1916.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988a. Presidência da República: Brasília, 1988.

BRASIL. Decreto-Lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942. Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro. Presidência da República: Brasília, 1942.

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Presidência da República: Brasília, 1966.

BRASIL. Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. Dispõe sobre as Sociedades por Ações. Presidência da República: Brasília, 1976.

BRASIL. Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995. Altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências - Exposição de Motivos. Ministério da Fazenda: Brasília, 1995a. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/lei/1995/lei-9249-26-dezembro-1995-349062-exposicaodemotivos-149781-pl.html>. Acesso em: 18 out. 2021.

BRASIL. Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. Presidência da República: Brasília, 2006a.

BRASIL. Ministério da Economia. **COVID-19 - Impacto fiscal das medidas de enfrentamento à Covid-19 foi de R\$ 549,8 bilhões em 2020**. Brasília, mai. de 2021a. Disponível em: <https://www.gov.br/economia/pt-br/assuntos/noticias/2021/maio/impacto-fiscal-das-medidas-de-enfrentamento-a-covid-19-foi-de-r-549-8-bilhoes-em-2020>. Acesso em: 01 set. 2021.

BRASIL. Ministério da Economia. Receita Federal. **Série Histórica**: arrecadação das receitas federais - 1970 a 1993. Brasília, ago. de 2021b. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/aceso-a-informacao/dados-abertos/receitadata/arrecadacao/serie-historica>. Acesso em: 09 nov. 2021.

BRASIL, Ministério da Economia, Receita Federal. **Série Histórica**: arrecadação das receitas federais - 1994 a 2021. Brasília, set. de 2021c. Disponível em:

<https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/aceso-a-informacao/dados-abertos/receitadata/arrecadacao/serie-historica>. Acesso em: 09 nov. 2021.

BRASIL. Ordem dos Advogados do Brasil. **Parecer**. Conselho Federal: Brasília, 2021d. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/dl/oab-sugere-isentar-advogados-proposta1.pdf>. Acesso em: 06 nov. 2021.

BRASIL. Projeto de Lei nº 3.887/2020. Institui a Contribuição Social sobre Operações com Bens e Serviços - CBS, e altera a legislação tributária federal. Câmara dos Deputados: Brasília, 2020b. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2258196>. Acesso em: 02 fev. 2022.

BRASIL. Projeto de Lei nº 2.337/2021. Altera a legislação do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza das Pessoas Físicas e das Pessoas Jurídicas e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. Câmara dos Deputados: Brasília, 2021e. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2288389>. Acesso em: 02 fev. 2022.

BRASIL. Receita Federal do Brasil. **O fenômeno da “pejotização” e a motivação tributária**. Brasília, 2016. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/aceso-a-informacao/dados-abertos/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/estudos-diversos/o-fenomeno-da-pejotizacao-e-a-motivacao-tributaria.pdf>. Acesso em: 05 mar. 2022.

BRASIL. Receita Federal do Brasil. **Carga Tributária no Brasil – 2019**. Brasília, 2020a. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/aceso-a-informacao/dados-abertos/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/ctb-2019-v2-publicacao.pdf>. Acesso em: 09 out. 2021.

BRASIL. Senado Federal. Resolução nº 82, de 18 de novembro de 1996. Suspende, em parte, a execução da Lei 7.713, de 29 de dezembro de 1988, no que diz respeito a expressão "o acionista" contida no seu artigo 35. Senado Federal: Brasília, 1996.

BRASIL. Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (Sebrae). Data Sebrae: Painel de Empresas. Publicado em 11/05/2020d. Disponível em: <https://datasebrae.com.br/totaldeempresas-11-05-2020/>. Acesso em: 15 fev. 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Plenário. Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 493. Requerente: Procurador-Geral da República. Requeridos: Presidente da República e Congresso Nacional. Relator: Ministro Moreira Alves. Julgado em 25/06/1992. Publicado no DJ de 04/09/1992.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Plenário. Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2.010 MC / DF. Requerente: Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil. Requerido: Presidente da República. Relator: Ministro Celso de Mello. Julgado em 30/09/1999. Publicado no DJ de 12/04/2002.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Plenário. Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2.588 / DF. Requerente: Confederação Nacional da Indústria. Requerido: Presidente da República.

Relatora: Ministra Ellen Gracie. Redator para acórdão: Ministro Joaquim Barbosa. Julgado em 10/04/2013. publicado no DJ em 10/02/2014a.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Plenário. Agravo Regimental no Recurso Extraordinário nº 414.915/PR. Agravante: Estado do Paraná. Agravado: Maristela do Rocio Bonfim Nascimento (e outros). Relatora: Ministra Ellen Gracie. Julgado em 21/03/2006. Publicado no DJ de 020/04/2006c.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Plenário. Agravo Regimental no Recurso Extraordinário nº 388.607/BA. Agravante: Petróleo Brasileiro S/A. Agravado: Custom Construções Montagem e Engenharia Ltda. Relator: Ministro Joaquim Barbosa. Julgado em 21/03/2006. Publicado no DJe em 28/04/2006b.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Plenário. Recurso Extraordinário nº 77.131/AM. Recorrente: Companhia de Cigarros Souza Cruz. Recorrido: Estado do Amazonas. Relator: Ministro Aliomar Baleeiro. Julgado em 18/09/1974. Publicado no DJ de 08/11/1974.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Plenário. Recurso Extraordinário nº 146.733/SP. Recorrente: União Federal. Recorrido: Viação Nasser S.A. Relator: Ministro Moreira Alves. Julgado em 26/06/1992. Publicado no DJ de 06/11/1992.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Plenário. Recurso Extraordinário nº 172.058/SC. Recorrente: União Federal. Recorrido: Laminados Araucária Ltda. Relator: Ministro Marco Aurélio. Julgado em 30/06/1995. Publicado no DJ de 13/10/1995b.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Plenário. Recurso Extraordinário nº 377.457/PR. Recorrente: Antônio Glênio F. Albuquerque e Advogados Associados S/C. Recorrido: União. Relator: Ministro Gilmar Mendes. Julgado em 17/09/2008. Publicado no DJe em 19/12/2008.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Plenário. Recurso Extraordinário nº 545.308/SP. Recorrente: Schlatter do Brasil Representações Ltda. Recorrido: União. Relator: Ministro Marco Aurélio. Redatora do Acórdão: Ministra Cármen Lúcia. Julgado em 08/10/2009. Publicado no DJe em 26/03/2010.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Plenário. Recurso Extraordinário nº 582.525/SP. Recorrente: Santander S.A. Recorrido: União Federal. Relator: Ministro Joaquim Barbosa. Julgado em 09/05/2013. DJe nº 026, de 06/02/2014, publicado em 07/02/2014b.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Plenário. Recurso Extraordinário nº 574.706/PR. Recorrente: IMCOPA Importação, Exportação e Indústria de Óleos Ltda. Recorrido: União Federal. Relator: Ministra Cármen Lúcia. Julgado em 15/03/2017. Publicado no DJe em 02/10/2017.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Plenário. Recurso Extraordinário nº 159.180/MG. Recorrente: Distribuidora de Títulos e Valores Mobiliários Minas Gerais S.A. Recorrido: União Federal. Relator: Ministro Marco Aurélio. Julgado em 22/06/2020, publicado no DJe de 17/08/2020c.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Plenário. Recurso Extraordinário nº 714.319/SC. Recorrente: Lojas Americanas S.A. Recorrido: Estado de Santa Catarina. Relator: Ministro

Marco Aurélio. Redator para Acórdão: Ministro Dias Toffoli. Julgado em 23/11/2021, publicado no DJe de 26/11/2021f.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Plenário. Representação nº 1.451/DF. Representante: Procurador-Geral da República. Representado: Presidente da República. Relator: Ministro Moreira Alves. Julgado em 25/05/1988. Publicado no DJ de 24/06/1988b.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Plenário. Súmula nº 584. Aprovação em 15/12/1976. Publicada no DJ de 03/01/1977.

CALIENDO, Paulo. **Curso de Direito Tributário**. 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 2019.

CAMARGO, Ricardo Antônio Lucas. **Curso Elementar de Direito Econômico**. Porto Alegre: Núria Fabris Editora, 2014.

CAMINHA, Unie; LIMA, Juliana Cardoso. Contrato incompleto: uma perspectiva entre Direito e Economia para contratos de longo termo. **Revista de Direito GV**, v. 10, n. 1, p. 155–200, jan-jun/2014.

CANAZARO, Fábio. **Essencialidade Tributária**: igualdade, capacidade contributiva e extrafiscalidade na tributação sobre o consumo. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2015.

CANTO, Gilberto de Ulhôa. **Estudos e Pareceres de Direito Tributário**: Imposto sobre a Renda. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1975.

CANTO, Gilberto de Ulhôa. **Direito Tributário Aplicado**: pareceres. Rio de Janeiro: Forense, 1990.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Imposto sobre a renda**: perfil constitucional e temas específicos. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 29ª ed. São Paulo: Malheiros, 2013.

CARVALHO, Aurora Tomazini de. **Curso de Teoria Geral do Direito**: o construtivismo lógico-semântico. 4ª ed. São Paulo: Noeses, 2014.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário**: linguagem e método. 6ª ed. São Paulo: Noeses, 2015.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 29ª ed. São Paulo: Saraiva, 2018.

CASSONE, Vittorio. **Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas**: Leis nº 8.383/91 e 8.541/92 comentadas, pagamento indevido, compensação e indexação dos incentivos fiscais. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 1993.

CASTRO, Fábio Avila de. **Imposto de Renda da Pessoa Física**: comparações internacionais, medidas de progressividade e redistribuição. 115 f. 2014. Dissertação (Mestrado em Economia) - Faculdade de Economia da Universidade de Brasília, Brasília, 2014.

CATARINO, João Ricardo; *et al.* Tendências da tributação internacional sobre os lucros e dividendos: um estudo comparativo entre Brasil e Portugal. **Revista de Direito Internacional, Econômico e Tributário - RDIET**, v. 12, n. 1, p. 92–131, jan-jun/2017.

CAVALCANTI, Flávia. A integração da tributação das pessoas jurídicas e das pessoas físicas: uma análise calcada na neutralidade, equidade e eficiência. **Revista Direito Tributário Atual**, v. 24, p. 239–279, 2010.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 17ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2020.

COOPER, Graeme S.; GORDON, Richard K. Taxation of Enterprises and Their Owners. *In*: THURONYI, Victor (org.). **Tax Law Design and Drafting**. Washington: International Monetary Fund, 1998. v. 2, p. 811–894. *E-book*.

COOTER, Robert; ULEN, Thomas. **Direito & Economia**. 5ª ed. Tradução: Luis Marcos Sander. Porto Alegre: Bookman, 2010.

CORRÊA, Walter Barbosa. Subsídios para o estudo da história legislativa do imposto de renda no Brasil. *In*: MARTINS, Ives Gandra da Silva (org.). **Estudos sobre o Imposto de Renda: em memória de Henry Tilbery**. São Paulo: Resenha Tributária, 1994. p. 249–260.

COSTA, Regina Helena. **Código Tributário Nacional Comentado em sua moldura constitucional**. Rio de Janeiro: Forense, 2021.

DELGADO, Mauricio Godinho. **Curso de Direito do Trabalho**. 10ª ed. São Paulo: LTR, 2011.

DEODATO, Alberto. **Manual de ciência das finanças**. 16ª ed. São Paulo: Saraiva, 1979.

DERZI, Misabel Abreu Machado. **Direito tributário, Direito Penal e Tipo**. São Paulo: RT, 1988.

DERZI, Misabel Abreu Machado; FONSECA, Fernando Daniel de Moura. **Reforma tributária, imposto de renda mínimo e tributação dos lucros e dividendos: uma análise crítica do regime brasileiro de isenção dos resultados distribuídos**. Belo Horizonte: Forum, 2020.

DERZI, Misabel Abreu Machado; FONSECA, Fernando Daniel de Moura. A particularidade da discussão sobre a isenção do Imposto de Renda sobre a distribuição de lucros nas Sociedades de Pessoas. *In*: ROCHA, Wesley (org.). **Reforma Tributária em Pauta**. São Paulo: Almedina, 2021. p. 387–406.

DIFINI, Luiz Felipe Silveira. **Manual de Direito Tributário**. 4ª ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

DORN, Herbert. **Diritto finanziario e questioni fondamentali sulle doppie imposizioni**. Padova, 1938. Disponível em: [https://www.uni-heidelberg.de/institute/fak2/mussngug/historyoftaxdocuments/nachlaesse/Lit\\_II\\_2.pdf](https://www.uni-heidelberg.de/institute/fak2/mussngug/historyoftaxdocuments/nachlaesse/Lit_II_2.pdf). Acesso em: 18 mar. 2022.

ESTURILIO, Regiane Binhara. **A seletividade no IPI e no ICMS**. São Paulo: Quartier Latin, 2008.

FARO, Maurício Pereira; ROCHA, Sergio André. Neutralidade tributária para consolidar concorrência. **Revista Eletrônica Consultor Jurídico**, 2012. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2012-ago-21/neutralidade-tributaria-fator-fundamental-livre-concorrenca>. Acesso em: 8 maio 2021.

FERREIRA NETO, Arthur Maria. **Classificação constitucional de tributos pela perspectiva da justiça**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2006.

FGV, Fundação Getúlio Vargas. **A reforma do imposto de renda**. Observatório de Política Fiscal, 2021. Disponível em: <https://observatorio-politica-fiscal.ibre.fgv.br/reformas/tributacao/reforma-do-imposto-de-renda>. Acesso em: 30 jan. 2022.

FLÁVIO NETO, Luís. **Direito Tributário Internacional: “contextos” para interpretação e aplicação de acordos de bitributação**. São Paulo: Quartier Latin, 2018.

FOLLONI, André. Capacidade Contributiva e Dever Fundamental. **Revista Direito Tributário Atual**, v. 42, p. 484–508, 2º sem/2019.

FONSECA, Fernando Daniel de Moura; LOBATO, Valter de Souza. O regime jurídico-tributário da isenção de dividendos. *In*: ROCHA, Sergio André (org.). **Direito Tributário, Societário e a Reforma da Lei das S/A: desafios da neutralidade e a Lei nº 12.973/2014**. São Paulo: Quartier Latin, 2015. p. 211–238.

FORTES, Fellipe Cianca. **Neutralidade fiscal: tributação e livre concorrência**. Londrina: Thoth, 2020.

FRANÇA, Maria Carolina de Sá. **Behavioral Law and Economics: a racionalidade limitada à luz da Análise Econômica do Direito**. 42 f. 2015. Monografia (Graduação em Ciências Econômicas) - Universidade de Brasília, Brasília, 2015. Disponível em: [https://bdm.unb.br/bitstream/10483/10767/1/2015\\_MariaCarolinadeSaFranca.pdf](https://bdm.unb.br/bitstream/10483/10767/1/2015_MariaCarolinadeSaFranca.pdf). Acesso em: 16 jun. 2021.

GASSEN, Valcir; VALADÃO, Marcos Aurélio Pereira. **Tributação nos Estados Unidos e no Brasil: estudo comparativo da matriz tributária (atualizado com a Reforma Tributária Trump)**. São Paulo: Almedina, 2020.

GOBETTI, Sérgio Wulff. Tributação do capital no Brasil e no mundo. **Texto para Discussão - IPEA**, v. 2380, n.p., abril/2018.

GOBETTI, Sérgio Wulff. Tributação do capital: teoria e prática (e o caso brasileiro). **Economia e Sociedade**, v. 28, n. 3, p. 761–789, set-dez/2019.

GOBETTI, Sérgio Wulff; ORAIR, Rodrigo Octávio. Progressividade tributária: a agenda negligenciada. **Texto para Discussão - IPEA**, v. 2190, p. 5–52, abril/2016.

GOLDSCHMIDT, Fabio Brun. **Teoria da proibição de *bis in idem* no direito tributário e sancionador tributário**. São Paulo: Noeses, 2014.

GONÇALVES, José Artur Lima. **Isonomia na norma tributária**. São Paulo: Malheiros, 1993.

GONÇALVES, José Artur Lima. **Imposto sobre a renda**: pressupostos constitucionais. São Paulo: Malheiros, 2002.

GRAETZ, Michael J.; WARREN JR., Alvin C. Integration of corporate and shareholder taxes. **Columbia Law & Economics Working Paper**, v. 541, n.p., 2016. Disponível em: [https://scholarship.law.columbia.edu/faculty\\_scholarship/2544](https://scholarship.law.columbia.edu/faculty_scholarship/2544). Acesso em: 21 set. 2021.

GRAU, Eros Roberto. **A Ordem Econômica na Constituição de 1988**: interpretação e crítica. 19ª ed. São Paulo: Malheiros, 2018.

GRAVELLE, Jane G. **Corporate Tax Integration and Tax Reform**. Washington: Congressional Research Service, 2016. *E-book*.

GUITTON, Henri. **Economia Política**. Vol. I. Tradução: Oscar Dias Corrêa. Rio de Janeiro: Fundo de Cultura, 1959.

GUITTON, Henri. **Economia Política**. Vol. IV. Tradução: Oscar Dias Corrêa. Rio de Janeiro: Fundo de Cultura, 1960.

GUTIERREZ, Miguel Delgado. **O imposto de renda e os princípios da generalidade, da universalidade e da progressividade**. 200 f. 2009. Tese (Doutorado em Direito) - Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2009.

HAIG, Robert Murray. The Concept of Income: Economic and Legal Aspects. *In*: HAIG, Robert Murray (org.). **The Federal Income Tax**. New York: Columbia University Press, 1921. p. 1–28.

HORTA, Raul Machado. **Direito Constitucional**. 3ª ed. Belo Horizonte: Del Rey, 2002.

IEDI, Instituto de Estudos para o Desenvolvimento Industrial. **Sistema Tributário Brasileiro**: divergências e convergências em relação à OCDE e temas de debate. São Paulo: IEDI, 2021. Disponível em: <https://joserobertoafonso.com.br/wp-content/uploads/2021/07/IEDI-STN-OECD.pdf>. Acesso em: 18 out. 2021.

INTROÍNI, Paulo Gil Hölck; *et al.* Tributação sobre a renda da pessoa física: isonomia como princípio fundamental de justiça fiscal. *In*: SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes (Coord.) (org.). **A reforma tributária necessária**: diagnóstico e premissas. Belo Horizonte: Forum, 2018. p. 245–280.

IPEA, Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada. **Receita pública**: quem paga e como se gasta no Brasil. São Paulo: IPEA, 2009. *E-book*.

JOLLS, Christine; SUNSTEIN, Cass R; THALES, Richard H. A behavioral approach to law and economics. **Yale Law School Legal Scholarship Repository**, v. 50, p. 1471–1550, 1998.

JUNGER, Tatiana. **Reforma Tributária**: Desigualdade, Tributação e Desenvolvimento. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2020.

KIRCHHOF, Paul. **Tributação no Estado Constitucional**. Tradução: Pedro Augustin Adamy.

São Paulo: Quartier Latin, 2016.

LEMGRUBER, Andréa. A tributação do capital: o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e o Imposto sobre Operações Financeiras. *In*: BIDERMAN, Ciro; ARVATE, Paulo (org.). **Economia do Setor Público no Brasil**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004. p. 206–230.

LEONETTI, Carlos Araújo. **O Imposto sobre a renda como instrumento de justiça social no Brasil**. Barueri: Manole, 2003.

LONGO, Carlos Alberto. **Em defesa de um imposto de renda abrangente**. São Paulo: FIPE / Pioneira, 1984.

MACHADO, Hugo de Brito. O ICMS no Fornecimento de Energia Elétrica: questões da seletividade e da demanda contratada. **Revista Dialética de Direito Tributário**, v. 155, p. 40–59, ago/2008.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 30ª ed. São Paulo: Malheiros, 2009a.

MACHADO, Hugo de Brito. O conceito legalista de renda. **Revista CEJ**, v. 13, n. 47, p. 5–9, 2009b.

MACHADO, Hugo de Brito. A isonomia no Direito Tributário. *In*: MITIDIERO, Daniel; ADAMY, Pedro Augustin (org.). **Direito, Razão e Argumento: a reconstrução dos fundamentos democráticos e republicanos do Direito Público com base na Teoria do Direito**. São Paulo: Malheiros, 2020. p. 777–785.

MACIEL, Everardo de Almeida. Breves reflexões sobre projetos de reforma tributária. *In*: ROCHA, Wesley (org.). **Reforma Tributária em Pauta**. São Paulo: Almedina, 2021. p. 211–226.

MAFFINI, Rafael da Cás. **Princípio da Proteção Substancial da Confiança no Direito Administrativo Brasileiro**. Tese (Doutorado em Direito) - Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2005.

MARCHAL, Jean. Aproximes e categorias a utilizar para uma teoria realista da repartição. *In*: LUCAS, Fábio (org.). **Economia e Ciências Sociais**. Tradução: Fábio Lucas. Rio de Janeiro: Zahar Editores, 1969. p. 100–136.

MARTINS, Andrea Siqueira. O sistema tributário da Alemanha. *In*: ABRAHAM, Marcus; PEREIRA, Vítor Pimentel (org.). **Sistemas Tributários no Mundo: a tributação no direito comparado**. São Paulo: Almedina, 2020. p. 23–46.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. Reforma Tributária. *In*: SOUZA, Priscila de (org.); CARVALHO, Paulo de Barros (coord.) (org.). **Racionalização do Sistema Tributário Brasileiro**. São Paulo: Noeses, 2017. p. 507–518.

MASAGÃO, Fernando Mariz; OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. A vedação ao *bis in idem* e à bitributação no exercício das competências residuais (e das privativas). **Revista Fórum de Direito Tributário**, v. 100, p. 53–76, jul-ago/2019.

MCCAFFERY, Edward J. Behavioral Economics and the Law: Tax. *In*: ZAMIR, Eyal; TEICHMAN, Doron (org.). **The Oxford Handbook of Behavioral Economics and the Law**. New York: Oxford University Press, 2014. p. 599–622.

MOREIRA, André Mendes. **Neutralidade, valor acrescentado e tributação**. 2ª ed. Belo Horizonte: Forum, 2020.

MOREIRA JUNIOR, Gilberto de Castro. Distribuição Disfarçada de Lucros (DDL). *In*: MARTINS, Ives Gandra da Silva; PEIXOTO, Marcelo Magalhães (org.). **Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza: questões pontuais do curso da APET**. São Paulo: MP Editora, 2006. p. 121–138.

MOSQUERA, Roberto Quiroga. **Renda e proventos de qualquer natureza: o imposto e o conceito constitucional**. São Paulo: Dialética, 1996.

MURPHY, Celia Maria de Souza. **O Imposto sobre a Renda à luz da Constituição**. São Paulo: Noeses, 2020.

NABAIS, José Casalta. A tributação das empresas pelo rendimento real. **Revista Direito Tributário Atual**, v. 41, p. 541–566, 2019.

NEUMARK, Fritz. **Principios de la imposicion**. Tradução: Luis Gutiérrez Andrés. 2ª ed. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, 1994.

NÓBREGA, Cristóvão Barcelos da. **História do Imposto de Renda no Brasil: um enfoque da pessoa física (1922-2013)**. Brasília: Receita Federal do Brasil, 2014. *E-book*.

OCDE, Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico. **Revenue Statistics in Latin America and the Caribbean 2021**. Paris: OECD Publishing, 2021. *E-book*.

OLIVEIRA, Fabrício Augusto de. A reforma tributária necessária: uma introdução geral. *In*: FAGNANI, Eduardo (org.). **A reforma tributária necessária: diagnóstico e premissas**. São Paulo: Plataforma Política Social, 2018. p. 67–92.

OLIVEIRA, Fabrício Augusto de. **Uma pequena história da tributação e do federalismo no Brasil: a necessidade de uma reforma tributária justa e solidária**. São Paulo: Contracorrente, 2020.

OLIVEIRA, José Lamartine Correia de. **A dupla crise da pessoa jurídica**. São Paulo: Saraiva, 1979.

OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. Princípios fundamentais do imposto de renda. *In*: SCHOUERI, Luís Eduardo (org.). **Direito Tributário: estudos em homenagem a Brandão Machado**. São Paulo: Dialética, 1998. p. 197–227.

OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. **Fundamentos do Imposto de Renda (2020)**. São Paulo: IBDT, 2020.

PAULSEN, Leandro. **Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina**

e da jurisprudência. 16ª ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado; Esmafe, 2014.

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. 11ª ed. São Paulo: Saraiva, 2020.

PAULSEN, Leandro. Reforma Tributária: entre a ingenuidade e o ceticismo. *In*: ROCHA, Wesley (org.). **Reforma Tributária em Pauta Pauta**. São Paulo: Almedina, 2021. p. 305–318.

PAULSEN, Leandro; MELO, José Eduardo Soares de. **Impostos Federais, Estaduais e Municipais**. 4ª ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2008.

PEREIRA, Caio Mário da Silva. **Instituições de Direito Civil**<sup>a</sup> 18. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997. V. I.

PIGNATARI, Leonardo Thomaz. Revisitando o imposto de renda das pessoas jurídicas no Brasil: origens, justificativas e métodos de integração. **Revista Direito Tributário Atual**, v. 46, p. 283–307, 2020.

PIKETTY, Thomas; SAEZ, Emmanuel. A Theory of Optimal Capital Taxation. **NBER Working Paper Series**, n. 17989, abril/2012. Disponível em: [https://www.nber.org/system/files/working\\_papers/w17989/w17989.pdf](https://www.nber.org/system/files/working_papers/w17989/w17989.pdf). Acesso em: 17 set. 2021.

PIMENTEL, Érico de Carvalho. O sistema tributário da Inglaterra. *In*: ABRAHAM, Marcus; PEREIRA, Vítor Pimentel (org.). **Sistemas Tributários no Mundo: a tributação no direito comparado**. São Paulo: Almedina, 2020. p. 363–390.

POLI, Beatriz Trois Cunha. **A resposta das empresas à modificação tributária de 1989: dividendos x ganhos de capital**. 135 f. 1993. Dissertação (Mestrado em Administração) - Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 1993.

POLIZELLI, Victor. Progressividade: distribuição de renda e indução. **Revista Direito Tributário Atual**, v. 21, p. 361–382, 2007.

POLIZELLI, Victor. Tributação de dividendos no Brasil: propostas e questões para sua implementação. *In*: BUISSA, Leonardo; *et al.* (org.). **Direito e Finanças Públicas nos 30 anos da Constituição: experiências e desafios nos campos do Direito Tributário e Financeiro**. Florianópolis: Tirant Blanch, 2018, p. 413–439.

POSNER, Richard A. **Economic Analysis of Law**. 8ª ed. New York: Aspen, 2011.

POTERBA, James M.; SUMMERS, Lawrence H. S. The economic effects of dividend taxation. **NBER Working Paper Series**, n. 1353, p. 227–284, maio/1984. Disponível em: [https://www.nber.org/system/files/working\\_papers/w1353/w1353.pdf](https://www.nber.org/system/files/working_papers/w1353/w1353.pdf). Acesso em: 3 out. 2021.

QUEIROZ, Mary Elbe. **Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza**. Barueri: Manole, 2004.

QUEIROZ, Mary Elbe. **Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza: tributação**

das pessoas físicas. *In*: SANTI, Eurico Marcos Diniz de (org.). **Curso de Especialização em Direito Tributário**: estudos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho. Rio de Janeiro: Forense, 2005. p. 435–482.

RIBEIRO, Ricardo Lodi. Competência Tributária. *In*: ROCHA, Sergio André (org.). **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Quartier Latin, 2011. p. 167–182.

ROCHA, Sergio André. Direito Tributário Internacional. *In*: ROCHA, Sergio André (org.). **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Quartier Latin, 2011. p. 699–726.

ROCHA, Sergio André. Reconstruindo a confiança na relação fisco-contribuinte. **Revista Direito Tributário Atual**, v. 39, p. 507–527, 2018.

ROCHA, Sergio André. **Fundamentos do Direito Tributário Brasileiro**. Belo Horizonte: Letramento, 2020.

ROTHMANN, Gerd Willi. **Interpretação e aplicação dos acordos internacionais contra a bitributação**. São Paulo: IBDT, 2019.

SANTI, Eurico Marcos Diniz de. **Decadência e prescrição no direito tributário**. 2ª ed. São Paulo: Max Limonad, 1999.

SANTI, Eurico Marcos Diniz de. Imposto sobre a renda: análise da possibilidade da opção pelo lucro arbitrado por iniciativa do contribuinte e aspectos penais. **Revista Dialética de Direito Tributário**, v. 137, p. 24–37, 2007.

SANTOS, João Victor Guedes. **Teoria da tributação e tributação da renda nos mercados financeiros e de capitais**. São Paulo: Quartier Latin, 2013.

SANTOS, Ramon Tomazela. A realização da renda no direito tributário brasileiro: reflexões à luz do direito comparado. *In*: ZILVETI, Fernando Aurélio; FAJERSZTAJN, Bruno; SILVEIRA, Rodrigo Maito da (org.). **Direito Tributário**: princípio da realização no imposto sobre a renda - estudo em homenagem a Ricardo Mariz de Oliveira. São Paulo: IBDT, 2019a. p. 212–241.

SANTOS, Ramon Tomazela. O princípio da renda líquida. **Revista Fórum de Direito Tributário**, v. 17, n. 101, p. 67-75, set-out/2019b. Disponível em: <https://www.marizadvogados.com.br/wp-content/uploads/2020/01/Art.02-2020.pdf>. Acesso em: 9 out. 2021.

SANTOS, Ramon Tomazela. **A dupla tributação econômica da renda e os acordos de bitributação**. São Paulo: IBDT, 2021.

SCHOUERI, Luís Eduardo. Tributação internacional da renda: a competitividade brasileira à luz das ordens tributária e econômica (Prefácio). *In*: Almeida, Carlos Otávio Ferreira de. **Tributação Internacional da Renda**: a competitividade brasileira à luz das ordens tributária e econômica. São Paulo: Quartier Latin, 2001, p. 15–20.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

SCHOUERI, Luís Eduardo. Planejamento tributário e garantias dos contribuintes: entre a norma antielisão portuguesa e seus paralelos brasileiros. *In*: ALMEIDA, Daniel Freire; GOMES, Fabio Luiz; CATARINO, João Ricardo (org.). **Garantias dos contribuintes no sistema tributário**: homenagem a Diogo Leite de Campos. São Paulo: Saraiva, 2012. p. 371–437.

SCHOUERI, Luís Eduardo. O conceito de renda e o artigo 43 do Código Tributário Nacional: entre a disponibilidade econômica e a disponibilidade jurídica. *In*: ELALI, André; ZARANZA, Evandro; SANTOS, Kallina Flôr dos (org.). **Direito Corporativo: temas atuais**. São Paulo: Quartier Latin, 2013. p. 341–357.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**. 8ª ed. São Paulo: Saraiva, 2018.

SCHOUERI, Luís Eduardo. A Reforma Tributária e a tributação dos dividendos. **JOTA**, jul/2021. Disponível em: <http://www.lacazmartins.com.br/luis-eduardo-schoueri-publica-artigo-sobre-a-reforma-tributaria-e-a-tributacao-de-dividendos/>. Acesso em: 21 set. 2021.

SCHOUERI, Luís Eduardo; BARBOSA, Mateus Calicchio. A Persona e o Direito: entre a Realidade e a Ficção das Pessoas Jurídicas. **Revista Direito Tributário Atual**, v. 30, p. 251–273, 2014.

SCHOUERI, Luís Eduardo; BARBOSA, Mateus Calicchio. Imposto de renda e capacidade contributiva: a periodicidade anual e mensal no IRPJ. **Revista Direito Tributário Atual**, v. 47, p. 569–613, 1º sem/2021.

SCHOUERI, Luís Eduardo; MOSQUERA, Roberto Quiroga. **Manual da Tributação Direta da Renda**. São Paulo: IBDT, 2020.

SELIGMAN, Edwin Robert Anderson. **The Income Tax**: a study of the history, theory and practice of income taxation at home and abroad. 2ª ed. New York: The Macmillan Company, 1914.

SILVA, Almiro do Couto e. **Conceitos Fundamentais do Direito no Estado Constitucional**. São Paulo: Malheiros, 2015.

SILVA, José Afonso da. **Teoria do conhecimento constitucional**. São Paulo: Malheiros, 2014.

SILVA, Jules Michelet Pereira Queiroz e (coord.); *et al.* **Tributação de lucros e dividendos no Brasil**: uma perspectiva comparada. Brasília: Câmara dos Deputados, 2015.

SILVA, Natalie Matos. A integração da tributação das pessoas jurídicas e das pessoas físicas: análise dos modelos teóricos e de sua adequação ao princípio da capacidade contributiva. **Revista Direito Tributário Atual**, v. 23, p. 366–401, 2009.

SIMONS, Henry C. **Personal Income Taxation**: the definition of income as a problem of fiscal policy. Chicago: The University of Chicago Press, 1938.

SOARES, Bruno de Paula. O sistema tributário da Bélgica. *In*: ABRAHAM, Marcus; PEREIRA, Vítor Pimentel (org.). **Sistemas Tributários no Mundo**: a tributação no direito

comparado. São Paulo: Almedina, 2020. p. 123–142.

SOUZA, André Ricardo Passos de. Os Juros sobre o Capital Próprio. *In*: MARTINS, Ives Gandra da Silva; PEIXOTO, Marcelo Magalhães (org.). **Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza: questões pontuais do curso da APET**. São Paulo: MP Editora, 2006. p. 15–26.

SOUZA, Priscila Maria F. Campos de. **A reiteração de parcelamentos extraordinários de créditos tributários federais**. São Paulo: IBDT, 2020.

SOUZA, Rubens Gomes de. A evolução do conceito de rendimento tributável. **Revista de Direito Público - Cadernos de Direito Tributário**, v. 14, p. 339–346, out-dez/1970.

SOUZA, Washington Peluso Albino de. **Primeiras Linhas de Direito Econômico**. 6ª ed. São Paulo: LTR, 2005.

STOUT, Lynn A. Law and Prosocial Behavior. *In*: ZAMIR, Eyal; TEICHMAN, Doron (org.). **The Oxford Handbook of Behavioral Economics and the Law**. New York: Oxford University Press, 2014. p. 195–212.

TAGLIARI, Rafael Zanardo. O art. 23 da Lei n. 13.655/2018 e o estabelecimento de regras de transição como imposição do Princípio da Segurança Jurídica no Direito Tributário. **Revista Direito Tributário Atual**, v. 48, p. 414–441, 2021.

TAVARES, Eduardo Sobral. **Princípio da seletividade e essencialidade tributária: uma perspectiva libertária**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2017.

TAVARES, Romero J. S. Tributação da Renda no Brasil - Parte I: Fundamentos da Tributação de Lucros e Dividendos. **Working Paper Núcleo de Tributação Insper**, p. 3–81, jul/2020. Disponível em: <https://www.insper.edu.br/wp-content/uploads/2020/08/Reforma-Tributação-da-Renda-Parte-1-04ago20.pdf>. Acesso em: 21 set. 2021.

TAVARES, Romero J. S. Tributação da Renda no Brasil - Parte II: Tributação da Renda do Capital. **Working Paper Núcleo de Tributação Insper**, p. 3–52, ago/2021. Disponível em: [https://www.insper.edu.br/wp-content/uploads/2021/08/NT\\_Insper\\_Reforma\\_IR\\_Parte\\_2\\_Renda\\_do\\_capital\\_Final-19\\_08\\_2021.pdf](https://www.insper.edu.br/wp-content/uploads/2021/08/NT_Insper_Reforma_IR_Parte_2_Renda_do_capital_Final-19_08_2021.pdf). Acesso em: 21 set. 2021.

TELLES, Marília de Oliveira. **Tributação da distribuição de lucros e dividendos no Brasil**. 71 f. 2016. Monografia (Bacharelado em Direito) - Faculdade de Direito da Universidade de Brasília, Brasília, 2016.

THALER, Richard H; SUNSTEIN, Cass R. Libertarian Paternalism. **The American Economic Review**, v. 93, n. 2, p. 175–179, 2003.

TILBERY, Henry. **Imposto de Renda Pessoas Jurídicas: integração entre sociedade e sócios**. São Paulo: Atlas, 1985.

TIPKE, Klaus. **Direito Tributário**. Tradução: Luiz Dória Furquim. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 2008. V. I.

TIPKE, Klaus. **Moral Tributária do Estado e dos Contribuintes**. Tradução: Luiz Dória Furquim. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 2012.

ULEN, Thomas S. The importance of behavioral law. *In*: ZAMIR, Eyal; TEICHMAN, Doron (org.). **The Oxford Handbook of Behavioral Economics and the Law**. New York: Oxford University Press, 2014. p. 93–124.

VARSAÑO, Ricardo. A evolução do sistema tributário brasileiro ao longo do século: anotações e reflexões para futuras reformas. **Texto para Discussão - IPEA**, v. 405, 1996.

VELLOSO, Andrei Pitten. **Conceitos e Competências Tributárias**. São Paulo: Dialética, 2005.

VELLOSO, Andrei Pitten. **O princípio da isonomia tributária: da Teoria da Igualdade ao controle das desigualdades impositivas**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010.

VELLOSO, Andrei Pitten. **Constituição Tributária Interpretada**. 2ª ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012.

VERDI, Rodrigo dos Santos. **A influência dos impostos sobre o pagamento de dividendos no preço das ações: um estudo do mercado brasileiro**. 81 f. 2001. Dissertação (Mestrado em Administração) - Faculdade de Administração da Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2001.

VESCHI, Benjamin. Etimologia de Rendimento. **Etimologia: origem do conceito**, 2019. Disponível em: <<https://etimologia.com.br/rendimento/>>. Acesso em: 09 jul. 2022.

VIEIRA, Danilo Miranda; MELO, Luciana Grassano de Gouvêa. A isenção do imposto de renda sobre a distribuição de lucros e dividendos à luz do princípio constitucional da isonomia. **Direito e Desenvolvimento**, v. 8, n. 2, p. 76–94, 2017.

WEISS, Fernando Lemme. Princípio Tributários. *In*: ROCHA, Sergio André (org.). **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Quartier Latin, 2011. p. 86–115.

XAVIER, Alberto. **Direito Tributário Internacional do Brasil**. 7ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2010.

XAVIER, Alberto. **Manual de Direito Fiscal**. Lisboa: Almedina, 1981.

WIERZCHOWSKI, Mozarth Bielecki. **O conceito constitucional de renda aplicável às pessoas jurídicas**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2018.

WORLD BANK. **Doing Business 2018: Pagamento de impostos**. Publicado em 01/05/2019. Disponível em: <https://portugues.doingbusiness.org/pt/data/exploretopics/paying-taxes>. Acesso em: 02 set. 2021.