

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA MARIA
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS E HUMANAS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA: UMA
ANÁLISE COMPARATIVA NO BRASIL E NO
URUGUAI**

TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO

Ema Tatiana Reboledo da Costa

**Santa Maria, RS, Brasil
2015**

IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA: UMA ANÁLISE COMPARATIVA NO BRASIL E NO URUGUAI

Emma Tatiana Reboledo da Costa

Trabalho de Conclusão apresentado ao Curso de Ciências Contábeis, do Centro de Ciências Sociais e Humanas da Universidade Federal de Santa Maria (UFSM, RS), como requisito parcial para obtenção do grau de **Bacharel em Ciências Contábeis**.

Orientadora: Profa. Dra. Otilia Denise Jesus Ribeiro

**Santa Maria, RS, Brasil
2015**

**Universidade Federal De Santa Maria
Centro De Ciências Sociais E Humanas
Curso De Ciências Contábeis**

A Comissão Examinadora, abaixo assinada, aprova o Trabalho de
Conclusão de Curso

**IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA: UMA ANÁLISE
COMPARATIVA NO BRASIL E NO URUGUAI**

elaborado por
Ema Tatiana Reboledo da Costa

como requisito parcial para obtenção do grau de
Bacharel em Ciências Contábeis

COMISSÃO EXAMINADORA

Otilia Denise Jesus Ribeiro, Dra.
(Presidente/Orientador)

Wanderlei José Ghilardi (UFSM)

Ney Izaguirre de Freitas Junior (UFSM)

Santa Maria, 10 de julho de 2015.

DEDICATÓRIA

À minha família e amigos, pela capacidade de acreditar em mim.
Mãe, sua força e dedicação deram-me, em alguns momentos, a esperança para seguir.

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus pelo dom da vida, por ter-me dado saúde e força para superar as dificuldades ao longo de toda minha vida, inclusive no desenvolvimento deste trabalho.

À minha família pela confiança e apoio, especialmente a minha mãe, pela força, dedicação e fé que me ofereceu durante esta caminhada.

Aos professores do Curso de Ciências Contábeis, por todos os ensinamentos repassados. Em especial, a minha orientadora Prof. Dra. Otilia Denise Jesus Ribeiro pelo tempo disponibilizado e atenção dada a este trabalho, e ao Prof. Ney Izaguirry De Freitas Junior pelo carinho e disponibilidade para comigo sempre.

Ao German, por estar sempre disponível para ajudar-me, pela atenção e tempo despendidos nesta minha empreitada.

Aos meus amigos, pela confiança e compreensão durante este período importante da minha vida.

RESUMO

Trabalho de Conclusão de Curso
Curso de Ciências Contábeis
Universidade Federal de Santa Maria

IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA: UMA ANÁLISE COMPARATIVA NO BRASIL E NO URUGUAI

AUTORA: EMA TATIANA REBOLEDO DA COSTA

ORIENTADORA: OTILIA DENISE JESUS RIBEIRO

Data e Local da Defesa: Santa Maria, 10 de julho de 2015

A tributação do Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) difere em cada país. Além disso, a diferença de mais de 80 anos na instituição desse imposto entre Brasil e Uruguai dá ao imposto brasileiro uma maturidade muito maior, já que no Uruguai o IRPF foi instituído recentemente, no ano de 2007, pela aprovação da Lei n. 18.083, de 2006, enquanto no Brasil foi instituído em 1922, pela aprovação da Lei n. 4.625, de 1922. Este estudo apresenta uma análise comparativa sobre o IRPF no Brasil e no Uruguai, baseada na legislação vigente em ambos os países. A justificativa para o estudo está baseada na proximidade física e cultural desses países, por pertencerem ao mesmo bloco econômico e pela realidade que apresentam as fronteiras, que se caracterizam pela contínua migração e inúmeras pessoas com dupla nacionalidade auferindo renda em ambos os países, além do interesse específico da pesquisadora. Esta pesquisa se utilizou dos procedimentos técnicos da pesquisa bibliográfica e estudo de caso, sendo utilizada a entrevista como uma das técnicas de coleta de dados. Na análise da legislação do Brasil e do Uruguai, foi constatada a existência de pontos convergentes e divergentes relacionados ao IRPF, sendo que os aspectos abordados foram: a instituição de leis, competência tributária, contribuintes e responsáveis, rendimentos tributáveis e isentos, deduções, bases de cálculo, apuração e declaração do IRPF. Para melhor entendimento das análises, foram apresentados três casos práticos de pessoas que auferiram rendas provenientes de trabalho assalariado, trabalho autônomo e de pró-labore, além de ganhos de capital. A partir da análise comparativa, pode-se concluir que nos três casos a tributação no Uruguai absorve menor percentual de renda do contribuinte, ou seja, o imposto apurado em todos os casos, com vários tipos de rendas, tanto de trabalho quanto de capital foi menor no Uruguai.

Palavras-chave: Imposto de Renda Pessoa Física. Uruguai. Brasil.

ABSTRACT

Final Graduation Paper
Accounting Sciences Course
Federal University of Santa Maria

INDIVIDUAL INCOME TAX: A COMPARATIVE ANALYSIS IN BRAZIL AND URUGUAY

AUTHOR: EMA TATIANA REBOLEDO DA COSTA

COUNSELOR: OTILIA DENISE JESUS RIBEIRO

Date and Location of Defense: Santa Maria, July, 23, 2015.

Taxation of Individual Income Tax (Brazilian IRPF – Imposto de Renda Pessoa Física) differs in every country. Besides that, the difference of over 80 years in the institution of this tax in Brazil and in Uruguay gives to the Brazilian tax a much bigger maturity, as once in Uruguay the IRPF was instituted recently, in 2007, by approval of the Bill n. 18.083 of 2006, while in Brazil it was instituted in 1922, by approval of the Bill n. 4.625 of 1922. This paper presents a comparative analysis between the IRPF in Brazil and in Uruguay, based on the current legislation in both countries. The study's justification is based on the physical and cultural proximity between these two countries, because they belong to the same trade bloc and because of the reality that the borders present, which are characterized by the continuous migration and countless people with dual nationality, deriving income in both countries, besides the researcher's specific interest. This research used technical procedures of bibliographic research and case study, so interview was used as one of the data collection techniques. In Brazil and Uruguay's legislation analysis, the existence of convergent and divergent points related to IRPF was found. The approached aspects were: the institution of laws, taxing power, taxpayers and responsible, taxable and exempt incomes, deductions, calculation basis, calculation and return of IRPF. For a better understanding of the analysis, three practical cases were presented, they were of people who had derived incomes from salaried work, autonomous work, and from compensation, besides capital gain. Out of comparative analysis, it's possible to conclude that in the three cases the taxation in Uruguay absorbs less percentage of income of the taxpayer, so the tax calculated in all the cases, with several types of income, both work and capital, was smaller in Uruguay.

Keywords: Individual Income Tax. Uruguay. Brazil.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1 – Tela da DAA referente a rendimentos isentos.....	24
Figura 2 – Tela da DAA referente a rendimentos com tributação exclusiva e definitiva.....	27
Gráfico 1 – Proporção do IRPF sobre a renda de trabalho no Brasil.....	77
Gráfico 2 – Proporção do IRPF sobre a renda de trabalho no Uruguai.....	77
Gráfico 3 – Proporção do IRPF sobre a renda de autônomo no Brasil.....	84
Gráfico 4 – Proporção do IRPF sobre a renda de autônomo no Uruguai.....	84
Gráfico 5 – Proporção do IRPF sobre a renda de empresário no Brasil.....	89
Gráfico 6 – Proporção do IRPF sobre a renda de empresário no Uruguai.....	89
Quadro 1 – Tabela Progressiva Mensal ano 2014.....	32
Quadro 2 – Tabela Progressiva Anual ano 2014.....	35
Quadro 3 – Rendas de ganho de capital e alíquotas.....	48
Quadro 4 – Faixas de deduções anuais (a) e alíquotas.....	50
Quadro 5 – Faixas de deduções anuais (b) e alíquotas.....	50
Quadro 6 – Faixas de deduções anuais (c) e alíquotas.....	51
Quadro 7 – Faixas de rendas anuais (a) e alíquotas.....	51
Quadro 8 – Faixas de rendas anuais (b) e alíquotas.....	52
Quadro 9 – Faixas de rendas anuais (c) e alíquotas.....	52
Quadro 10 – Faixas de renda tributável mensal e alíquotas.....	54
Quadro 11 – Faixas de deduções mensais e alíquotas.....	54
Quadro 12 – Dados necessários ao cálculo do IRPF.....	60
Quadro 13 – Semelhanças entre Brasil e Uruguai, referente a natureza dos rendimentos.....	63
Quadro 14 – Comparativo entre Brasil e Uruguai, refrenre à natureza dos rendimentos.....	64
Quadro 15 – Tratamento das deduções.....	65
Quadro 16 – Antecipações mensais no Brasil.....	71
Quadro 17 – Apuração anual do IRPF no Brasil.....	72
Quadro 18 – Apuração do ganho de capital no Brasil.....	72
Quadro 19 – Antecipação do IRPF no mês de Janeiro, no Uruguai.....	73
Quadro 20 – Resumo das antecipações mensais no Uruguai.....	74
Quadro 21 – Apuração anual do IRPF no Uruguai.....	74
Quadro 22 – Apuração do ganho de capital no Uruguai.....	75
Quadro 23 – Recebimentos mensais no ano de 2014.....	78
Quadro 24 – Antecipações mensais no Brasil.....	78
Quadro 25 – Apuração anual IRPF Brasil.....	79
Quadro 26 – Apuração do ganho de capital no Brasil.....	80
Quadro 27 – Antecipação do IRPF no mês de Janeiro, no Uruguai.....	81
Quadro 28 – Resumo das antecipações mensais no Uruguai.....	81
Quadro 29 – Apuração anual IRPF no Uruguai.....	82
Quadro 30 – Apuração do ganho de capital.....	83
Quadro 31 – Antecipações mensais no Brasil.....	85
Quadro 32 – Apuração anual do IRPF.....	86
Quadro 33 – Antecipação do IRPF no mês de janeiro, no Uruguai.....	87
Quadro 34 – Resumo das antecipações mensais no Uruguai.....	88
Quadro 35 – Apuração anual IRPF no Uruguai.....	88

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

Art.	Artigo
Arts.	Artigos
ATYR	<i>Acesoria Tributária y Recaudación</i>
BPC	<i>Base de Prestaciones y Contribuciones</i>
BPS	<i>Banco de Previsión Social</i>
BTN	Bônus do Tesouro Nacional
CF/88	Constituição da República Federativa Brasil
CR/77	<i>Constitución de la República Oriental del Uruguay</i>
CTN	Código Tributário Nacional
DAA	Declaração de Ajuste Anual
DGI	<i>Dirección General de Impositiva</i>
DJA	<i>Declaración Jurada Anual</i>
FONASA	<i>Fondo Nacional de Salud</i>
FR1	Fator de Redução 1
FR2	Fator de Redução 2
ICMS	Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços
IMEBA	<i>Impuesto a la Enajenación de Bienes Agropecuários</i>
IRAE	<i>Impuesto de Renta de las Actividades Economicas</i>
IRNR	<i>Impuesto de Renta de los No Residentes</i>
IRPF	Imposto de Renda Pessoa Física
IRPJ	Imposto de Renda Pessoa Jurídica
IRRF	Imposto de Renda Retido na Fonte
ISS	Imposto sobre serviços
PAIT	Planos de Poupança e Investimento
PASEP	Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público
PIS	Programa de Integração Social
PRONAC	Programa Nacional de Apoio a Cultura
SAFI	<i>Sociedades Anonimas Financieras de Inversión</i>
SRFB	Secretaria da Receita Federal do Brasil
STN	Sistema Tributário Nacional

LISTA DE APÊNDICES

Apêndice A – Quadros referentes a apuração do IRPF do Brasil.....	94
Apêndice B – Quadros referentes a apuração do IRPF do Uruguai.....	95
Apêndice C – Antecipações mensais referentes aos meses de fevereiro a dezembro do trabalho assalariado no Uruguai.....	96
Apêndice D – Antecipações mensais referentes aos meses de fevereiro a dezembro do trabalho autônomo no Uruguai.....	101
Apêndice E – Antecipações mensais referentes aos meses de fevereiro a dezembro do trabalho como empresário no Uruguai.....	106

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	12
2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA	14
2.1 Sistema Tributário no Brasil	14
2.2 Imposto de Renda Pessoa Física no Brasil	19
2.2.1 Contribuintes e responsáveis.....	20
2.2.2 Rendimentos tributáveis.....	20
2.2.3 Rendimentos isentos.....	21
2.2.4 Rendimentos sujeitos a tributação exclusiva e definitiva.....	25
2.2.5 Das antecipações mensais do IRPF.....	27
2.2.5.1 Rendimentos tributados na fonte.....	28
2.2.5.2 Recolhimento mensal – Carnê –Leão.....	30
2.2.6 Apuração do IRPF mensal.....	31
2.2.7 Tributação do imposto de renda dos ganhos de capital.....	33
2.2.8 Apuração do IRPF anual.....	34
2.2.9 Declaração de ajuste anual – DAA.....	35
2.2.10 Declaração de bens e direitos e dívidas.....	36
2.2.11 Deduções do imposto apurado.....	36
2.3 Sistema Tributário no Uruguai	37
2.4 Imposto de Renda Pessoa Física no Uruguai	41
2.4.1 Contribuintes e responsáveis.....	41
2.4.2 Rendimentos tributáveis.....	43
2.4.2.1 Rendimentos de capital, incrementos patrimoniais e rendas estabelecidas por lei.....	44
2.4.2.2 Rendas de trabalho.....	45
2.4.3 Rendimentos isentos.....	45
2.4.4 Tributação do imposto de renda dos ganhos de capital.....	48
2.4.5 Apuração do IRPF anual.....	49
2.4.6 Das antecipações mensais do IRPF.....	53
2.4.7 Apuração do IRPF mensal.....	53
2.4.8 <i>Declaración Jurada Anual- DJA</i>	55
2.4.9 Deduções do imposto apurado.....	55
3 METODOLOGIA	58
3.1 Quanto ao tipo de pesquisa.....	58
3.2 Quanto à abordagem.....	59
3.3 Quanto aos métodos.....	59
3.4 Quanto às técnicas de pesquisa.....	59
3.5 Quanto aos procedimentos técnicos.....	60
4 RESULTADOS E DISCUSSÕES	61
4.1 Dos aspectos gerais da tributação do IRPF Brasil e Uruguai	61
4.2 Do cálculo do imposto de renda no Brasil e no Uruguai: casos práticos	70
4.2.1 Do cálculo do IRPF devido por trabalho assalariado.....	70
4.2.1.1 No Brasil.....	72
4.2.1.2 No Uruguay.....	74
4.2.2 Do cálculo do IRPF devido por trabalho autônomo.....	76
4.2.2.1 No Brasil.....	78
4.2.2.2 No Uruguai.....	80

4.2.3 Do cálculo do IRPF devido por trabalho empresario.....	83
4.2.3.1 No Brasil.....	85
4.2.3.2 No Uruguai.....	87
5 CONCLUSÃO.....	89
6 REFERÊNCIAS.....	91
7 APÊNDICES.....	93

1 INTRODUÇÃO

O Brasil e o Uruguai estão ligados geográfica, histórica e culturalmente além de pertencerem ao mesmo bloco econômico, o MERCOSUL, o que propicia um grande volume de migração nas cidades fronteiriças, não somente de pessoas, mas também de seus rendimentos de origem assalariada ou de capital.

As pessoas, nessas regiões de fronteira, apresentam inclusive dupla nacionalidade, o que acarreta que algumas delas auferem renda em um país e têm residência em outro.

Se comparada a legislação do Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) no Brasil com o IRPF no Uruguai, neste último o IRPF foi instituído recentemente, no ano de 2007, pela aprovação da Lei n. 18.083, de 2006. Esse fato contribui para a relevância na realização de estudos científicos que possam demonstrar as possíveis diferenças e semelhanças desse tributo em ambos os países, a fim de fornecer informações, argumentos e esclarecimentos para a população interessada, tendo em vista que existem poucos estudos sobre o tema.

Desta forma, justifica-se a presente pesquisa no sentido de oferecer a possibilidade de escolha para a tributação, no caso de pessoas com dupla nacionalidade, possibilitando um leque de opções, como por exemplo, em que país trabalhar aportando elementos concretos para as pessoas que residem em zonas de fronteira, bem como para acadêmicos que tenham interesse neste tema.

Assim, a realização deste estudo vem com a finalidade de responder ao seguinte problema de pesquisa: quais são os pontos convergentes e divergentes do Imposto de Renda Pessoa Física segundo a legislação do Brasil e do Uruguai?

Para resolver o problema, foi determinada, como objetivo geral, a realização de uma análise comparativa da legislação do IRPF vigente no Brasil e Uruguai e seus efeitos para as pessoas físicas.

Especificamente, pretende-se: a) realizar um estudo da legislação tributária vigente sobre o IRPF no Brasil e no Uruguai; b) apresentar o demonstrativo das diferenças e semelhanças dos aspectos envolvidos no cálculo do imposto de renda devido, no que se refere à obtenção de rendimentos de trabalho e de capital de acordo com a legislação vigente em cada país; c) demonstrar, por meio de casos

práticos, os reflexos tributários do cálculo do imposto de renda devido pelo auferimento de rendimentos de trabalho e de capital.

Para alcançar estes objetivos propostos, foram escolhidos métodos, técnicas e procedimentos segundo critérios estudados. Assim, esta pesquisa utilizar-se-á dos procedimentos técnicos da pesquisa bibliográfica e o estudo de caso, e para coleta de dados, será utilizada a entrevista como uma técnica de pesquisa.

Este trabalho está dividido em cinco capítulos: o primeiro, denominado introdução, abordará a justificativa do trabalho, o problema e os seus objetivos gerais e específicos. O segundo, referencial teórico, irá contemplar a legislação vigente e informações detalhadas sobre a tributação do IRPF no Brasil e no Uruguai. No terceiro capítulo, é apresentada a metodologia, abordando o tipo de pesquisa, os métodos, técnicas e procedimentos aplicados. O quarto capítulo, intitulado análise dos resultados, apresenta as semelhanças e diferenças do sistema tributário e do IRPF do Brasil e do Uruguai além de casos práticos para melhor visualização dos resultados. E por último, é apresentada, no quinto capítulo, a conclusão, com os resultados do estudo após a resposta aos objetivos propostos.

2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

Neste capítulo estão contemplados os conceitos que propiciaram embasamento e suporte teórico ao trabalho, servindo como base ao entendimento da análise dos resultados.

São abordados os temas referentes aos aspectos tributários que envolvem o imposto de renda da pessoa física, tanto no Brasil quanto no Uruguai, além do estudo do sistema tributário nos dois países.

2.1 Sistema tributário no Brasil

O Brasil é uma República Federativa, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal. A Constituição da República Federativa do Brasil (CF/88), que é a principal norma regulamentadora e tem como características limitar o poder, organizar o estado e definir direitos e garantias fundamentais aos cidadãos, determina:

Art. 1º A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado democrático de direito e tem como fundamentos:

- I. a soberania;
- II. a cidadania;
- III. a dignidade da pessoa humana;
- IV. os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa;
- V. o pluralismo político.

Parágrafo único. Todo o poder emana do povo, que o exerce por meio de representantes eleitos ou diretamente, nos termos desta Constituição.

O país está organizado em três poderes, o poder legislativo, o executivo e o judiciário conforme determina o art. 2º da CF/88. Segundo o art. 44 da CF/88, o poder legislativo é exercido pelo Congresso Nacional, que se compõem da Câmara de Deputados e do Senado Federal. O poder executivo é exercido pelo presidente da república e auxiliado pelos ministros de estado, art. 76 da CF/88. Já o poder judiciário é formado pelos seguintes órgãos: o Supremo Tribunal Federal; o Conselho Nacional de Justiça; o Superior Tribunal de Justiça; os Tribunais Regionais Federais e Juízes Federais; os Tribunais e Juízes Eleitorais; os Tribunais e Juízes

Militares; os Tribunais e Juízes dos Estados e do Distrito Federal e Território, art. 92 da CF/88.

O Brasil tem um processo legislativo, a partir do qual podem ser elaboradas emendas à constituição, leis complementares, leis ordinárias, leis delegadas, medidas provisórias, decretos legislativos e resoluções como determina o art. 59 da CF/88, sendo que cada instituto com seu rito próprio de aprovação e competências específicas.

Este processo consiste na elaboração das leis pelos representantes do povo, ou seja, os Vereadores, os Deputados e Senadores e está determinado nos arts. 61 ao 69 subseção III da CF/88.

O processo de elaboração de uma lei sobre determinado assunto começa com a apresentação por um Deputado Federal ou Senador apresentando um projeto de lei para que este seja discutido e aprovado pelos seus pares. Quando da elaboração da lei couber ao Congresso Nacional, que é formado pela Câmara dos Deputados e pelo Senado Federal, o projeto que for apresentado inicialmente em uma dessas Casas, sendo aí aprovado, será encaminhado à outra Casa, chamada de Casa revisora, para que os seus integrantes (Senadores ou Deputados) decidam se devem também aprová-lo, com ou sem modificações. Se houver modificação, o projeto retornará à Casa onde ocorreu a sua apresentação inicial, para que os seus membros decidam se aceitam ou não a modificação introduzida pela Casa revisora, conforme art. 61.

Um projeto de lei ordinária para ser aprovado deve contar com os votos favoráveis da maioria dos Deputados e Senadores, desde que pelo menos a metade do total deles participe da votação. Este é o quórum para a aprovação por maioria simples, ou seja, é necessário que os votos favoráveis alcancem o primeiro número inteiro superior à metade dos presentes. Mas, tratando-se de projeto de lei complementar, a Constituição Federal exige que a sua aprovação seja feita pela maioria absoluta dos integrantes da Câmara dos Deputados e do Senado Federal, devendo, assim, ser aprovado por mais da metade do total de seus membros, segundo art. 69.

O projeto tem ainda que ser submetido à sanção, que é uma espécie de concordância, do Presidente da República. Se ele achar que o projeto não está de acordo com a Constituição, ou seja, contrário ao interesse público, poderá vetá-lo no todo ou em parte, porém o veto do Presidente da República pode ser rejeitado, se

alcançada maioria absoluta dos votos em sessão conjunta dos Deputados e Senadores. Sendo assim é enviada novamente a lei ao Presidente da República para promulgação, como exposto no art. 66.

Todavia, a constituição em seu art. 61,§ 1º,II,b, determina que, quando se tratar de matéria tributária e orçamentária da competência do Presidente da República, caberá a ele, ao Governador de Estado e do Distrito Federal ou ao Prefeito, na qualidade de chefes do Poder Executivo, encaminhar o projeto ao Poder Legislativo correspondente (Congresso Nacional, Assembléia Legislativa, Câmara Distrital ou Câmara Municipal), para que seja discutido pelos legisladores e, em caso de aprovação, transformado em lei. Tem-se como exemplo de iniciativa do poder executivo a medida provisória.

Também pode haver projeto que seja assinado por uma numerosa quantidade de eleitores, projeto de iniciativa popular, que será submetido ao Poder Legislativo, podendo ser aprovado ou não, segundo art. 61, § 2º.

Após a aprovação dos Deputados e Senadores e de ter sido sancionado pelo Presidente da República, o projeto será promulgado, tornando-se lei, havendo ainda alguns prazos a serem atendidos para a sua publicação.

Em relação à matéria tributária, no título VI, capítulo I, da CF, art. 146:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

II. regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;

III. estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas.

d) definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso do imposto previsto no art. 155, II, das contribuições previstas no art. 195, I e §§ 12 e 13, e da contribuição a que se refere o art. 239.

O Sistema Tributário Nacional (STN) está definido nas disposições contidas do art. 145 a 162 da CF/88, com complementação em vários outros artigos constitucionais que discorrem sobre tributos e contribuições. Em regra, a CF/88 não cria tributo, e sim outorga a competência tributária, as limitações do poder de tributar

e estabelece a repartição das receitas tributárias e vinculações compulsórias aos entes políticos da federação.

A competência de cada ente federado para instituir impostos, está determinada na CF/88 especialmente nos arts. 153, 155 e 156, sendo que à União compete instituir impostos sobre importação, exportação, renda e proventos, produtos, operações de crédito, propriedade rural e grandes fortunas. Aos Estados e Distrito Federal cabe instituir impostos sobre transição de bens ou direitos por morte ou doação, circulação de mercadorias, e propriedade de veículos. E aos Municípios à competência de instituir impostos sobre propriedade urbana, transmissão por ato oneroso de bens e serviços de qualquer natureza que não da circulação de mercadorias.

O Código Tributário Nacional (CTN), criado pela Lei n. 5.172 de 1966, regula o STN previsto na CF/88 e estabelece as normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados, Distrito Federal e Municípios, que apesar de ter sua aprovação anterior a CF/88 foi recepcionado pela mesma como uma lei complementar pela sua materialidade. O art. 97 do CTN determina que somente por meio de legislação serão instituídos ou extintos tributos, majorados ou reduzidos, definidos os fatos geradores da obrigação tributária principal e do seu sujeito passivo, a fixação da alíquota e da base de cálculo do tributo, a cominação de penalidades, as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção dos créditos.

A aplicação adequada dos preceitos do CTN exige o conhecimento de diversos conceitos de natureza tributária, a exemplo da legislação tributária entendida como as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes, conforme art. 96 do CTN.

Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor se possa exprimir que não constitua ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. As espécies tributárias podem ser vinculadas, quando o contribuinte é beneficiado com a contribuição, ou não vinculadas, quando o contribuinte não tiver relação direta com a destinação do tributo, são aqueles tributos destinados ao interesse da coletividade (CTN art. 3º).

Conforme o CTN há três espécies de tributos:

a) impostos: é um tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica quanto ao contribuinte, ou

seja não há conexão com nenhuma atividade Estatal direcionada, ou seja, é um tributo não vinculado (art. 16 CTN);

b) taxas: tem como fato gerador o exercício regular do poder de polícia ou de serviço público, são vinculadas à utilização ou possível utilização de serviços públicos e divisíveis pelo contribuinte (art. 77 do CTN); e

c) contribuições de melhoria: que incidem face ao custo de obras públicas que acarretem em valorização imobiliária, benefícios do contribuinte por obras públicas (art. 81 do CTN).

No que se refere a obrigação tributária o CTN em seu art. 113 divide em dois tipos de obrigação, primeiro a obrigação tributária principal todas aquelas em que o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária surge em decorrência do fato gerador, e é extinta com o seu pagamento. Segundo a obrigação acessória que compreende as prestações, positivas ou negativas, previstas em legislação tributária no interesse da arrecadação ou fiscalização de tributos.

Na obrigação tributária principal, constitui-se o crédito tributário por meio do lançamento no qual há a exigência do contribuinte para o cumprimento de sua obrigação. O crédito tributário formaliza o vínculo entre o sujeito ativo e o sujeito passivo. O CTN, em seu art. 119, determina o sujeito ativo da obrigação tributária, é a pessoa jurídica de direito público, titular da competência para exigir o seu cumprimento. Já o sujeito passivo é a pessoa física ou jurídica obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária, sendo classificado em contribuinte ou responsável, conforme determina o art. 121 do CTN,.

A responsabilidade pelo pagamento do tributo é do sujeito passivo, do qual se exige o cumprimento das obrigações, na forma de contribuinte, quando se tem relação pessoal e direta com a situação que constitui o fato gerador, ou como responsável quando não está na condição de contribuinte mas há disposição expressa em lei, como no caso do imposto de renda retido na fonte.

O fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei necessária e suficiente à sua ocorrência, conforme determina o 114 do CTN, e da obrigação acessória é qualquer situação na forma da legislação aplicável que impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal, de acordo com o art. 115 do CTN.

A competência administrativa do imposto de renda é da União, conforme previsto no art. 153 da CF/88, e a tributação incide tanto na pessoa jurídica, com a

denominação de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) quanto na pessoa física denominado de Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF), sendo esse último o foco do presente trabalho de pesquisa.

2.2 Imposto de Renda Pessoa Física no Brasil

O CTN foi recepcionado pela CF/88 como uma lei complementar em matéria tributária, pois em geral define o fato gerador, a base de cálculo e os contribuintes para alguns impostos. Para o imposto de renda, o CTN definiu o fato gerador como sendo a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda, sendo esta o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos e de proventos de qualquer natureza, ou seja, os acréscimos patrimoniais (art. 43 CTN).

Também definiu a base de cálculo do imposto de renda como sendo o montante real, arbitrado ou presumido da renda ou dos proventos tributáveis (art. 44 CTN). Da mesma forma define o contribuinte deste imposto segundo art. 45 do CTN como sendo o titular da disponibilidade que atinge o fato gerador do tributo. Por fim o art. 43 do CTN determina que a lei pode atribuir à fonte pagadora de renda ou proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam, a exemplo do imposto de renda retido na fonte.

O IRPF no Brasil foi instituído pela Lei n. 4.625 de 1922 em seu art. 31, que com o passar dos anos passou por várias alterações e transformações por meio de leis ordinárias que muitas vezes tiveram origem em medidas provisórias, além de vários decretos e instruções normativas que tiveram a função de regulamentar a aplicabilidade dos preceitos determinados para a apuração do IRPF.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil (SRFB), por meio da lei nº 11.457, de 2007, é o órgão administrativo subordinado ao Ministério de Estado da Fazenda, encarregada de planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento do IRPF.

2.2.1 Contribuintes e responsáveis do IRPF

Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade econômica ou jurídica de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos e de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais ainda não compreendidos, segundo arts 43 e 45 do CTN. Ainda em seu art. 45, esclarece que sem prejuízo de atribuir à lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.

São também contribuintes as pessoas físicas que perceberem rendimentos de bens de que tenham a posse como se lhes pertencessem, de acordo com a legislação em vigor. O imposto será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

São pessoalmente responsáveis segundo a Lei n. 5.172, de 1966, o sucessor a qualquer título e o cônjuge meeiro, pelo tributo devido pelo de cujus até a data da partilha ou adjudicação, limitada esta responsabilidade ao montante do quinhão, do legado, da herança ou da meação; e o espólio, pelo tributo devido pelo de cujus até a data da abertura da sucessão.

2.2.2 Rendimentos Tributáveis

Para que seja possível o estudo da apuração do IRPF torna-se necessário o entendimento de quais são os rendimentos alcançados por este imposto, para isso a Lei n. 7.713 de 1988 e demais leis relacionadas, determinam que os rendimentos tributáveis são considerados como todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro e, ainda, os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título, segundo a Lei n. 7.713 de 1988.

Os rendimentos recebidos em bens são avaliados em dinheiro pelo valor de mercado que tiverem na data do recebimento, segundo a mesma lei.

Sem prejuízo do ajuste anual, se for o caso, os rendimentos são tributados no mês em que forem recebidos, considerado como tal o da entrega de recursos pela fonte pagadora, mesmo mediante depósito em instituição financeira em favor do beneficiário, essa condição revela a condição da tributação pelo regime de caixa, o qual consiste em que as receitas e despesas sejam contabilizadas somente quando elas entram no caixa.

2.2.3 Rendimentos Isentos

Entre os rendimentos auferidos pelas pessoas físicas existem alguns que ficam excluídos, estes são sempre uma prerrogativa do legislador em não tributar algo no todo ou em parte, sempre por meio de uma lei. Assim estão isentos ou não se sujeitam ao imposto sobre a renda, segundo a Lei n. 7.713 de 1988, os seguintes rendimentos de:

- 1) alimentação, o transporte e os uniformes, fornecidos gratuitamente pelo empregador a seus empregados;
- 2) auxílio-alimentação pago em pecúnia aos servidores públicos federais civis ativos;
- 3) valor recebido de pessoa jurídica de direito público a título de auxílio-moradia, não integrante da remuneração dos beneficiários, em substituição ao direito de uso de imóvel funcional;
- 4) auxílio-transporte em pecúnia, pago pela União, destinado ao custeio parcial das despesas realizadas com transporte coletivo municipal, intermunicipal ou interestadual pelos militares, servidores e empregados, nos deslocamentos de suas residências para os locais de trabalho e vice-versa;
- 5) indenização de transporte a servidor público da União que realizar despesas com a utilização de meio próprio de locomoção para a execução de serviços externos por força das atribuições próprias do cargo;
- 6) valor recebido a título de salário-família, de vale-cultura, de indenizações por acidente de trabalho;
- 7) valor dos serviços médicos, hospitalares e dentários mantidos, ressarcidos ou pagos pelo empregador em benefício de seus empregados;
- 8) valores decorrentes de seguro-desemprego, auxílio-natalidade, auxílio-doença, auxílio-funeral e auxílio-acidente, pagos pela previdência oficial da União,

dos estados, do Distrito Federal e dos municípios e pelas entidades de previdência complementar;

9) indenização recebida pelo desapropriado, em virtude de desapropriação para fins de reforma agrária;

10) valores recebidos pelo titular ou sócio da microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo SIMPLES Nacional;

11) recebimento de diárias destinadas, exclusivamente, ao pagamento de despesas de alimentação e pousada, por serviço eventual realizado em município diferente do da sede de trabalho;

12) o valor locativo de prédio construído, quando ocupado por seu proprietário ou cedido gratuitamente para uso do cônjuge ou de parentes de primeiro grau;

13) valor recebido a título de indenização e o aviso prévio por despedida ou rescisão de contrato de trabalho, até o limite garantido por lei, bem como o montante recebido pelos empregados e diretores, ou respectivos beneficiários, referentes aos depósitos, juros e correção monetária creditados em contas vinculadas, nos termos da legislação do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço;

14) o montante dos depósitos, juros, correção monetária e quotas partes creditados em contas individuais pelo Programa de Integração Social (PIS) e pelo Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP);

15) os seguros recebidos de entidades de previdência privada decorrentes de morte ou invalidez permanente do participante;

16) as contribuições pagas pelos empregadores relativas a programas de previdência privada em favor de seus empregados e dirigentes;

17) os valores resgatados dos Planos de Poupança e Investimento (PAIT), relativamente à parcela correspondente às contribuições efetuadas pelo participante;

18) remuneração produzida pelas letras hipotecárias, certificados de recebíveis imobiliários e letras de crédito imobiliário;

19) as contribuições empresariais a PAIT, cujo ônus tenha sido do empregador em favor do participante;

20) pecúlio recebido pelos aposentados que voltem a trabalhar em atividade sujeita ao regime previdenciário, quando dela se afastarem, e pelos trabalhadores que ingressarem nesse regime após completarem sessenta anos de idade, pago pelo Instituto Nacional de previdência Social ao segurado ou a seus dependentes, após a sua morte;

- 21) as pensões e os proventos concedidos em decorrência de reforma ou falecimento de ex-combatente da Força Expedicionária Brasileira;
- 22) capital das apólices de seguro ou pecúlio pago por morte do segurado, bem como os prêmios de seguro restituídos em qualquer caso, inclusive no de renúncia do contrato;
- 23) proventos de aposentadoria, pensão ou reforma motivada por acidente em serviço e os percebidos pelos portadores de moléstia profissional, ou doenças definidas em legislação tributária e desde que comprovada mediante laudo pericial emitido por serviço médico oficial, da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, devendo ser fixado o prazo de validade do laudo pericial no caso de moléstias passíveis de controle, mesmo que a doença tenha sido contraída depois da aposentadoria ou reforma;
- 24) rendimentos provenientes de aposentadoria e pensão, de transferência para a reserva remunerada ou de reforma pagos pela Previdência Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos municípios, por qualquer pessoa jurídica de direito público interno ou por entidade de previdência privada, a partir do mês em que o contribuinte completar 65 (sessenta e cinco) anos de idade, até o limite previsto na tabela progressiva de incidência mensal do imposto, de cada ano.
- 25) o valor dos bens e direitos adquiridos por doação ou sucessão, nos casos de herança, legado ou doação em adiantamento da legítima;
- 26) a correção monetária de investimentos, calculada aos mesmos índices aprovados para o Bônus do Tesouro Nacional (BTN), e desde que seu pagamento ou crédito ocorra em intervalos não inferiores a trinta dias;
- 27) a diferença entre o valor de aplicação e o de resgate de quotas de fundos de aplicação de curto prazo;
- 28) ajuda de custo destinada a atender às despesas com transporte, frete e locomoção do beneficiário e seus familiares, em caso de remoção de um município para o outro, sujeita à comprovação posterior pelo contribuinte;
- 29) valores pagos em espécie pelos estados, Distrito Federal e municípios, relativos ao ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços) e ao ISS (Imposto sobre serviços) no âmbito de programas de concessão de crédito voltados ao estímulo à solicitação de documento fiscal na aquisição de mercadorias e serviços, não se aplicando aos prêmios recebidos por meio de sorteios, em espécie, bens ou serviços, no âmbito dos referidos programas;

30) ganho de capital auferido na alienação de bens e direitos de pequeno valor, cujo preço unitário de alienação, no mês em que esta se realizar, seja igual ou inferior a: R\$ 20.000,00 (vinte mil reais), no caso de alienação de ações negociadas no mercado de balcão, R\$ 35.000,00 (trinta e cinco mil reais), nos demais casos;

31) o ganho de capital auferido na alienação do único imóvel que o titular possua, cujo valor de alienação seja de até R\$ 440.000,00 (quatrocentos e quarenta mil reais), desde que não tenha sido realizada qualquer outra alienação nos últimos 5 (cinco) anos; e

32) o ganho auferido por pessoa física residente no Brasil na venda de imóveis residenciais, desde que o alienante, no prazo de 180 dias contado da celebração do contrato, aplique o produto da venda na aquisição de imóveis residenciais localizados no País.

Para melhor entendimento e visualização do exposto nesta subseção, segue abaixo a Figura 1, que apresenta a forma como são declarados os rendimentos isentos na declaração de ajuste anual.

Rendimentos Isentos e Não Tributáveis	
01. Bolsas de estudo e de pesquisa caracterizadas como doação, exceto as da linha 15, exclusivamente para proceder a estudos ou pesquisas e desde que os resultados dessas atividades não representem vantagem para o doador, nem importem contraprestação de serviços	0,00
02. Capital das apólices de seguro ou pecúlio pago por morte do segurado, prêmio de seguro restituído em qualquer caso e pecúlio recebido de entidades de previdência privada em decorrência de morte ou invalidez permanente	0,00
03. Indenizações por rescisão de contrato de trabalho, inclusive a título de PDV, e por acidente de trabalho; e FGTS	0,00
04. Lucro na alienação de bens e/ou direitos de pequeno valor ou do único imóvel; lucro na venda de imóvel residencial para aquisição de outro imóvel residencial; redução do ganho de capital	0,00
05. Lucros e dividendos recebidos pelo titular e pelos dependentes	0,00
06. Parcela isenta de proventos de aposentadoria, reserva remunerada, reforma e pensão de declarante com 65 anos ou mais	0,00
07. Pensão, proventos de aposentadoria ou reforma por moléstia grave ou aposentadoria ou reforma por acidente em serviço	0,00
08. Rendimentos de cadernetas de poupanças e letras hipotecárias	0,00
09. Rendimento de sócio ou titular de microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional, exceto pro labore, aluguéis e serviços prestados	0,00
10. Transferências patrimoniais - doações e heranças	0,00
11. Parcela isenta correspondente à atividade rural	0,00
12. Imposto sobre a renda de anos-calendário anteriores compensado judicialmente neste ano-calendário	0,00
13. 75% (setenta e cinco por cento) dos rendimentos do trabalho assalariado recebidos em moeda estrangeira por servidores de autarquias ou repartições do Governo Brasileiro situadas no exterior, convertidos em reais	0,00
14. Incorporação de ganho de capital / Benefícios em ações	0,00

Figura 1 – Tela da DAA referente a rendimentos isentos

Fonte: Programa declaração de ajuste anual do IRPF, site SRFB.

Como se percebe, os rendimentos isentos são taxativos e só podem receber o benefício da isenção se estiverem discriminados em lei.

2.2.4 Rendimentos sujeitos à tributação exclusiva e definitiva

Como citado anteriormente, existe a figura dos responsáveis, e as empresas são um exemplo deles, as quais têm obrigação, por lei, de reter o imposto sobre alguns rendimentos. Por isso, consideram-se rendimentos tributados exclusivamente na fonte os não sujeitos à antecipação para fins de ajuste anual, cuja retenção e recolhimento tenham sido efetuados pela fonte pagadora.

Serão tributados exclusivamente na fonte:

- a) os rendimentos pagos a título de décimo terceiro salário, devendo ser pagos separadamente dos demais rendimentos do beneficiário, conforme Lei n. 8.134, de 27 de dezembro de 1990;
- b) o rendimento pago aos sócios ou acionistas das pessoas jurídicas, na proporção da participação do capital social, ou integralmente ao titular da empresa individual, o lucro arbitrado deduzido do imposto de renda da pessoa jurídica e da contribuição social sobre o lucro, conforme lei n° 8.383, de 1991;
- c) os lucros decorrentes de prêmios em dinheiro obtidos em loterias, inclusive as instantâneas, mesmo as de finalidade assistencial, ainda que exploradas diretamente pelo Estado, concursos desportivos em geral, compreendidos os de turfe e sorteios de qualquer espécie, inclusive os de antecipação nos títulos de capitalização e os de amortização e resgate das ações das sociedades anônimas, segundo a Lei n. 4.506, de 1964;
- d) os rendimentos recebido acumuladamente, quando correspondentes a anos-calendário anteriores ao do recebimento, segundo a Lei n. 7.713, de 1988; e
- e) os prêmios em concursos de prognósticos desportivos, seja qual for o valor do rateio atribuído a cada ganhador, inclusive os prêmios pagos a proprietários e criadores de cavalos de conforme Decreto-Lei n. 1.493, de 1976.

Ainda, segundo a Lei n. 8.981, de 1995, são tributados exclusivamente na fonte:

- a) os prêmios distribuídos sob a forma de bens e serviços, através de concursos e sorteios de qualquer espécie, estão sujeitos à incidência do imposto, exceto vale-brinde;
- b) todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais;

- c) os pagamentos efetuados ou os recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa;
- d) os dividendos, juros e demais rendimentos e ganhos de capital recebidos pelas entidades de previdência privada fechadas e as sem fins;
- e) os prêmios distribuídos sob a forma de bens e serviços, através de concursos e sorteios de qualquer espécie;
- f) as importâncias recebidas pelos trabalhadores a título de Participação nos lucros ou resultados das empresas.

Todos os rendimentos citados acima estão regulamentados e consolidados pelo RIR/99 (Regulamento do Imposto Renda), aprovado pelo Decreto n. 3.000, de 1999.

Ainda, com relação a rendimentos que não estão sujeitos a antecipação para fins de ajuste anual, tem-se a tributação definitiva, no qual o recolhimento é efetuado pelo próprio sujeito passivo. Segundo o Decreto n. 3.000, de 1999, estão sujeitos à tributação definitiva:

- a) ganhos de capital auferidos na alienação de bens e direitos;
- b) ganhos de capital decorrentes da alienação de bens e direitos e da liquidação e resgate de aplicações financeiras, adquiridos em moeda estrangeira;
- c) ganhos de capital decorrentes da alienação de moeda estrangeira mantida em espécie;
- d) ganhos de capital referentes à diferença a maior entre o valor da integralização e o constante da declaração de bens, na transferência de bens e direitos da pessoa física a pessoa jurídica a título de integralização de capital;
- e) ganhos de capital apurados na transferência de propriedade de bens e direitos, por sucessão, a herdeiros, legatários ou donatários como adiantamento da legítima, bem como a cada ex-cônjuge ou ex-companheiro, na hipótese de dissolução da sociedade conjugal ou da união estável, quando o sucessor optar pela inclusão dos referidos bens e direitos, na sua declaração de rendimentos, por valor superior àquele pelo qual constavam da declaração do de cujus, do doador ou do ex-cônjuge ou ex-companheiro declarante, antes da dissolução da sociedade conjugal ou da união estável;
- f) ganhos líquidos auferidos nas operações realizadas em bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas;

- g) ganhos líquidos auferidos na alienação de ouro, ativo financeiro; e
- h) ganhos líquidos auferidos em operações realizadas nos mercados de liquidação futura, fora de bolsa.

Estão também sujeitos à tributação definitiva os ganhos de capital e os ganhos líquidos referidos nos itens a, f, g e h quando recebidos por pessoas não residentes no País.

Para melhor entendimento e visualização do exposto nesta subseção, segue abaixo a Figura 2, que apresenta a forma como são declarados os rendimentos com tributação exclusiva e definitiva na declaração de ajuste anual.

Rendimentos Sujeitos à Tributação Exclusiva/Definitiva	
01. 13º salário	0,00
02. Ganhos de Capital na alienação de bens e/ou direitos	0,00
03. Ganhos de Capital na alienação de bens, direitos e aplicações financeiras adquiridos em moeda estrangeira	0,00
04. Ganhos de Capital na alienação de moeda estrangeira em espécie	0,00
05. Ganhos líquidos em renda variável (bolsa de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhados e fundos de investimento imobiliário)	0,00
06. Rendimentos de aplicações financeiras	0,00
07. Rendimentos recebidos acumuladamente	0,00
08. 13º salário recebido pelos dependentes	0,00
09. Rendimentos recebidos acumuladamente pelos dependentes	0,00
10. Juros Sobre Capital Próprio	0,00
11. Participação nos Lucros ou Resultados	0,00
12. Outros	0,00

Figura 2 – Tela da DAA referente a rendimentos com tributação exclusiva ou definitiva

Fonte: Programa declaração de ajuste anual de IRPF, SRFB (2015).

2.2.5 Das antecipações mensais do IRPF

O IRPF é um imposto anual, porém é determinado por lei que os contribuintes façam antecipações mensais referentes aos rendimentos que auferirem durante o ano-calendário, para que somente ao final do exercício façam os ajustes determinados pela lei.

2.2.5.1 Rendimentos tributados na fonte

Deverá ser retido o imposto por ocasião de cada pagamento e, se houver mais de um pagamento pela mesma fonte pagadora, aplicando-se a alíquota correspondente à soma dos rendimentos pagos à pessoa física, no mês, a qualquer título, compensando-se o imposto retido anteriormente.

Considera-se fonte pagadora a pessoa física ou a pessoa jurídica que pagar ou creditar rendimentos.

Estão sujeitos à incidência do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), segundo Lei n. 7.713, de 1988 e demais leis relacionadas, os rendimentos do trabalho assalariado pagos por pessoa física ou jurídica e os demais rendimentos pagos por pessoa jurídica a pessoa física, tais como:

- a) rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício, proventos de aposentadoria, de reserva e de reforma e pensões civis e militares;
- b) complementação de aposentadoria ou de pensão recebida de entidade de previdência complementar;
- c) resgate de valores acumulados relativos a planos de caráter previdenciário estruturados na modalidade de benefício definido;
- d) rendimentos de empreitadas de obras exclusivamente de labor;
- e) 10% (dez por cento), no mínimo, dos rendimentos decorrentes do transporte de carga e serviços com trator, máquina de terraplenagem, colheitadeira e assemelhados, e 60% (sessenta por cento), no mínimo, dos rendimentos decorrentes do transporte de passageiros;
- f) rendimentos de aluguéis, royalties e arrendamento de bens ou direitos;
- g) rendimentos pagos aos titulares, sócios, dirigentes, administradores e conselheiros de pessoas jurídicas, a título de remuneração mensal por prestação de serviços, de gratificação ou participação no resultado;
- h) gratificações e participações pagas aos empregados ou quaisquer outros beneficiários, exceto participação dos trabalhadores nos lucros e resultados das empresas;
- i) despesas ou encargos, cujo ônus seja do empregado, pagos pelo empregador em favor daquele, tais como aluguel, contribuição previdenciária e seguro de vida;
- j) juros e indenizações por lucros cessantes, decorrentes de sentença judicial;

- k) salário-educação;
- l) multas e vantagens por rescisão de contrato;
- m) rendimentos efetivamente pagos a sócios ou titular de microempresa ou de empresa de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional, correspondentes a pró-labore, aluguéis ou serviços prestados;
- n) salários indiretos concedidos pelas empresas e pagos a administradores, diretores, gerentes e seus assessores, como benefícios e vantagens adicionais decorrentes de cargos, funções ou empregos, quando identificado o beneficiário;
- o) 10% (dez por cento), no mínimo, dos rendimentos recebidos pelos garimpeiros na venda, a empresas legalmente habilitadas, de metais preciosos, pedras preciosas e semipreciosas;
- p) valor do resgate de partes beneficiárias ou de fundador e de outros títulos semelhantes, bem como rendimentos provenientes desses títulos;
- q) lucros efetivamente pagos a sócios, acionistas ou titular de empresa individual, tributados pelo regime do lucro presumido, e escriturados no livro Caixa ou nos livros de escrituração contábil, que ultrapassem o valor do lucro presumido deduzido dos impostos e contribuições correspondentes ou o valor do lucro contábil e dos lucros acumulados ou reservas de lucros de períodos-base anteriores.

Ainda, estão sujeitos ao IRRF, a renda e os proventos de qualquer natureza provenientes de fontes situadas no País, quando percebidos: pelas pessoas físicas residentes ou domiciliadas no exterior; pelos residentes no País que estiverem ausentes no exterior por mais de doze meses, salvo as pessoas físicas domiciliadas no Brasil, ausentes no exterior a serviço do País, que recebam rendimentos do trabalho assalariado, em moeda estrangeira, de autarquias ou repartições do Governo brasileiro situadas no exterior; pela pessoa física proveniente do exterior, com visto temporário; pelos contribuintes que continuarem a perceber rendimentos produzidos no País, a partir da data em que for requerida a certidão fornecida pelas repartições do imposto de renda, conforme determina o Decreto-Lei n. 5.844 de 1943, a Lei n. 9.718 de 1998, a Lei n. 3.470 de 1958.

Para realizar as retenções, é utilizada a tabela progressiva mensal exposta mais adiante no item 2.2.6, a qual determina alíquotas de 7,5% (sete com cinquenta por cento), 15% (quinze por cento), 22,5% (vinte e dois por cento) e 27,5% (vinte e sete com cinquenta por cento), dependendo da faixa em que a base de cálculo do contribuinte se encaixar.

O IRPF incide sobre os rendimentos pagos em cumprimento de decisão judicial e deve ser retido pela pessoa física ou jurídica obrigada ao pagamento no momento em que, por qualquer forma, o rendimento se torne disponível para o beneficiário, segundo a Lei n. 7.713 de 1988.

2.2.5.2 Recolhimento mensal – Carnê–Leão

Existe ainda outro tipo de antecipação mensal do IRPF, chamado Carnê-Leão, sendo este o recolhimento mensal obrigatório, a que está sujeito o contribuinte, pessoa física, residente no Brasil, que recebe rendimentos de outra pessoa física ou do exterior. Assim, segundo o Decreto n. 3000 de 1999 e Instrução Normativa n. 1.500 de 2014, está sujeito ao pagamento mensal do IRPF quem recebe:

- a) rendimentos recebidos de outras pessoas físicas que não tenham sido tributados na fonte no País, tais como decorrentes de arrendamento, subarrendamento, locação e sublocação de móveis ou imóveis, e os decorrentes do trabalho não assalariado, assim compreendidas todas as espécies de remuneração por serviços ou trabalhos prestados sem vínculo empregatício;
- b) rendimentos ou quaisquer outros valores de fontes do exterior, tais como trabalho assalariado ou não assalariado, uso, exploração ou ocupação de bens móveis ou imóveis, transferidos ou não para o Brasil, lucros e dividendos;
- c) emolumentos e custas dos serventuários da Justiça, como tabeliães, notários, oficiais públicos e outros, independentemente de a fonte pagadora ser pessoa física ou jurídica, exceto quando forem remunerados exclusivamente pelos cofres públicos;
- d) importância paga em dinheiro, a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial, inclusive a prestação de alimentos provisionais, acordo homologado judicialmente, ou de separação consensual ou divórcio consensual realizado por escritura pública;
- e) rendimentos em função de prestação de serviços a embaixadas, repartições consulares, missões diplomáticas ou técnicas ou a organismos internacionais de que o Brasil faça parte.

Já os rendimentos auferidos em moeda estrangeira devem ser convertidos em dólar dos Estados Unidos da América, pelo valor fixado pela autoridade monetária do país de origem dos rendimentos na data do recebimento e, em seguida, em reais mediante utilização do valor do dólar fixado para compra pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da 1ª (primeira) quinzena do mês anterior ao do recebimento do rendimento.

Os rendimentos recebidos por pessoas consideradas dependentes do contribuinte são submetidos à tributação como rendimentos próprios, e incluídos na modalidade do Carnê-Leão para fins de antecipação.

Os rendimentos sujeitos a recolhimento mensal (carnê-leão) devem integrar a base de cálculo do imposto na DAA (Declaração de Ajuste Anual), sendo o imposto pago considerado antecipação do apurado nessa declaração.

2.2.6 Apuração do IRPF mensal

Como exposto anteriormente, devem ser realizadas antecipação e para isso, deve ser apurado o IRPF mensalmente a partir da base de cálculo do imposto, a qual é possível encontrar a partir dos rendimentos tributáveis descontadas as deduções previstas.

Assim, a base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto de renda é determinada mediante a dedução das seguintes parcelas do rendimento tributável, conforme Lei n. 9.250 de 1995:

- a) as importâncias pagas em dinheiro a título de pensão alimentícia em face das normas do direito de família, quando em cumprimento de decisão judicial, inclusive a prestação de alimentos provisionais, de acordo homologado judicialmente, ou de escritura pública;
- b) a quantia, por dependente, constante da tabela mensal (R\$ 179,71 para o ano-calendário de 2014), ressaltando que esse valor tem variação anual a depender da tabela progressiva mensal do imposto de renda;
- c) as contribuições para a Previdência Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;
- d) as contribuições para as entidades de previdência privada domiciliadas no Brasil e as contribuições para os Fapi, cujo ônus tenha sido do contribuinte,

destinadas a custear benefícios complementares assemelhados aos da Previdência Social, no caso de trabalhador com vínculo empregatício ou de administradores;

e) as contribuições para as entidades de previdência complementar de natureza pública, cujo ônus tenha sido do contribuinte, destinadas a custear benefícios complementares assemelhados aos da Previdência Social; e

f) a quantia, correspondente à parcela isenta dos rendimentos provenientes de aposentadoria e pensão, transferência para a reserva remunerada ou reforma, pagos pela Previdência Social da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, por qualquer pessoa jurídica de direito público interno ou por entidade de previdência complementar, a partir do mês em que o contribuinte completar 65 (sessenta e cinco) anos de idade, até o valor do limite mensal.

Para apurar a antecipação mensal do IRPF, deve-se verificar em qual faixa o montante dos rendimentos tributáveis do contribuinte se encaixa, após o cômputo das deduções.

A tabela progressiva mensal do IRPF foi estabelecida pela Lei n. 12.469 de 2011. Assim, segue a tabela de incidência mensal do IRPF para o ano-calendário de 2014, disposta no Quadro 1:

Base de Cálculo (R\$)	Alíquota (%)	Parcela a deduzir do IR (em R\$)
Até 1.787,77	-	-
De 1.787,78 até 2.679,29	7,5	134,08
De 2.679,30 até 3.572,43	15	335,03
De 3.572,44 até 4.463,81	22,5	602,96
Acima de 4.463,81	27,5	826,15

Quadro 1 – Tabela Progressiva Mensal ano 2014

Fonte: Lei n. 12.469 de 2011.

É importante ressaltar que a tabela acima exposta é utilizada tanto para as retenções na fonte quanto para quem está obrigado ao recolhimento do carnê-leão, ou seja para todas as antecipações mensais.

2.2.7 Tributação do imposto de renda dos ganhos de capital

Como já foi exposto, o IRPF no Brasil, tributa tanto as rendas de trabalho quanto o produto do capital. Assim, este último pode ser entendido como ganhos de capital, o qual na alienação de bens e direitos é considerado a diferença positiva entre o custo de aquisição e o valor da alienação.

A tributação dos ganhos de capital tem previsão na Lei n. 8.981 de 1995, a qual determina que deverá se sujeitar ao IRPF, o ganho de capital, percebido por pessoa física em decorrência da alienação de bens e direitos de qualquer natureza, à alíquota de 15% (quinze por cento).

Determina ainda que o imposto calculado deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente ao da percepção dos ganhos. Esclarece que os referidos ganhos deverão ser apurados e tributados separadamente e não integrarão a base de cálculo do IRPF na declaração de ajuste anual e que o imposto pago não poderá ser deduzido do devido na declaração.

Ainda, existe uma especificidade com relação aos ganhos de capital na alienação de bens imóveis, exposta pela Lei n. 11.196, de 2005, a qual determina que para a apuração da base de cálculo do imposto sobre a renda incidente sobre o ganho de capital por ocasião da alienação, a qualquer título, de bens imóveis realizada por pessoa física residente no País, serão aplicados fatores de redução (FR1 e FR2) do ganho de capital apurado.

Assim, a base de cálculo do imposto, tratando-se de imóveis, corresponderá à multiplicação do ganho de capital pelos fatores de redução, que serão determinados pelas seguintes fórmulas: $FR1 = 1/1,0060^{m1}$, onde "m1" corresponde ao número de meses-calendário ou fração decorridos entre a data de aquisição do imóvel e o mês da publicação desta Lei, inclusive na hipótese de a alienação ocorrer no referido mês; ou $FR2 = 1/1,0035^{m2}$, onde "m2" corresponde ao número de meses-calendário ou fração decorridos entre o mês seguinte ao da publicação desta Lei ou o mês da aquisição do imóvel, se posterior, e o de sua alienação.

Na hipótese de imóveis adquiridos até 31 de dezembro de 1995, o fator de redução FR1 será aplicado a partir de 1º de janeiro de 1996.

É relevante ressaltar que os ganhos de capital no Brasil, tanto para bens móveis quanto para os imóveis é sempre 15% (quinze por cento).

2.2.8 Apuração do IRPF anual

O IRPF como imposto anual, deve ser apurado anualmente, por isso é obrigatório ao fim de cada ano-calendário fazer o cálculo, para o qual é necessário determinar a base de cálculo do mesmo

Assim, a base de cálculo do imposto devido em cada ano-calendário, segundo a Lei n. 9.250 de 1995 será a diferença entre as somas de todos os rendimentos recebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não tributáveis, os tributados exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva e das deduções permitidas.

São deduções permitidas da base de cálculo anual, além das deduções mensais citadas no item 2.2.6, e permitidas na Lei n. 9.250 de 1995:

- a) os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, ressaltando que não é previsto limite para estas;
- b) pagamentos de despesas com instrução do contribuinte e de seus dependentes, efetuados a estabelecimentos de ensino, relativamente à educação infantil, compreendendo as creches e as pré-escolas; ao ensino fundamental; ao ensino médio; à educação superior, compreendendo os cursos de graduação e de pós-graduação (mestrado, doutorado e especialização); e à educação profissional, compreendendo o ensino técnico e o tecnológico, até o limite anual individual previsto anualmente conforme autorização legal. Para o ano-calendário de 2014 o valor estipulado é de R\$ 3.375,83;
- c) as contribuições para as entidades de previdência privada domiciliadas no País, cujo ônus tenha sido do contribuinte, destinadas a custear benefícios complementares assemelhados aos da Previdência Social;
- d) as despesas escrituradas no Livro Caixa, no caso de trabalho não-assalariado, inclusive dos leiloeiros e dos titulares de serviços notariais e de registro;
- e) as contribuições para as entidades fechadas de previdência complementar de natureza pública, cujo ônus tenha sido do contribuinte, destinadas a custear benefícios complementares assemelhados aos da Previdência Social.

Ainda a lei permite a possibilidade do desconto simplificado das deduções, o qual será explanado no item 2.2.9, referente à declaração de ajuste anual.

Para apurar o valor do imposto, deve-se verificar em qual faixa se enquadra a base de cálculo, considerada a diferença entre o montante dos rendimentos tributáveis e as deduções legais do contribuinte.

A tabela progressiva anual do IRPF estabelecida pela Lei n. 12.469 de 2011 está disposta no Quadro 2 - Tabela Progressiva Anual, sendo assim segue a tabela de incidência anual para cálculo do IRPF para o ano-calendário de 2014.

Base de Cálculo (R\$)	Alíquota (%)	Parcela a deduzir do IR (R\$)
Até 21.453,24	-	-
De 21.453,25 até 32.151,48	7,5	1.608,99
De 32.151,49 até 42.869,16	15	4.020,35
De 42.869,17 até 53.565,72	22,5	7.235,54
Acima de 53.565,72	27,5	9.913,83

Quadro 2 – Tabela Progressiva Anual do IRPF

Fonte: Lei n. 12.469 de 2011 e Instrução Normativa 1.545, de 2015.

2.2.9 Declaração de ajuste anual – DAA

As pessoas físicas devem apresentar anualmente DAA destinada a apurar o saldo do imposto a pagar ou a ser restituído, observados forma, prazo e condições estabelecidos anualmente por meio de instruções normativas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

O contribuinte poderá optar por desconto simplificado, que substituirá todas as deduções admitidas na legislação, expostas nos itens 2.2.6 e 2.2.8, correspondente à dedução de 20% (vinte por cento) do valor dos rendimentos tributáveis na DAA, independentemente do montante desses rendimentos, dispensadas a comprovação da despesa e a indicação de sua espécie. Esse desconto simplificado tem limite definido em legislação anualmente. Para o ano-calendário de 2014 o valor do desconto anual é limitado a R\$ 15.880,89, segundo a Lei n. 12.469 de 2011 e Instrução Normativa. 1.545 de 2015.

2.2.10 Declaração de bens e direitos e dívidas

Como parte integrante da DAA, a pessoa física deve apresentar relação pormenorizada dos bens móveis e imóveis e direitos que, no País ou no exterior, constituam o seu patrimônio e o de seus dependentes, em 31 de dezembro do ano-calendário, bem como os bens e direitos adquiridos e alienados nesse período.

Devem ser declarados conforme a Lei n. 9.250 de 1995 e a Instrução Normativa 1.545 de 2015:

- a) os bens imóveis, os veículos automotores, as embarcações e as aeronaves, independentemente do valor de aquisição;
- b) os demais bens móveis, tais como antiguidades, obras de arte, objetos de uso pessoal e utensílios, bem como os direitos cujo valor de aquisição unitário seja igual ou superior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais);
- c) os saldos de aplicações financeiras e de conta-corrente bancária cujo valor individual, em 31 de dezembro do ano-calendário, exceda a R\$ 140,00 (cento e quarenta reais);
- d) os investimentos em participações societárias, em ações negociadas ou não em bolsa de valores e em ouro, ativo financeiro, cujo valor unitário de aquisição seja igual ou superior a R\$ 1.000,00 (um mil reais); e
- e) as dívidas e os ônus reais existentes em 31 de dezembro de cada ano, do declarante e de seus dependentes relacionados na DAA, bem como os constituídos e os extintos no decorrer do ano-calendário, desde que superiores a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais).

2.2.11 Deduções do Imposto Apurado

Do imposto apurado podem ser deduzidos segundo a Lei n. 9.250 de 26 de dezembro de 1995:

1. as contribuições feitas aos Fundos controlados pelos Conselhos Municipais, Estaduais e Nacional do Idoso;
2. as contribuições efetivamente realizadas em favor de projetos culturais, aprovados na forma da regulamentação do Programa Nacional de Apoio a Cultura – PRONAC;
3. os investimentos feitos a título de incentivo às atividades audiovisuais;

4. o imposto retido na fonte ou o pago, inclusive a título de recolhimento complementar, correspondente aos rendimentos incluídos na base de cálculo;
5. o imposto pago no exterior, em conformidade com a legislação em vigor;
6. a contribuição patronal paga à Previdência Social paga pelo empregador doméstico incidente sobre a remuneração do empregado, até o exercício de 2019, ano-calendário 2018, limitado a um empregado doméstico por declaração, inclusive no caso de declaração em conjunto;
7. doações e patrocínios diretamente efetuados por pessoas físicas no âmbito do Programa Nacional de Apoio à Atenção Oncológica – PRONON e do Programa Nacional de Apoio à Atenção da Saúde da Pessoa com deficiência – PRONAS/PCD, previamente aprovados pelo Ministério da Saúde.

Havendo acordo, tratado ou convenção para evitar a dupla tributação de renda entre o Brasil e o país de origem dos rendimentos sujeitos à tributação no Brasil, ou reciprocidade de tratamento, o imposto sobre a renda cobrado pelo país de origem pode ser compensado, por ocasião da apuração do imposto devido na DAA, desde que não passível de restituição ou compensação naquele país. Levando em consideração que o imposto pago em moeda estrangeira deve ser convertido em reais, e a compensação não pode exceder a diferença entre o valor do imposto calculado antes e depois da inclusão dos rendimentos produzidos no exterior.

Assim, após as deduções do imposto apurado será determinado o montante, conforme o exposto acima, podendo resultar, se positivo, em saldo do imposto a pagar e, se negativo, valor a ser restituído.

2.3 Sistema Tributário do Uruguai

O Uruguai adota para seu governo a forma democrática republicana, conforme o art. 82 da *Constitución de la República Oriental del Uruguay* (CR/77), principal norma de regulamentação do país e da sociedade:

Artículo 82.- La Nación adopta para su Gobierno la forma democrática republicana.

Su soberanía será ejercida directamente por el Cuerpo Electoral en los casos de elección, iniciativa y referéndum, e indirectamente por los Poderes representativos que establece esta Constitución; todo conforme a las reglas expresadas en la misma.

A organização do país está dividida em 3 poderes que são: o legislativo, executivo e judiciário.

O poder legislativo é exercido pela *Asamblea General*, que é composta por duas câmaras, uma de Representantes e outra de Senadores, as quais podem atuar separada ou conjuntamente, segundo o art. 84 da CR/77. O poder executivo será exercido pelo Presidente da República atuando com os respectivos ministros ou com o Conselho de Ministros e o poder judiciário será exercido pela *Suprema Corte de Justicia* e pelos tribunais e *Juzgados*, segundo os arts. 149 e 233 da CR/77 respectivamente.

O processo legislativo está descrito nos arts.104 ao 146 da CR/77, os quais começam colocando que nenhuma das suas câmaras poderão votar a aprovação de uma lei sem que esteja presente mais da metade de seus membros. Todo projeto de lei pode ter sua origem em qualquer uma das câmaras, sendo que os projetos podem ser apresentados por qualquer um de seus membros ou pelo poder executivo através de seus Ministros.

Com o projeto iniciado em uma das câmaras, esta poderá aprová-lo, e assim, enviá-lo para aprovação na outra casa, podendo esta aprovar, reformar, adicionar ou rejeitá-lo. Caso alguma das casas devolva o projeto com adições ou observações, e a remetente do mesmo aceitá-las, comunicará à outra e o enviará ao poder executivo. Por outro lado, se a remetente insistir em manter seu projeto original, poderá solicitar reunião conjunta das câmaras e, conforme o resultado da discussão, aprovar-se-á o projeto desde que obtenha dois terços dos votos.

Se a câmara a que for remetido o projeto não tiver reparos a propor, aprová-lo-á e enviará ao poder executivo para publicação, sem ter de comunicar à câmara remetente. Ainda assim, este precisa da aprovação do poder executivo, já que o mesmo poderá opor objeções ou observações. Caso as tenha, deverá enviá-lo à *Asamblea General* e somente será aprovado com três quintos dos membros de cada câmara presentes, que poderão ajustar o projeto ou deixá-lo na sua forma original. As câmaras poderão também rejeitar o projeto devolvido pelo poder executivo, e este então ficará sem efeito e não poderá ser apresentado novamente até a próxima legislatura. O mesmo acontece quando um projeto é rejeitado no início do processo pela câmara à qual fora remetido.

Por outro lado, se o poder executivo receber um projeto de lei e não tiver reparos nem objeções, ele o sancionará e enviará para promulgação.

Pode ocorrer também que as duas câmaras reunidas aprovem novamente um projeto que tenha sido devolvido pelo poder executivo, esta será a última sanção e então será comunicado ao mesmo para que o promulgue.

Todavia, existe a possibilidade de que 25% da população votante apresente, por iniciativa popular-*Referendum*, um recurso perante o poder legislativo, porém este procedimento não é permitido em se tratando de tributos.

Com relação à matéria tributária, o art. 87 da CR/77, determina que somente poderão ser sancionados impostos com maioria absoluta dos votos dos componentes de cada câmara e que somente o poder executivo poderá ter iniciativa em projetos de lei cuja matéria determine exonerações tributárias.

No Uruguai, o Código Tributário Nacional (CTN) foi criado pelo Decreto-Lei n. 14.306 de 1974. O termo decreto-lei, surgiu na época da ditadura cívico-militar (1973 - 1985), e foi chamado assim porque as leis não eram submetidas ao processo de aprovação do poder legislativo.

O CTN fornece as normas gerais do direito tributário e os princípios para aplicação de todos os tributos do país, exceto os aduaneiros e departamentais; sendo os primeiros aqueles que têm por fato gerador operações de importação, exportação e trânsito frente às aduanas nacionais e os segundos aqueles que têm por sujeito ativo a administração departamental. Englobará também, salvo expresse em contrário, as prestações legais de caráter pecuniário estabelecidas em favor de pessoas de direito público não estatais.

No seu art. 2, expressa que segundo o princípio da legalidade, somente a lei pode criar tributos, modificá-los e suprimi-los bem como estabelecer bases de cálculo, alíquotas aplicáveis, exonerações totais ou parciais, tipificar infrações e suas respectivas sanções e criar privilégios, preferências ou garantias.

Alguns conceitos são fundamentais para compreensão do sistema de tributação uruguaio, o CTN define, em seu art. 10, o tributo como a prestação pecuniária que o Estado exige, no exercício do seu poder de império, com o objetivo de obter recursos para o cumprimento dos seus fins.

Neste sistema tributário existem 3 (três) tipos de tributos:

- a) os impostos, definido no art. 11 do CTN, como o tributo que tem seu orçamento de fato independente de toda atividade estatal relativa ao contribuinte;
- b) as taxas, definidas no art. 12 como o tributo que tem seu orçamento de fato caracterizado por uma atividade jurídica específica do *Estado* (União) para com o

contribuinte, o seu produto não deve ter destino que não seja ao serviço público correspondente e manterá uma razoável equivalência com as necessidades do mesmo e

c) as contribuições especiais, que conforme o artigo 13, são os tributos que têm seu orçamento de fato caracterizado por um benefício econômico particular proporcionado ao contribuinte pela realização de obras públicas ou de atividades estatais, o seu produto não deve ter destino diferente ao de financiamento das obras ou atividades correspondentes. Esclarece ainda que, no caso de obras públicas, a prestação tem como limite total o custo das mesmas e como limite individual o incremento de valor do imóvel beneficiado.

No art. 14, o CTN explica obrigação tributária como o vínculo de caráter pessoal que surge entre o Estado ou outros entes públicos e os sujeitos passivos em quanto ocorre o orçamento de fato previsto em lei.

Sujeito ativo da relação jurídica tributária é o ente público credor do tributo, segundo o art. 15, e será sujeito passivo da mesma relação a pessoa obrigada ao cumprimento da prestação pecuniária correspondente, seja na qualidade de contribuinte ou de responsável.

O CTN determina que contribuinte é a pessoa a qual se verifica o fato gerador da obrigação tributária, conforme seu art. 17. Já o responsável, conforme determina o art. 19, é a pessoa que sem assumir a qualidade de contribuinte deve, por disposição expressa da lei, cumprir as obrigações de pagamento e os deveres formais que corresponderem, tendo assim, em todos os casos, direito à repetição.

Repetição segundo os arts. 75, 76 e 77 do CTN, é o direito do contribuinte ou responsável de exigir devolução de imposto pago a maior ou indevidamente.

O fato gerador está definido no art. 24 do CTN como a situação estabelecida pela lei para configurar o tributo e cuja ocorrência origina a existência da obrigação.

No Uruguai, em 2007, foi publicada uma nova lei tratando sobre o sistema tributário, a Lei n. 18.083 de 2006, que revoga, cria e modifica diversos impostos. Foi nessa lei que foi criado o Imposto das Rendas da Atividade Econômica (IRAE) e o Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF), este último foco deste trabalho.

2.4 Imposto de Renda Pessoa Física no Uruguai

O Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) foi criado conforme título 7, art. 8, da Lei 18.083 de 2006, a qual dispõe sobre o sistema tributário. O art. 1 do referido título, determina que o IRPF é um imposto anual, de caráter pessoal e direto e que incidirá sobre as rendas obtidas pelas pessoas físicas.

Todavia, este artigo afirma que o sujeito ativo da relação jurídico tributária é o *Estado*, atuando através da *Dirección General Impositiva (DGI)*, contando com a colaboração do *Banco de Previsión Social (BPS)* através do seu departamento chamado de *Acesoria Tributária y Recaudación (ATYR)* o qual atua na arrecadação do tributo como agente encarregado pela gestão de retenções que estejam determinadas e que se refiram aos afiliados ativos do organismo previdenciário, citado anteriormente.

Para definir os conceitos necessários sobre o IRPF, é utilizada neste estudo a Lei n. 18.083 de 2006, considerando todas as alterações que a mesma sofreu por meio das Leis n.s: 18.719 de 2010; 18.718 de 2010; 18.996 de 2012; 18.910 de 2012; 18.172 de 2007; 19.210 de 2014, 18.910 de 2012; 19.149 de 2013; 19.280 de 2014; 18.341 de 2008; e 18.876 de 2011.

2.4.1 Contribuintes e Responsáveis

Segundo o art. 5 da Lei n. 18.083 de 2006, serão contribuintes do IRPF, as pessoas físicas residentes no território nacional; os núcleos familiares integrados exclusivamente por pessoas físicas residentes, sempre que optarem pela tributação conjunta.

Poderão constituir núcleo familiar os cônjuges e os concubinos (companheiros) reconhecidos judicialmente, os quais responderão solidariamente pelas obrigações tributárias derivadas da utilização dessa opção.

A opção de tributar como núcleo familiar estará restrita às rendas compreendidas na categoria II (rendas de trabalho) do IRPF, e somente poderá ser realizada uma vez em cada ano civil e na medida que nenhum dos integrantes seja contribuinte do *Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas (IRAE)*, *Impuesto a las Rentas de los No Residentes (IRNR)*, *Impuesto a la Enajenación de*

Bienes Agropecuarios (IMEBA) ou do Impuesto de Asistencia a la Seguridad Social (IASS). A referida opção não poderá ser aplicada quando, dentro do ano civil, seja criada ou dissolvida a sociedade conjugal ou a união concubinária.

É relevante, para a compreensão deste tópico, definir o termo residente, que segundo a Lei n. 18.083 de 2006, art. 6, entender-se-á que o contribuinte tem sua residência fiscal no território nacional, quando ele permaneça mais de 183 dias durante o ano civil, em território Uruguaio. Também será considerado que tem residência fiscal no Uruguai, o contribuinte que tiver o núcleo principal ou a base de suas atividades ou de seus interesses econômicos ou vitais em território nacional; as pessoas de nacionalidade Uruguaia que estejam em missões diplomáticas uruguaias; os membros de oficinas consulares uruguaias e os funcionários ativos que exerçam, no estrangeiro, cargo ou emprego oficial que não tenham caráter diplomático ou consular.

O poder executivo poderá conceder a estas pessoas um crédito pelo IRPF pago nesses países, sendo atribuído esse crédito como pagamento do referido imposto no Uruguai.

Ainda, segundo o art. 6, existe a possibilidade de pessoas que não possuam nacionalidade uruguaia e prestem serviços pessoais em zona franca (área delimitada do território onde entram mercadorias nacionais ou estrangeiras beneficiadas com incentivos fiscais e com tarifas alfandegárias reduzidas ou ausentes) sejam excluídos do regime de tributação do BPS podendo optar pela tributação, em relação às rendas de trabalho, pelo IRNR (*Impuesto de Renta de No Residentes*). Esta opção somente poderá ser exercida com relação às atividades prestadas exclusivamente em zonas francas.

As pessoas físicas que adquirirem a qualidade de residente fiscal na república poderão optar por tributar pelo IRNR, pelo exercício fiscal em que se verifique a mudança de residência a território nacional e durante os cinco exercícios fiscais seguintes. Esta opção somente poderá ser realizada uma vez e exclusivamente com relação aos rendimentos de capital mobiliário.

O art. 8 do título 7 da Lei n. 18.083, de 2006, faculta ao poder executivo a designação de agentes de retenção e de percepção, responsáveis por obrigações tributárias de terceiros e responsáveis substitutos deste imposto.

2.4.2 Rendimentos Tributáveis

São considerados rendimentos tributáveis, segundo o art. 2 da Lei n. 18.083 de 2006, as rendas obtidas pelos contribuintes com:

- a) rendimentos de capital;
- b) incrementos patrimoniais que a lei determinar;
- c) as rendas de trabalho, consideradas aquelas percebidas dentro ou fora da relação de dependência, os subsídios de inatividade compensada, as aposentadorias, pensões e prestações de passividade de similar natureza com exceção das pensões alimentícias recebidas pelo beneficiário;
- d) as atribuições de renda que a lei estabelecer.

Ainda, em seu art. 3, determina que serão tributadas pelo IRPF as rendas provenientes de atividades desenvolvidas, bens situados ou direitos utilizados economicamente no Uruguai e os rendimentos do capital mobiliário, originados em depósito, empréstimo e em geral de toda aplicação de capital ou de crédito de qualquer natureza, sempre que estes rendimentos provenham de entidades não residentes, entendendo-se estas como as entidades que tenham seus núcleos de atividades radicados fora do território nacional.

É válido ressaltar que o IRPF, no Uruguai, segue o regime de competência.

O IRPF será devido e pago anualmente, acontecendo o fato gerador em 31 de dezembro de cada ano, exceto em caso de falecimento do contribuinte, no qual deverá ser feito o pagamento referente a essa data.

Ainda a Lei n. 18.083 de 2006, em seu art. 9, caracteriza o imposto por um sistema dual, o qual divide as rendas em 2 (duas) categorias:

- a) Categoria I: que incluirá as rendas derivadas de capital, os incrementos patrimoniais e as rendas de similar natureza imputadas pela lei;
- b) Categoria II: que incluirá as rendas derivadas do trabalho, exceto as compreendidas pelo IRAE e as rendas de similar natureza imputadas pela lei segundo o estabelecido na categoria anterior.

Os contribuintes deverão liquidar o imposto separando cada uma das categorias, sendo assim, os créditos incobráveis, relativos a uma categoria, poderão ser deduzidos dentro da mesma categoria sempre que a renda que deu origem a tais créditos houver adquirido tal direito a partir da vigência do tributo. São créditos incobráveis aqueles valores que não foram recebidos no vencimento acordado, os

quais devem ter a devida comprovação para serem descontados, como por exemplo, estar em cobrança judicial ou ter transcorrido dezoito meses contados a partir do vencimento da obrigação.

2.4.2.1 Rendimentos de capital, incrementos patrimoniais e rendas estabelecidas pela lei

O capítulo II da Lei n. 18.083 de 2006, explica detalhadamente a categoria I, colocando primeiro a definição de rendimentos de capital como sendo as rendas em dinheiro ou espécie, que provenham direta ou indiretamente de elementos patrimoniais, bens ou direitos, cuja titularidade corresponda ao contribuinte, sempre que os mesmos não se encontrem afetados à obtenção por parte do sujeito das rendas compreendidas nos impostos: IRAE, IRNR ou IMEBA.

Já no art. 12, a lei classifica os rendimentos de capital em: rendimentos de capital imobiliário e rendimentos de capital mobiliário.

Serão rendimentos de capital imobiliário, as rendas derivadas de bens imóveis, pelo arrendamento, subarrendamento, assim como pela constituição ou cessão de direitos ou faculdades de uso ou gozo dos mesmos, qualquer que seja a sua denominação ou natureza e desde que os mesmos não constituam uma transmissão patrimonial.

Constituirão rendimentos de capital mobiliário, as rendas em dinheiro ou espécie provenientes de depósitos, empréstimos e em geral de toda colocação de capital ou de crédito de qualquer natureza. Encontram-se dentro desta categoria as rendas obtidas pelo arrendamento, subarrendamento, assim como pela constituição ou cessão de direitos de uso ou gozo, qualquer que seja a sua denominação ou natureza, de bens corpóreos móveis e de bens incorpóreos tais como marcas, patentes, direitos de autor, entre outros.

Além desses rendimentos são também considerados rendimentos de capital mobiliário as rendas vitalícias ou temporais originadas no investimento de capitais, exceto se foram adquiridas por modo de sucessão; as rendas derivadas de contratos de seguros, exceto quando tenham que ser tributadas como rendas de trabalho, e as procedentes da cessão do direito de exploração de imagem.

São estipuladas como incrementos patrimoniais as rendas originárias da alienação, cessão de direitos hereditários, cessão de direitos possessórios e em sentença declarativa de prescrição aquisitiva, de bens corpóreos e incorpóreos.

2.4.2.2 Rendas de trabalho

Segundo o capítulo III, do Título 7, art. 30 da Lei n. 18.083 de 2006, que dispõe sobre rendas de trabalho, estas serão as obtidas pela prestação de serviços pessoais, dentro ou fora da relação de dependência, as correspondentes a subsídios de inatividade compensada e das aposentadorias, pensões e prestações de passividade de similar natureza.

As rendas de trabalho com relação de dependência, segundo art. 32, serão as constituídas pelos ingressos, regulares ou extraordinários, em dinheiro ou espécie, que os contribuintes gerarem pela sua atividade pessoal em relação de dependência. Consideram-se nesta classificação os recebimentos de remuneração; indenização, considerando que as mesmas são obtidas por demissão e serão tributadas somente pelo que exceder ao mínimo legal correspondente, ou seja, só será tributado o valor que superar determinado valor que as leis determinam, não na sua totalidade; diárias sem rendição de contas; adicional de férias e em geral ingressos de qualquer tipo.

Podem ainda as pessoas físicas auferirem rendas fora da relação de dependência, e o art. 34 as determina como as originadas em prestações de serviços pessoais sem relação de dependência, desde que não inclusas no fato gerador do IRAE.

Este artigo determina ainda que para encontrar o valor a ser tributado, poderão ser deduzidos 30% dos ingressos a título de gastos além dos créditos incobráveis.

2.4.3 Rendimentos isentos

Conforme o Código Tributário Uruguaio, no seu art. 41, constituirá isenção para efeitos de imposto de renda a liberação total ou parcial da obrigação tributária estabelecida em lei em favor de pessoas com rendas tributáveis. São consideradas isentas as rendas compreendidas no IRAE, IRNR e as obtidas pelos ingressos

gravados pelo IMEBA, além disso a isenção somente se aplica após a aprovação de uma lei.

Primeiramente, a isenção do IRPF está prevista no art. 18 da Lei n. 18.083 de 2006, no qual se explica que o legislador-tributarista entende que não há alteração do patrimônio, e, portanto, não será tributado, quando da dissolução de uma sociedade conjugal ou partição e as transferências por meio da sucessão; ou na dissolução das entidades que atribuam rendas ao IRAE, IRNR e IMEBA.

Outras isenções são identificadas no art. 27 do Título 7 da mesma lei, como por exemplo:

- a) os interesses dos títulos da dívida pública, assim como qualquer outro rendimento de capital ou incremento patrimonial, derivados da posse ou transferência destes instrumentos;
- b) os resultados obtidos em fundos de poupança de previdência;
- c) os dividendos e utilidades distribuídos por entidades residentes e estabelecimentos permanentes derivados da posse de participações de capital, com exceção dos pagos ou creditados pelos contribuintes do IRAE;
- d) os incrementos patrimoniais originados em resgates no patrimônio de entidades contribuintes do IRAE, do IMEBA, do imposto às *Sociedades Anónimas Financieras de Inversión* (SAFIs) e em entidades isentas de tais tributos em virtude de normas constitucionais;
- e) as rendas originadas na alienação de ações e demais participações no capital de entidades contribuintes do IRAE, e de entidades isentas do tributo em virtude de normas constitucionais e suas leis interpretativas, quando esse capital esteja expresso em títulos ao portador;
- f) as doações efetuadas a organismos públicos;
- g) as rendas produzidas pelas diferenças cambiais originadas na posse de moeda estrangeira, ou em depósitos e créditos em tal moeda;
- h) os incrementos patrimoniais derivados das transmissões patrimoniais quando o montante das mesmas consideradas individualmente não supere as 30.000 UI - *Unidades Indexadas* - (trinta mil) e sempre que a soma das operações que não exceda tal valor, seja inferior no ano a *unidades indexadas*, UI 90.000 (noventa mil);
- i) as rendas derivadas de arrendamentos de imóveis quando a totalidade das mesmas não superarem as 40 (quarenta) *Base de Prestaciones y*

Contribuciones (BPC), anuais; esta isenção não valerá quando o titular gere, além, outros rendimentos de capital que superem 3 BPCs anuais;

j) as rendas derivadas de investigação e desenvolvimento em áreas de biotecnologia e bioinformática, e as obtidas por atividade de produção de suportes lógicos e dos serviços vinculados aos mesmos, que determine o poder executivo, sempre que os bens e serviços vinculados a essas atividades sejam aproveitados integralmente no exterior;

k) os incrementos patrimoniais derivados da alienação, promessa de alienação ou cessão de promessa de alienação de imóveis que constituam a moradia permanente do alienante, sempre que se cumpram conjuntamente os seguintes requisitos: que o montante da operação não supere 1.200.000 UI (um milhão e duzentas mil unidades indexadas), que pelo menos 50% (cinquenta por cento) do produto se destine a aquisição de uma nova moradia permanente do contribuinte, que entre a alienação ou promessa de alienação o cessão de promessa de alienação do imóvel e a aquisição ou promessa de aquisição da nova moradia, não supere o tempo de 12 (doze) meses e que o valor de aquisição da nova moradia não supere 1.800.000 UI (um milhão e oitocentas mil unidades indexadas).

l) os prêmios de jogos de azar e de carreiras de cavalos, os quais terão tributação específica em cada caso;

m) os incrementos patrimoniais derivados das transmissões patrimoniais de bens imóveis ocasionadas em desapropriações;

n) os dividendos pagos ou creditados pelos contribuintes do IRAE e do IMEBA, sempre que as ações que originam o pagamento ou crédito sejam cotadas em Bolsas de Valores habilitadas para operar na República;

o) as utilidades distribuídas pelos sujeitos prestadores de serviço pessoais fora da relação de dependência que estejam incluídos no IRAE, esta isenção alcança exclusivamente as utilidades derivadas da prestação de serviços pessoais;

p) as rendas correspondente a indenizações, em dinheiro ou espécie, provenientes de contratos de seguros de vida, que tenham sido obtidas como resultado da morte do assegurado;

q) as indenizações, em dinheiro ou espécie, resultado do seguro de invalidez, acidentes pessoais ou qualquer outro seguro de natureza indenizatória;

r) as roupas de trabalho e ferramentas necessárias para desenvolvimento de trabalho fornecidas ao empregado;

- s) os subsídios por doença;
- t) as pensões alimentícias recebidas pelo beneficiário;
- u) o seguro desemprego e
- v) os subsídios por incapacidade temporária ou gravidez.

Assim, percebe-se que os rendimentos isentos são taxativos e só podem receber o benefício da isenção se estiverem previstos e discriminados em lei

2.4.4 Tributação do imposto de renda dos ganhos de capital

Com relação às rendas da Categoria I, rendimentos de capital e incrementos patrimoniais, já detalhadas no item 2.4.2.1, o Decreto n. 148, de 2007, determina que a base de cálculo para os rendimentos de capital será a soma das rendas tributáveis, menos as deduções permitidas e os créditos incobráveis. Para o cálculo dos incrementos patrimoniais, são tomados os valores da soma das rendas tributáveis e deduzidas as perdas patrimoniais e os crédito incobráveis.

As alíquotas do imposto, correspondente as rendas desta categoria, serão aplicadas de forma proporcional, de acordo com o Quadro 3 - Rendas de ganho de capital e alíquotas:

Rendimento	Alíquota
Interesses correspondentes a depósitos em moeda nacional e em unidades indexadas, com mais de um ano, em instituições de intermediação financeira	3%
Interesses de obrigações e outros títulos de dívida, emitidos por entidades residentes com prazos maiores de três anos, mediante subscrição pública e cotização em entidades nacionais	3%
Interesses correspondentes aos depósitos de um ano ou menos, constituídos em moeda nacional sem cláusula de reajuste	5%
Rendimentos derivados de direitos autorais de obras literárias, artísticas ou científicas	7%
Dividendos ou utilidades pagos ou acreditados por contribuintes do IRAE	12%
Restantes rendas	12%

Quadro 3 – Rendas de ganho de capital e alíquotas

Fonte: Decreto n° 148, de 2007, art. 33.

O IRPF poderá ser retido pela fonte pagadora ou pessoa ou instituição responsável pela retenção, ou deverá ser pago pelo próprio contribuinte, no mês subsequente ao mês do recebimento do ganho. Sendo que se houver fonte pagadora ou *escribano* envolvido na operação deverão estes reter o imposto. Nos demais casos é obrigação do próprio contribuinte.

2.4.5 Apuração do IRPF mensal

É permitido pela lei, deduzir das rendas da categoria I (rendimentos de capital imobiliário) segundo o art. 14 da Lei n. 18.083 de 2006, os créditos incobráveis; a comissão da administradora de propriedades, os honorários profissionais vinculados à subscrição e renovação de contratos; os pagamentos por *Contribución Inmobiliaria*, que é um imposto municipal que se paga pela propriedade de bens imóveis urbanos, é nacional quando referente a propriedades rurais.

As deduções pertinentes à Categoria II são previstas no art. 38 da mesma lei, e enumera os conceitos passíveis à dedução:

- a) os aportes previdenciários realizados a: *BPS; Servicios de Retiros y Pensiones de las Fuerzas Armadas; Dirección Nacional de Asistencia Social Policial; Caja de Jubilaciones y Pensiones Bancarias; Caja de Jubilaciones y Pensiones de Profesionales Universitarios; Caja Notarial de Seguridad Social* e sociedades administradoras de fundos complementários de previsão social. O valor deste aporte é de 15 % sobre as rendas.
- b) os aportes referentes à saúde realizados a: *Fondo Nacional de Salud (FONASA), Fondo de Reconversión Laboral; Fondo Sistema Notarial de Salud;* e caixas de auxílio ou seguros convencionais. Ainda podem ser deduzidos nas mesmas condições os valores retidos dos funcionários ativos do *Ministerio de Defensa Nacional*
- c) os aportes ao Fondo de Solidariedad e seus adicionais.
- d) os gastos com os filhos menores a cargo do contribuinte com educação, alimentação, moradia, e saúde, destes últimos somente os que não estão amparados pelo *FONASA*. Tendo como limite anual 13 BPC (*Base de Prestaciones y Contribuciones*). A dedução se duplicara conforme a declaração de incapacidade do filho, independentemente da maioridade, idêntica regulamentação para os tutelados;

e) o valor pago pelos afiliados ativos da *Caja de Jubilaciones y Pensiones Bancarias* ao *Fondo de Subsidio por Desempleo de la Caja de Jubilaciones y Pensiones Bancarias*; e

f) as quantias pagas no ano por prestações de empréstimos hipotecários destinados à aquisição de residência única e permanente do contribuinte, desde que o custo desta não supere 794.000 *unidades indexadas*. O limite anual é de 36 BPCs.

Para determinar o montante total de deduções, o contribuinte aplicará a taxa estabelecida nos quadros abaixo relacionados à soma dos itens acima mencionados, ingressando a referida soma a partir da faixa que supere o mínimo tributável correspondente.

a) Para os contribuintes pessoas físicas, é apresentado o Quadro 4 - Faixas de deduções anuais (a) e alíquotas.

Dedução anual	Alíquota
Até 36 <i>Bases de Prestaciones y Contribuciones</i> (BPC)	10%
Mais de 36 BPC e até 96 BPC	15%
Mais de 96 BPC e até 516 BPC	20%
Mais de 516 BPC e até 816 BPC	22%
Mais de 816 BPC e até 1.296 BPC	25%
Mais de 1.296 BPC	30%

Quadro 4– Faixas de deduções anuais (a) e alíquotas.

Fonte: Decreto nº. 148 de 2007, art. 58.

b) Para contribuintes núcleos familiares quando as rendas da Categoria II de cada um dos integrantes do núcleo, considerados individualmente, superem no exercício os 12 SMN (doze Salarios Mínimos Nacionais), deve ser utilizado o Quadro 5 - Faixas de deduções anuais (b) e alíquotas abaixo apresentado.

Dedução anual	Alíquota
Até 12 <i>Bases de Prestaciones y Contribuciones</i> (BPC)	15%
Mais de 12 BPC e até 432 BPC	20%
Mais de 432 BPC e até 732 BPC	22%
Mais de 732 BPC e até 1.212 BPC	25%
Mais de 1.212 BPC	30%

Quadro 5 – Faixas de deduções anuais (b) e alíquotas

Fonte: Decreto n. 148 de 2007, art. 58.

c) Para contribuintes núcleos familiares quando as rendas da Categoria II de um dos integrantes do núcleo não superem no exercício os 12 (doze) SMN (Salários Mínimos Nacionais), deve ser utilizado o Quadro 6 - Faixas de deduções anuais (c) e alíquotas, apresentado abaixo.

Dedução anual	Alíquota
Até 48 <i>Bases de Prestaciones y Contribuciones</i> (BPC)	10%
Mais de 48 e até 84 BPC	15%
Mais de 84 BPC e até 504 BPC	20%
Mais de 504 BPC e até 804 BPC	22%
Mais de 804 BPC e até 1.284 BPC	25%
Mais de 1.284 BPC	30%

Quadro 6 – Faixas de deduções anuais (c) e alíquotas

Fonte: Decreto n. 148 de 2007, art. 58.

O imposto correspondente às rendas do trabalho será determinado mediante a aplicação de taxas progressivas vinculadas a uma escala de rendas. Para tais efeitos, à soma das rendas tributáveis serão aplicadas as alíquotas correspondentes a cada faixa de renda.

Deve-se levar em consideração o valor médio da BPC vigente no exercício. Em 01 de janeiro de 2014 passou a \$ 2.819 (dois mil oitocentos e dezenove pesos).

As faixas de rendas e alíquotas, referidas anteriormente, são as seguintes, segundo art. 37:

a) Para os contribuintes pessoas físicas, deve-se utilizar o Quadro 7 - Faixas de rendas anuais (a) e alíquotas.

RENDA ANUAL	Alíquota
Até o mínimo não tributável de 84 <i>Bases de Prestaciones y Contribuciones</i> (BPC)	-
Mais de 84 BPC e até 120 BPC	10%
Mais de 120 BPC e até 180 BPC	15%
Mais de 180 BPC e até 600 BPC	20%
Mais de 600 BPC e até 900 BPC	22%
Mais de 900 BPC e até 1.380 BPC	25%
Mais de 1.380 BPC	30%

Quadro 7 – Faixas de rendas anuais (a) e alíquotas

Fonte: Decreto n. 148 de 2007, art. 55.

b) Para contribuintes núcleos familiares quando as rendas da Categoria II de cada um dos integrantes do núcleo, considerados individualmente, superem no exercício os 12 SMN (doze Salarios Mínimos Nacionais), deve ser utilizado o Quadro 8 - Faixas de rendas anuais (b) e alíquotas:

RENDA ANUAL	Alíquota
Até Mínimo não tributável de 168 <i>Bases de Prestaciones y Contribuciones</i> (BPC)	-
Mais de 168 e até 180 BPC	15%
Mais de 180 BPC e até 600 BPC	20%
Mais de 600 BPC e até 900 BPC	22%
Mais de 900 BPC e até 1.380 BPC	25%
Mais de 1.380 BPC	30%

Quadro 8 – Faixas de rendas anuais (b) e alíquotas

Fonte: Decreto n. 148 de 2007, art. 55.

d) Para contribuintes núcleos familiares quando as rendas da Categoria II de um dos integrantes do núcleo não superem no exercício os 12 SMN (doze Salarios Mínimos Nacionais), deve ser utilizado o quadro 9 - Faixas de rendas anuais (c) e alíquotas:

RENDA ANUAL	Alíquota
Até o Mínimo não tributável de 96 Bases de Prestaciones y Contribuciones (BPC)	-
Mais de 96 e até 144 BPC	10%
Mais de 144 BPC e até 180 BPC	15%
Mais de 180 BPC e até 600 BPC	20%
Más de 600 BPC e até 900 BPC	22%
Mais de 900 BPC e até 1.380 BPC	25%
Mais de 1.380 BPC	30%

Quadro 9 – Faixas de rendas anuais (c) e alíquotas

Fonte: Decreto n. 148 de 2007, art. 55.

2.4.6 Das antecipações mensais do IRPF

Conforme a Lei n. 18.083 de 2006 e o Decreto n. 148 de 2007, deverão ser realizadas antecipações do imposto de renda. Estas antecipações poderão ser efetuadas pela fonte pagadora ou pelo próprio contribuinte.

Para os trabalhadores com relação de dependência, a antecipação será realizada pela fonte pagadora da renda, devendo reter mensalmente e repassar a DGI, conforme ítem 2.4.7.

Os trabalhadores sem relação de dependência, deverão antecipar bimensalmente, devendo recolher eles mesmos, repassando para a DGI. O cálculo será mensal também conforme o ítem 2.4.7, porém o pagamento será a cada dois meses.

2.4.7 Apuração do IRPF mensal

A Lei n. 18.083 de 2006 e o Decreto n. 148, de 2007, determinam a realização de antecipações que serão calculadas com base na tabela progressiva mensal (Quadro 10), aplicando a estas o montante dos ingressos do contribuinte no mês.

É determinado, ainda, que seja adicionado 6% (seis por cento) ao valor do salário das pessoas com trabalho com relação de dependência, em referência ao décimo terceiro salário, assim, no momento do recebimento do pagamento do mesmo não se deve considerar, pois já foi apropriado mensalmente. Sendo assim, o valor acrescido pelo percentual será o valor dos ingressos do contribuinte em cada mês.

Utilizar as deduções nas antecipações é opcional para o contribuinte, já que ele poderá, caso não usar nas antecipações, deduzi-las na declaração anual do imposto

Caso o contribuinte não entregue declaração comprovando suas deduções ao responsável, este realizará a retenção sem considerar nenhuma dedução.

Para utilizar as deduções (mesmas deduções anuais) o contribuinte tem duas opções: deduções proporcionais, aplicando o percentual correspondente à quantidade de renda que se tributa; ou deduções não proporcionais, correspondente a um dozeavos do montante anual.

Para o cálculo mensal deve-se utilizar o Quadro 10 - Faixas de renda tributável mensal e alíquotas, apresentado abaixo.

Renda mensal	Alíquota
Até 7 BPC	0%
Mais de 7 e até 10 BPC	10%
Mais de 10 BPC e até 15 BPC	15%
Mais de 15 BPC e até 50 BPC	20%
Mais de 50 BPC e até 75 BPC	22%
Mais de 75 BPC e até 115 BPC	25%
Mais de 115 BPC	30 %

Quadro 10 – Faixas de renda tributável mensal e alíquotas

Fonte: Decreto n. 148 de 2007, art. 63.

Já, para utilização das deduções, deve ser utilizado o quadro 11 - Faixas das deduções mensais e alíquotas, apresentado abaixo.

Dedução mensal	Alíquota
Até 3 BPC	10%
Mais de 3 BPC e até 8 BPC	15%
Mais de 8 BPC e até 43 BPC	20%
Mais de 43 BPC e até 68 BPC	22%
Mais de 68 BPC e até 108 BPC	25%
Mais de 108 BPC	30%

Quadro 11– Faixas de deduções mensais e alíquotas

Fonte: Decreto n. 148 de 2007, art. 63.

É importante ressaltar que a base de cálculo para as rendas de trabalho fora da relação de dependência, segundo o art. 34 do Decreto n. 148 de 2007, será obtida deduzindo do montante total dos ingressos 30% (trinta por cento) em conceito de gastos, além dos créditos incobráveis, nas condições estabelecidas na lei.

Com relação a dedução por conceito de gastos, vale dizer que não requer que seja necessário o gasto total da soma, assim como não requer a apresentação de comprovantes demonstrando tal valor. Por outro lado não se admite a dedução de valor superior alegando que os gastos reais superam o limite.

O montante resultante, deverá ser aplicado às faixas que corresponderem do Quadro 10, e a este valor, deverá ser subtraído do valor das deduções (mesmas permitidas para os trabalhadores com relação de dependência) depois de aplicadas às faixas do Quadro 11. Este será o montante a ser antecipado por cada mês, ressaltando que as pessoas físicas que trabalham sem relação de dependência devem antecipar bimestralmente.

2.4.8 *Declaración Jurada Anual - DJA*

A Declaração Jurada Anual, segundo instruções e resoluções da DGI, é o documento pelo qual o contribuinte declara perante o Estado, através da DGI, os rendimentos e gastos (deduções) que obteve durante o exercício.

Esta declaração deve ser entregue conforme os prazos e condições determinados pela DGI, devendo ser entregue uma declaração anual para cada uma das categorias de rendimentos citadas anteriormente.

Porém, existem dispensas à entrega da declaração, assim, o contribuinte que obtiver rendimentos de uma única fonte pagadora, e que não tenha optado por tributar como núcleo familiar, não entregue a declaração, considerando-se assim, as antecipações/retenções, como pagamento definitivo do imposto.

Também estão dispensados de entregar a declaração as pessoas físicas que auferirem rendimentos da categoria II, independente se de uma ou mais fontes pagadores desde que somados não ultrapassem o valor de \$ 444.480,00 (quatrocentos quarenta e quarto mil quatrocentos e oitenta pesos). Valores em vigor para o exercício de 2014 e seguintes, até alteração da lei.

2.4.9 Deduções do imposto apurado

No Uruguai, existem somente três deduções ou reduções do imposto apurado, segundo o Decreto n. 148 de 2007, poderá ser diminuído do valor a ser pago do IRPF, o montante equivalente a 6% do preço do arrendamento, desde que

estes arrendamentos sejam de imóveis com destino a moradia permanente, identificando sempre o arrendador. Este aproveitamento se realizará por parte do titular do contrato de arrendamento no momento da apresentação da Declaração Jurada anual. E ainda, poderá ser deduzido o crédito fiscal relativo a impostos pagos em países com convênios ou tratados vigentes para evitar a dupla tributação, referentes à renda que se tributa, este crédito, não poderá superar a parte do referido imposto calculado antes de tal dedução e as antecipações ou retenções efetuadas durante o ano.

Assim, será determinado o montante, conforme o exposto acima, podendo resultar, se positivo, em saldo do imposto a pagar e, se negativo, valor a ser restituído.

3 METODOLOGIA

Este capítulo tem como escopo apresentar o tipo de pesquisa que foi desenvolvida, bem como as técnicas e procedimentos empregados para responder aos objetivos propostos.

A metodologia tem por objetivo pormenorizar os procedimentos aplicados ao estudo de uma área específica e os passos para se chegar até ele. Em resumo, são práticas que visam orientar o pesquisador a chegar a um resultado final, onde haja um entendimento da dúvida em questão (RUDIO, 2007).

Segundo Rampazzo (2013) “a pesquisa é um procedimento reflexivo, sistemático, controlado e crítico que permite descobrir novos fatos ou dados, soluções ou leis, em qualquer área do conhecimento”. Esta afirmação se complementa com a colocação de que a pesquisa é uma atividade voltada para a investigação de problemas teóricos ou práticos por meio do emprego de processos científicos (Cervo et al., 2007)

3.1 Quanto ao tipo de pesquisa

É sabido que toda classificação se faz mediante algum critério. Com relação às pesquisas, é usual a classificação com base em seus objetivos gerais. Assim, é possível classificar as pesquisas em três grandes grupos: exploratórias, descritivas e explicativas (Gil, 2007).

Quanto ao tipo de pesquisa, esta se encaixa como pesquisa descritiva, a qual, segundo Rampazzo (2013), é a pesquisa que observa, registra, analisa e correlaciona fatos ou fenômenos (variáveis), sem manipulá-los; estuda fatos e fenômenos do mundo físico e, especialmente, do mundo humano, sem a interferência do pesquisador. Neste sentido, foi estudada profundamente a legislação do IRPF no Brasil e no Uruguai, para posterior análise e correlação das informações.

3.2 Quanto à abordagem

Para Rodrigues (2006), em relação à abordagem, a pesquisa pode ser classificada em: qualitativa e quantitativa. Ele descreve a primeira como uma abordagem na qual os dados estatísticos não podem ser empregados devido à complexidade do assunto pesquisado, normalmente refere-se às opiniões, perfis, entre outros. Assim, a presente pesquisa se encaixa como qualitativa, tendo em vista que é uma pesquisa com caráter exploratório, na qual foram coletadas e ordenadas as informações, para serem interpretadas e comparadas com a finalidade de se obter conclusões e resultados qualitativos, ou seja, quais itens ou conceitos são semelhantes ou diferentes, atendendo assim ao objetivo geral.

3.3 Quanto aos métodos

Foi utilizado o método comparativo, o qual, segundo Medeiros (2007), visa através da observação, explicar semelhanças e dessemelhanças de dois ou mais fatos ou fenômenos, propiciando ao pesquisador a verificação da relação entre as variáveis estudadas. Neste estudo, essa comparação foi realizada mediante análise dos dados, e exposta com a confecção de quadros comparativos e seus respectivos detalhamentos

Ainda nesse aspecto, a pesquisa utilizou-se do método monográfico, o qual parte de uma investigação profunda de um caso em particular, observando todos os fatores que o influenciam e analisando-o em todos os aspectos para, dessa forma, fazer generalizações para outros casos no mesmo contexto daquele estudado. Nesse estudo, foram demonstrados os valores calculados de IRPF de cada um dos países a partir de três casos de pessoas físicas que auferem rendas diferentes entre si, a partir dos quais pode-se generalizar para aos grupos aos quais pertencem.

3.4 Quanto às técnicas de pesquisa

Com relação as técnicas de pesquisa, foi utilizada a entrevista, a qual, segundo Rampazzo (2013), é um encontro entre duas pessoas a fim de que uma delas obtenha informações a respeito de determinado assunto, mediante uma conversação de natureza profissional. Esta entrevista foi realizada com um contador

uruguaio, o qual trabalha na cidade de Rivera (Uruguai) e atende, em seu escritório, a pessoas físicas que auferem renda das duas categorias (categoria I, rendas de capital e categoria II, rendas de trabalho) com a finalidade de se coletarem dados práticos a partir dos quais foram montados os casos práticos, sendo estes dados adaptados para demonstração dos casos no Brasil.

3.5 Quanto aos procedimentos técnicos

Os procedimentos técnicos utilizados são as pesquisas, as quais podem ser realizadas sob a forma de pesquisa bibliográfica; pesquisa documental; pesquisa experimental; pesquisa *ex-post facto*; estudo de coorte; pesquisas de levantamento; estudo de campo; estudo de caso; pesquisa-ação e pesquisa participante, conforme (Gil, 2007).

Este estudo utilizou-se da pesquisa bibliográfica, que, segundo o mesmo autor, é aquela desenvolvida com material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos e, especificamente neste caso, de leis, normativas, decretos e regulamentos.

Neste caso, a pesquisa bibliográfica teve como fonte principal a legislação referente ao IRPF no Brasil e no Uruguai, com a finalidade de se obter conhecimento detalhado sobre o assunto para responder ao problema proposto na pesquisa.

Ainda com relação aos procedimentos técnicos, foi utilizado o estudo de caso, o qual, segundo Rudio (2007), tem como objetivo realizar uma investigação aprofundada sobre um assunto em particular, de um grupo de indivíduos, família, empresa, entre outros, a fim de verificar quais os motivos que levaram a determinada decisão. Basicamente, o estudo de caso analisa um fenômeno contemporâneo, utilizando suas diversas fontes de evidências, através de métodos qualitativos.

Assim, para o desenvolvimento do trabalho foram utilizados casos práticos, os quais representam três situações: um trabalhador assalariado, um trabalhador autônomo e um empresário, que auferiram rendas no ano de 2014.

Para entendimento e melhor compreensão dos números apresentados, além da possibilidade de se fazer comparação, foi necessário transformar as moedas dos dois países em um único patamar comparativo, unificando-as em dólares americanos, já que o Brasil utiliza o Real (R\$) e o Uruguai os *Pesos Uruguayos* (\$U).

As cotações para transformação em Dólares Americanos foram coletados nos sites do Banco Central do Brasil e do *Banco Central del Uruguay*. Em resumo os dados utilizados estão demonstrados no Quadro 12:

Media da cotação do Dólar em Reais:	R\$ 2,3474
Média de cotação do Dólar em <i>Pesos Uruguayos</i> :	\$ 23,33
Valor da BPC (<i>Base de Prestaciones y Contribuciones</i>) em pesos para o ano de 2014:	\$ 2819,00
Dedução anual por dependente no Brasil em dólares utilizando a mesma média:	U\$S 918,77
Dedução anual por dependente no Uruguai em dólares:	U\$S 1.570,8.
Percentual de previdência aplicado aos três casos no Brasil:	11%
Percentual de previdência aplicado aos três casos no Uruguai:	15%

Quadro 12 - Dados necessários ao cálculo do IRPF

Fonte: Elaborado pela autora, a partir da legislação do IRPF do Uruguai e do Brasil

Na elaboração da média anual de cotação do Dolar Americano em *Pesos* e em Reais, apresentada no Quadro 12, foram utilizados os valores da cotação nos dias 30 de cada mês, tanto para a confecção dos quadros das faixas de renda mensais e anuais, quanto para transformação em dólares das parcelas a deduzir por dependente. Esta decisão se justifica no sentido de manter semelhança com a realidade e para evitar distorções, já que os quadros que apresentam as faixas de renda e alíquotas são publicados pelos órgãos reguladores, no Brasil a Secretaria da Receita Federal do Brasil (SRFB) e no Uruguai a *Dirección General de Impositiva* (DGI) somente uma vez no ano.

Quanto aos percentuais da previdência social, utilizados nos casos práticos para o Brasil, foram obtidos por meio do site do Ministério da Previdência Social, e para o Uruguai foi obtido da legislação, já que todos os trabalhadores contribuem com a mesma alíquota neste país. Com relação ao valor referente à BPC para o ano de 2014, este foi retirado do site da DGI.

4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

Este capítulo tem por objetivo apresentar, por meio da análise comparativa, as semelhanças e diferenças do sistema tributário e do IRPF do Brasil e do Uruguai. Além disso, são apresentados e analisados casos práticos de pessoas físicas que auferem rendas de trabalho assalariado, trabalho autônomo e como empresários, como forma de demonstrar o efeito tributário da aplicação da legislação vigente no Brasil e no Uruguai.

Este capítulo atende aos objetivos específicos propostos para o estudo.

4.1 Dos aspectos gerais da tributação do IRPF Brasil e Uruguai

São apresentadas as semelhanças e diferenças do IRPF no Brasil e no Uruguai, fundamentadas no estudo da legislação vigente nos dois países. Esta análise é focada nos principais conceitos relacionados ao IRPF e demonstrada em termos práticos por meio de cálculos em quadros comparativos.

No âmbito mais amplo, pode-se afirmar que o Brasil e o Uruguai têm várias semelhanças, começando pela forma de organização, já que os dois são democracias e dividem seu poder em três: o Poder Legislativo, o Executivo e o Judiciário.

Os dois países apresentam uma estrutura muito semelhante nos três poderes. O Legislativo nos dois casos apresenta uma esfera maior, o Congresso Nacional/*Asamblea General*, a qual é dividida em duas câmaras de representantes do povo, os deputados e senadores. O poder executivo é igual, já que é formado por um presidente e ministros. Já o Judiciário no Brasil, por ser uma federação, tem mais instituições, em função da autonomia que os estados detêm, mas mantém a semelhança no que tange a sua estrutura e função.

Com relação à instituição de normas, o processo é muito similar. As leis devem ser propostas, podendo a iniciativa partir tanto do executivo quanto do legislativo, devendo passar pela aprovação das duas câmaras e do chefe do executivo, o presidente. Assim, é importante destacar que nenhum dos poderes tem autonomia suficiente para instituir leis tributárias, já que para isso, devem passar por um processo burocrático, explicado no item 2.1 e 2.3 deste estudo, de forma que os

dois países cumprem um dos maiores princípios democráticos e agem conjuntamente na proteção do elemento que lhes outorgou o poder, o povo.

Nos dois países existem três espécies de tributos bem semelhantes, já que os dois possuem impostos e taxas, com uma única diferença na denominação da terceira espécie que no Brasil são as contribuições de melhoria e no Uruguai as contribuições especiais, porém as duas têm a mesma finalidade.

O IRPF, nos dois países, é competência da esfera máxima, sendo que no Brasil é um imposto de competência da União e no Uruguai de competência do Governo Central/Estado, como está exposto na CF/88 e no CTN no caso do Uruguai.

No Brasil, são rendimentos tributáveis todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, e ainda, os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados. No Uruguai, os rendimentos tributáveis são as rendas auferidas pelas pessoas físicas com rendimentos de capital, rendas de trabalho e incrementos patrimoniais que a lei vier a determinar, percebendo-se igualdade entre os países no que se refere à natureza dos rendimentos.

Percebe-se diferença, quanto ao fato gerador. Já que o Brasil utiliza o regime de caixa para determinar sua ocorrência e o Uruguai o regime de competência.

Quanto ao conceito de contribuinte, no Brasil, são as pessoas físicas domiciliadas ou residentes no país, titulares de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, inclusive rendimentos e ganhos de capital, sem distinção da nacionalidade, sexo, idade, estado civil ou profissão, além das que obtiverem rendimentos de bens de que tenham a posse como se lhes pertencessem. No Uruguai, são contribuintes do IRPF as pessoas físicas residentes no território nacional e os núcleos familiares integrados exclusivamente por pessoas físicas residentes, sempre que optarem pela tributação conjunta. Entendendo-se por núcleo familiar, os constituídos por cônjuges e os companheiros reconhecidos judicialmente, ressaltando que somente estes poderão realizar a tributação conjunta, a qual implica uma única declaração para o núcleo familiar.

Percebe-se que os dois países coincidem na determinação de que contribuinte é a pessoa física residente no país e de que este é o sujeito passivo da relação tributária do IRPF, podendo também ser representado pela figura dos responsáveis, demonstrando simetria neste aspecto. É válido considerar que

existem algumas diferenças quanto ao conceito de residente, porém também há vários pontos em comum.

No Quadro 13, apresenta-se um comparativo do tratamento tributário dos rendimentos no Brasil e no Uruguai, demonstrando esse tratamento de acordo com a natureza dos rendimentos.

Natureza dos rendimentos	Brasil	Uruguai
Diárias destinadas, exclusivamente, ao pagamento de despesas de alimentação e pousada,	Isento	Isento
Seguros recebidos por morte ou invalidez	Isento	Isento
Indenizações	Isento	Isento
Seguro desemprego	Isento	Isento
Seguro doença	Isento	Isento
Auxílio acidente	Isento	Isento
Dividendos (lucros) distribuídos	Isento	Isento
Ganho de capital na venda de único imóvel	Isento	Isento

Quadro 13 – Semelhanças entre Brasil e Uruguai, referente à natureza dos rendimentos.

Fonte: Elaborado pela autora, a partir da legislação do IRPF do Uruguai e do Brasil.

Como exposto no Quadro 13, ambos os países apresentam rendimentos isentos, sendo encontradas semelhanças no que se refere: às diárias recebidas por serviço eventual realizado em local diferente do da sede de trabalho; aos seguros recebidos decorrentes de morte ou invalidez permanente do participante; às indenizações por acidente de trabalho; à indenização paga por despedida ou rescisão do contrato de trabalho; às contribuições pagas pelos empregadores relativas a programas de previdência privada em favor de seus empregados e dirigentes; alimentação, o transporte e os uniformes ou vestimentas especiais de trabalho, fornecidos pelo empregador a seus empregados; seguro desemprego; seguro doença; auxílio acidente; e indenizações recebidas pelo desapropriado.

Ainda no Quadro 13 foram apresentados rendimentos de capital que são isentos nos dois países como: dividendos distribuídos; ganhos de capital auferido na

alienação de bens e direitos, com um valor determinado para cada país e o ganho de capital auferido na alienação do único imóvel que o titular possua, também com limite para o valor de alienação e condições especiais de cada país.

Natureza dos rendimentos	Brasil	Uruguai
Rendas da atividade rural	Tributável	Outro imposto(IMEBA)
Aposentadorias	Tributável	Outro imposto (IASS)
Rendas percebidas por pessoas não residentes	Tributável	Opção por outro imposto (IRNR)
Décimo terceiro salário	Exclusivamente na fonte	Isento (não se inclui na base de cálculo)
Rendas de prêmios de jogos (loterias) e corridas de cavalo	Exclusivamente na fonte	Outro imposto (IVA)
Ganhos de capital na alienação de moeda estrangeira mantida em espécie.	Tributação definitiva	Isento
Pensão alimentícia recebida	Tributável	Isenta

Quadro 14 – Comparativo entre Brasil e Uruguai, referente à natureza dos rendimentos.

Fonte: Elaborado pela autora, a partir da legislação do IRPF do Uruguai e do Brasil.

É importante ressaltar que os dois países apresentam outras isenções nas suas legislações, porém não comparáveis, ou seja, alguns rendimentos são determinados isentos na legislação brasileira e não citados na legislação do Uruguai e vice-versa.

Por este motivo, é possível perceber diferença com o Brasil neste sentido, como apresentado no Quadro 14, já que no início da normativa Uruguiaia, são colocados como isentas as rendas compreendidas pelo IRAE, IMEBA, IRNR e IASS, o que deixa fora da tributação pelo IRPF os rendimentos da atividade rural (IMEBA), as rendas de aposentadorias e passividades (IASS), e ainda permite que os não residentes escolham entre tributar pelo IRPF ou IRNR e que as pessoas que trabalham sem relação de dependência que obtenham um determinado valor de rendimentos tributem pelo IRAE, mesmo sendo pessoas físicas.

No que diz respeito às deduções, o Uruguai enumera na sua legislação, somente deduções anuais, porém permite que sejam utilizadas algumas delas, através da proporção (um dozeavos), ou aquelas que são um percentual sobre o rendimento, também podem ser deduzidas mensalmente pelo contribuinte. Já no Brasil, a legislação determina deduções anuais e mensais, devendo sempre as deduções mensais serem colocadas na declaração anual pela sua totalidade. É possível visualizar o tratamento que é dado às deduções nos dois países, no Quadro 15.

Tratamento das deduções	Brasil	Uruguai
Contribuições previdenciárias	Dedutível	Dedutível
Gastos com dependentes até limite permitido	Dedutível	Dedutível
Gastos com instrução do contribuinte e de seus dependentes	Dedutível	Não dedutível
Gastos com previdência privada	Dedutível	Não dedutível
Pensão alimentícia paga	Dedutível	Não dedutível

Quadro 15 - Tratamento das deduções

Fonte: Elaborado pela autora, a partir da legislação do IRPF do Uruguai e do Brasil.

As deduções que coincidem nos dois países como demonstrado no Quadro 15 são as referentes às contribuições previdenciárias e os gastos com dependentes a cargo do contribuinte.

Todavia, o Brasil permite como dedução anual, além das em comum com o Uruguai: os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, sem determinação de limite máximo. No que se refere às despesas com instrução do contribuinte e de seus dependentes, efetuados em estabelecimentos de ensino, relativamente à educação infantil, compreendendo as creches e as pré-escolas; ao ensino fundamental; ao ensino médio; à educação superior, compreendendo os cursos de graduação e de pós-graduação (mestrado, doutorado e especialização); e à educação profissional,

compreendendo o ensino técnico e o tecnológico, até o limite anual individual definido em lei e por ano. Em 2014, o limite foi de R\$ 3.375,83.

Ainda, as contribuições para as entidades de previdência privada, domiciliadas no País, cujo ônus tenha sido do contribuinte, destinadas a custear benefícios complementares assemelhados aos da Previdência Social (no Brasil a previdência privada tem limite de 12% sobre o rendimento tributável) e as contribuições pagas às entidades fechadas de previdência complementar de natureza pública, cujo ônus tenha sido do contribuinte, destinadas a custear benefícios complementares assemelhados aos da Previdência Social.

As importâncias pagas a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial, inclusive a prestação de alimentos provisionais, de acordo homologado judicialmente, ou de escritura pública, serão também dedutíveis no Brasil.

As despesas escrituradas no Livro Caixa, no caso de trabalho não-assalariado, inclusive dos leiloeiros e dos titulares de serviços notariais e de registro, são consideradas despesas dedutíveis como, por exemplo, os gastos com consumo para atividade, salários de funcionários, entre outros.

O Uruguai, em contrapartida, tem somente três deduções anuais além das em comum com o Brasil, que são: os aportes referentes à saúde realizados a: *Fondo Nacional de Salud (FONASA)*, *Fondo de Reversión Laboral*, *Fondo Sistema Notarial de Salude* caixas de auxílio ou seguros convencionais. Ainda podem ser deduzidos nas mesmas condições os valores retidos dos funcionários ativos do *Ministerio de Defensa Nacional*; os aportes ao *Fondo de Solidariedad* e seus adicionais; e as quantias pagas no ano por prestações de empréstimos hipotecários destinados à aquisição de residência única e permanente do contribuinte, desde que o custo desta não supere 794.000 *unidades indexadas*, tendo como limite anual 36 BPCs.

Ainda, com relação às deduções, o Uruguai permite que os prestadores de serviços pessoais, sem relação de dependência, possam deduzir do valor dos ingressos 30% (trinta por cento) referente a gastos da sua atividade, além das demais deduções permitidas e dos créditos incobráveis. Já o Brasil, permite que todos os contribuintes deste imposto no momento da DAA, optem pelo desconto simplificado, o que representa uma dedução de 20% (vinte por cento) dos

rendimentos tributáveis, em substituição a todas as deduções, limitado a R\$ 15.880,89, para o ano-calendário de 2014.

Outra diferença referente às deduções é no cálculo, porque no Uruguai o montante da soma das deduções é aplicado às alíquotas correspondentes, conforme os quadros 4; 5; 6 e 11, sendo que o resultado é o valor a ser deduzido, já no Brasil o montante da soma das deduções permitidas é que será o valor a ser deduzido.

Quanto ao ganho de capital na alienação de bens e direitos, será determinada nos dois países pela diferença positiva entre o custo de aquisição e o valor da alienação. Neste sentido, o entendimento nos dois países é igual. É um ponto convergente entre as legislações também que os rendimentos de capital não integrem a base de cálculo anual na declaração.

Porém, a tributação dos ganhos de capital é uma das grandes diferenças entre o Brasil e o Uruguai, não no que se refere à conceituação, mas sim, às alíquotas e ao cálculo. No Brasil, o ganho de capital é tributado por uma alíquota única de 15% (quinze por cento) e os ganhos na alienação de bens imóveis podem ser diminuídos pela aplicação de um fator de redução (FR1 ou FR2). No Uruguai, existe para cada tipo de renda de capital uma alíquota diferenciada, podendo ser 3% (três por cento), 5% (cinco por cento), 7% (sete por cento) ou 12% (doze por cento), como demonstrado no Quadro 3 deste trabalho. Estes percentuais são aplicados diretamente sobre o ganho de capital. Por exemplo, com um ganho de U\$S 1000,00 (mil dólares) o imposto com alíquota de 3% (três por cento) será de U\$S 30,00 (trinta dólares). Todavia com relação aos ganhos de capital, a forma e obrigatoriedade de recolhimento do imposto é igual. Já no Brasil, existe uma denominação específica, que é a tributação definitiva, na qual o próprio contribuinte deve efetuar o recolhimento. No Uruguai, não existe uma denominação específica, mas é determinado que a retenção seja realizada no momento da venda, pelos *escribanos* (equivalente no Brasil aos tabeliães) e outros responsáveis e que o recolhimento seja realizado até o último dia do mês subsequente, ficando esse valor como imposto pago definitivamente. Isso permite afirmar que a forma de tributação dos ganhos de capital é um ponto convergente entre os dois países.

Em relação a apuração do IRPF, tanto no Uruguai quanto no Brasil, é apurado anualmente, porém existe a figura das antecipações. Estas antecipações são outro ponto simétrico entre os países, já que tanto os contribuintes com relação de

dependência quanto os sem essa relação, devem antecipar, podendo a mesma ser realizada pela fonte pagadora ou pelo próprio contribuinte.

Para o cálculo da antecipação, são permitidas deduções, porém com normas específicas em cada país. São deduções comuns nos dois países as contribuições para a previdência pública e um valor específico por cada dependente do contribuinte. Ressaltando que no Brasil, se houver desconto do salário pela fonte pagadora da pensão alimentícia, essa será deduzida para o cálculo do IRPF antecipação mensal.

Quanto ao cálculo do IRPF, existe diferença nos dois países. No Brasil, o cálculo é realizado aplicando sobre o total dos rendimentos tributáveis após as deduções cabíveis, a alíquota correspondente da tabela progressiva mensal ou anual. Não entram nesse cálculo os rendimentos tributados exclusivamente na fonte ou que sofreram tributação definitiva. Posteriormente, deve ser deduzido o valor previsto na tabela de ajuste anual ou mensal correspondente da parcela a deduzir do imposto.

No Uruguai o montante total dos rendimentos tributáveis será ingressado na escala de rendas mensal ou anual, aplicando-se a cada faixa a alíquota correspondente. Após esse cálculo, será deduzido o valor correspondente das deduções previstos em lei. Ressaltando que não existem nesse país as figuras de tributação exclusivamente na fonte nem a tributação definitiva.

Por este motivo, algumas das rendas que são tributadas dessas formas no Brasil, são citadas no Uruguai em alguma outra categoria. Exemplos disso são o décimo terceiro salário que no Brasil é tributado exclusivamente na fonte e no Uruguai é isento (não se inclui na base de cálculo). Outro exemplo são as rendas de prêmios de jogos de azar e de corridas de cavalos, no Uruguai serão tributadas por outro imposto (o IVA), no Brasil serão tributados exclusivamente na fonte pelo IRPF.

Percebe-se ainda que algumas rendas que no Brasil sofrem tributação definitiva, no Uruguai são isentas, como por exemplo, os ganhos de capital decorrentes da alienação de moeda estrangeira mantida em espécie.

Ainda com relação às diferenças na denominação pode-se perceber que no Uruguai as doações efetuadas a organismos públicos são excluídas de tributação, enquanto que no Brasil, pode-se deduzir do valor do imposto apurado as contribuições feitas aos Fundos do Idoso, da Cultura, da Criança e do Adolescente, todos com regras específicas para a dedução do IRPF devido.

Outro ponto simétrico é com relação à declaração do imposto. Os dois países têm essa obrigação acessória. No Brasil, é a Declaração de Ajuste Anual e no Uruguai a *Declaracion Jurada Anual*. Estas devem ser apresentadas aos órgãos reguladores do imposto, sendo no Brasil a Receita Federal do Brasil e no Uruguai a *Dirección General de Impositiva*.

A declaração do imposto deve ser realizada anualmente tanto no Brasil quanto no Uruguai, porém existem algumas diferenças relacionadas a ela. No Uruguai, por ser um sistema dual, o qual separa as rendas em dois grandes grupos: a categoria I referente às rendas de capital e a categoria II referente às rendas de trabalho, a declaração (*Declaración Jurada Anual*) deve ser apresentada separadamente para cada categoria. Já no Brasil o sistema é único, considerando tanto o produto do capital, do trabalho ou a combinação de ambos, devendo-se declarar todos eles na Declaração de Ajuste Anual

Por último, tem-se o valor do IRPF apurado, ou seja, o valor a ser pago de IRPF no ano, para o qual existem duas deduções deste valor que são iguais nos dois países, o valor pago a título de antecipação durante o ano e o desconto do imposto pago no exterior referente a alguma das rendas declaradas. Este último somente poderá ser descontado com os devidos comprovantes e desde que haja convênio ou tratado que justifique a dedução. Com relação ao IRPF apurado, o Brasil permite vários aproveitamentos ou deduções a mais que o Uruguai, como por exemplo: as contribuições feitas aos fundos controlados pelos conselhos Municipais, Estaduais e Nacional do idoso; as contribuições efetivamente realizadas em favor de projetos culturais aprovados pelo PRONAC; os investimentos feitos a título de incentivo às atividades audiovisuais; a contribuição patronal paga à Previdência Social pelo empregador doméstico incidente sobre a remuneração do empregado, até o exercício de 2019, ano-calendário 2018, limitado a um empregado doméstico por declaração, inclusive no caso de declaração em conjunto; e as doações e patrocínios diretamente efetuados por pessoas físicas no âmbito do Programa Nacional de Apoio à Atenção Oncológica – PRONON e do Programa Nacional de Apoio à Atenção da Saúde da Pessoa com deficiência – PRONAS/PCD, previamente aprovados pelo Ministério da Saúde.

No Uruguai, é permitida, além das deduções em comum com o Brasil, uma dedução do IRPF apurado, pelo montante equivalente a 6% do preço de

arrendamento, de imóvel destinado à moradia permanente do contribuinte, identificando sempre o arrendador.

Assim, é possível perceber que o IRPF possui muitas semelhanças nos dois países. Porém existem também vários pontos em que diferem, principalmente por que no Uruguai existem vários impostos citados anteriormente que tributam rendas recebidas pelas pessoas físicas, e que no Brasil são tributadas pelo IRPF.

4.2 Do cálculo do imposto de renda no Brasil e Uruguai: casos práticos

Nesta seção são apresentados três casos práticos de pessoas físicas que auferem rendimentos tributáveis, sendo utilizados os fundamentos legais aplicáveis segundo a legislação no Brasil e no Uruguai para o cálculo do IRPF devido. O demonstrativo do cálculo tem a finalidade de facilitar a compreensão do estudo e melhor visualização das análises realizadas.

Estes casos representam as seguintes situações: um trabalhador assalariado, um trabalhador autônomo e um empresário, que auferiram rendas no ano de 2014, com caracterizações específicas em cada caso. É importante ressaltar que, nos cálculos, será utilizado como moeda o Dólar Americano, a fim de unificar as moedas (Reais e *Pesos Uruguayos*) para se obter um mesmo patamar comparativo. É importante ressaltar que somente serão utilizadas as deduções comuns entre o Brasil e o Uruguai, sendo elas, a dedução do pagamento da previdência e a dedução por dependentes, ou seja, não serão utilizadas nos casos práticos, por exemplo, a dedução com instrução e com gastos médicos as quais existem somente no Brasil.

4.2.1 Do cálculo do IRPF devido por trabalho assalariado

Neste primeiro caso, é apresentada a apuração do IRPF de uma pessoa física que percebeu, no ano-calendário de 2014, rendimentos de trabalho assalariado (com relação de dependência) no valor total de U\$S 24.000,00. Esse contribuinte percebeu também rendimentos de capital pela alienação de um imóvel no valor de

U\$S 100.000,00 em 30/06/2014 o qual foi adquirido por U\$S 70.000 em 30/06/2013. Além de ter a seu cargo um dependente.

4.2.1.1 No Brasil

Primeiramente será apresentado o cálculo das antecipações mensais nos meses de janeiro a dezembro de 2014 no Brasil. Estas foram calculadas com alíquota de 22,50%, e é valido destacar que deve ser subtraído do valor do salário a soma das duas deduções. Esta situação é apresentada no Quadro 16.

Mês	Salário U\$S	Dedução Previdência U\$S	Dedução dependente U\$S	Total Rendas Tributáveis U\$S	Subtotal antecipação U\$S	Parcela a deduzir U\$S	Total a ser antecipado U\$S
Jan	2.000,00	220,00	76,56	1.703,44	383,27	256,86	126,41
Fev	2.000,00	220,00	76,56	1.703,44	383,27	256,86	126,41
Mar	2.000,00	220,00	76,56	1.703,44	383,27	256,86	126,41
Abr	2.000,00	220,00	76,56	1.703,44	383,27	256,86	126,41
Mai	2.000,00	220,00	76,56	1.703,44	383,27	256,86	126,41
Jun	2.000,00	220,00	76,56	1.703,44	383,27	256,86	126,41
Jul	2.000,00	220,00	76,56	1.703,44	383,27	256,86	126,41
Ago	2.000,00	220,00	76,56	1.703,44	383,27	256,86	126,41
Set	2.000,00	220,00	76,56	1.703,44	383,27	256,86	126,41
Out	2.000,00	220,00	76,56	1.703,44	383,27	256,86	126,41
Nov	2.000,00	220,00	76,56	1.703,44	383,27	256,86	126,41
Dez	2.000,00	220,00	76,56	1.703,44	383,27	256,86	126,41
Total	24.000,00	2.640,00	918,72	20.441,28	4.599,24	3.082,32	1.516,92

Quadro 16 - Antecipações mensais no Brasil

Fonte: Elaborado pela autora

As antecipações mensais no Brasil, neste caso, totalizam U\$S 1.516,92 (mil quinhentos e dezesseis dólares e noventa e dois centavos), sendo que o valor da dedução anual por dependente é de U\$S 918,77 (novecentos e dezoito dólares com setenta e sete centavos), foi dividido por doze, para ser apropriado mensalmente. Foi utilizado o percentual de 12% (doze por cento) para o cálculo da previdência.

A seguir é apresentado o Quadro 17, o qual demonstra o cálculo do IRPF devido no Brasil no ano de 2014, para esse rendimento assalariado.

Apuração IRPF anual no Brasil em U\$\$	
Rendimentos tributáveis	24.000,00
Dedução por dependente	918,67
Dedução previdência	2.640,00
Base de cálculo	20.441,33
Alíquota	22,5%
Subtotal IRPF devido	4.599,30
Parcela a deduzir	3.082,34
Total do IRPF devido	1.516,96
Total antecipado	1.516,96

Quadro 17 – Apuração anual do IRPF no Brasil

Fonte: Elaborado pela autora

O cálculo do IRPF devido neste caso no Brasil, como se percebe no Quadro 17, apurou um valor de U\$\$ 1.516,92 (mil quinhentos e dezesseis dólares com noventa e dois centavos), sendo os valores utilizados para a dedução por dependente de U\$\$ 918,77 (novecentos e dezoito dólares com setenta e sete centavos) e o percentual da previdência de 12 % (doze por cento).

Como citado anteriormente, esta pessoa obteve um ganho de capital de U\$\$ 30.000,00 (trinta mil dólares), sendo o valor da alienação de U\$\$ 100.000,00 (cem mil dólares) o qual se deve a venda de um imóvel em 30/06/2014 e que tinha sido adquirido por U\$\$ 70.000 em 30/06/2013. A apuração do IRPF devido por este ganho é apresentada no Quadro 18.

Apuração IRPF ganho de capital	
Ganho na operação em U\$\$	30.000,00
FR1	0,9307
Base de cálculo em U\$\$	27.921,00
Alíquota	15%
Imposto a pagar em U\$\$	4.188,15

Quadro 18 – Apuração do ganho de capital no Brasil

Fonte: Elaborado pela autora

Para o cálculo apresentado no Quadro 18, foi utilizado o fator de redução FR1, e posteriormente o resultado aplicado a alíquota de 15% (quinze por cento), totalizando o valor de U\$\$ 4.188,15 (quatro mil cento e oitenta e oito dólares com

quinze centavos) de IRPF devido a título de ganho de capital. Esse valor deverá ser recolhido até o último dia útil do mês subsequente à apuração do ganho.

4.2.1.2 No Uruguai

É apresentado o cálculo da antecipação mensal do mês de janeiro de 2014, no Uruguai, onde foram aplicadas as alíquotas correspondentes a cada faixa de renda. Foi realizado também o cálculo das deduções mensais do IRPF, conforme no Quadro 19.

Antecipação Janeiro no Uruguai						
Alíquotas %		0%	10%	15%	20%	
Rendimentos tributáveis em U\$\$	2.000,00	845,82	1154,18	791,69	187,54	
Faixas tributáveis em U\$\$		845,82	362,49	604,15	4.229,10	
Subtotal antecipação		0,00	36,25	90,62	37,51	164,38
Alíquotas %		10%	15%	20%	22%	
Dedução previdência em U\$\$	300,00					
Dedução dependente em U\$\$	130,90					
Soma deduções em U\$\$	430,90					
Faixas dedutíveis		362,49	604,15	4229,1	3.020,78	
		362,49	68,41			
Total deduções		36,249	10,2615			46,51
Antecipação Janeiro						117,87

Quadro 19 – Antecipação do IRPF no mês de Janeiro, no Uruguai

Fonte: Elaborado pela autora.

A antecipação do mês de janeiro no Uruguai, neste caso, totalizou U\$\$ 117,87 (cento e dezessete dólares com oitenta e sete centavos), sendo que o valor da dedução anual por dependente é de U\$\$ 1.570,81 (mil quinhentos e setenta dólares com oitenta e um centavos), foi dividido por doze, para ser apropriado mensalmente. Foi utilizado o percentual de 15% (quinze por cento) para o cálculo da previdência.

Os quadros correspondentes às demais antecipações do período de fevereiro a dezembro estão dispostos no apêndice C.

O Quadro 20 apresenta um resumo das antecipações mensais no Uruguai.

Meses	Antecipações em U\$S
Janeiro	117,87
Fevereiro	117,87
Março	117,87
Abril	117,87
Maio	117,87
Junho	117,87
Julho	117,87
Agosto	117,87
Setembro	117,87
Outubro	117,87
Novembro	117,87
Dezembro	117,87
Total	1.414,44

Quadro 20 - Resumo das antecipações mensais no Uruguai

Fonte: Elaborado pela autora

O Quadro 20 apresenta os valores das antecipações do IRPF dos meses de janeiro a dezembro de 2014, no Uruguai, além do total de antecipações do ano de U\$S 1.414,44 (mil quatrocentos e quarenta e quatorze dólares com quarenta e quatro centavos).

A seguir é apresentado o Quadro 21, que demonstra o cálculo da apuração do IRPF devido anual no Uruguai, neste caso, para o ano de 2014.

Apuração IRPF anual no Uruguai em U\$S						
Rendimentos tributáveis em U\$S	24.000,00	10.149,85	13.850,15	9.500,22	2.250,33	
Alíquotas		0%	10%	15%	20%	
Faixas tributáveis		10.149,85	4.349,93	7.249,89	50.749,25	
Subtotal IRPF devido		0,00	434,99	1.087,48	450,07	1.972,54
Alíquotas		10%	15%	20%	22%	
Dedução previdência	3.600,00					
Dedução dependente	1.570,81					
Soma deduções	5.170,81	4.349,93	820,88			
Faixas dedutíveis		4.349,93	7.016,21	49.113,53		
Total das deduções		434,99	123,13			558,13
Total IRPF devido						1.414,42
Total antecipado						1.414,44

Quadro 21 – Apuração anual do IRPF no Uruguai

Fonte: Elaborado pela autora.

O cálculo do IRPF devido neste caso no Uruguai, como se percebe no Quadro 21, apurou um valor de U\$S 1.414,44 (mil quatrocentos e quatorze dólares com quarenta e quatro centavos).

Como citado anteriormente, esta pessoa obteve um ganho de capital no ano de 2014, no valor de U\$S 30.000,00 (trinta mil dólares), sendo o valor da alienação de U\$S 100.000,00 (cem mil dólares) o qual se deve a venda de um imóvel em 30/06/2014 e que tinha sido adquirido por U\$S 70.000 em 30/06/2013. A apuração do IRPF devido por este ganho no Uruguai é apresentada no Quadro 22.

Apuração do ganho de capital	
Ganho na operação em U\$S	30.000,00
Alíquota	12%
Imposto a pagar em U\$S	3.600,00

Quadro 22 – Apuração do ganho de capital no Uruguai

Fonte: Elaborado pela autora

Analisando os Quadros 17 e 21, apresentados neste caso, que demonstram a apuração do IRPF devido pelo auferimento de rendas de trabalho no valor de U\$S 24.000,00 no ano de 2014, pode-se perceber que no Uruguai o imposto é menor já que apresenta um valor de U\$S 1.414,44 (mil quatrocentos e quatorze dólares com quarenta e quatro centavos), enquanto que no Brasil o valor foi de U\$S 1.516,92 (mil quinhentos e dezesseis dólares com noventa e dois centavos).

Para melhor visualização do impacto do IRPF sobre as rendas de trabalho assalariado percebidas por esta pessoa, nos dois países, apresentam-se os seguintes gráficos, elaborados com os valores citados acima, sendo o Gráfico 1 referente a proporção do IRPF sobre a renda de trabalho assalariado no Brasil, e o Gráfico 2 referente a proporção do IRPF sobre a renda de trabalho assalariado no Uruguai, ambas percebidas no ano de 2014.

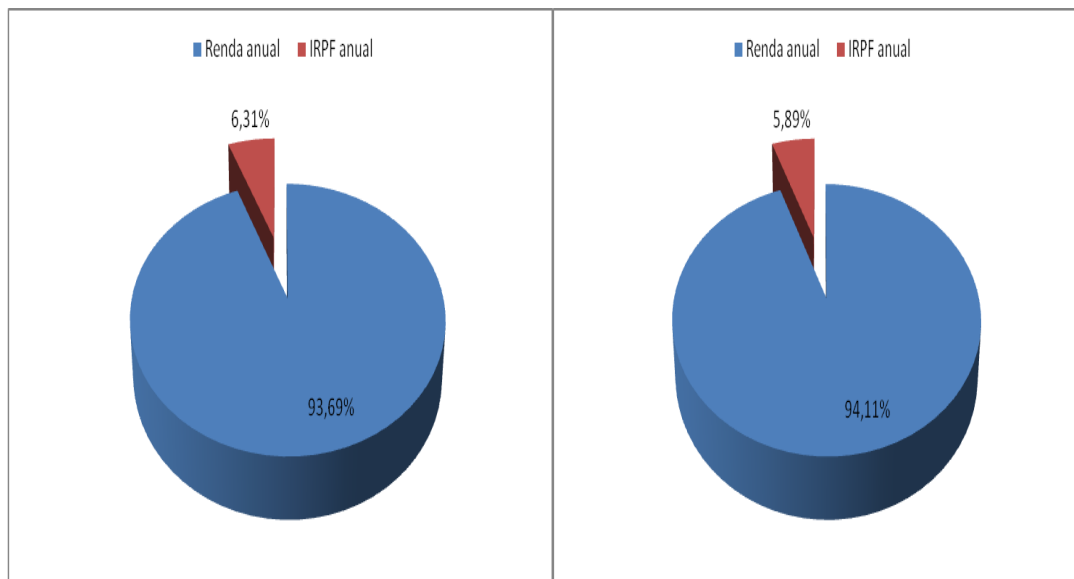


Gráfico 1 – Proporção do IRPF sobre a renda de trabalho no Brasil
Fonte: Elaborado pela autora

Gráfico 2 – Proporção do IRPF sobre a renda de trabalho no Uruguai
Fonte: Elaborado pela autora

Percebe-se nos Gráficos 1 e 2 que a diferença em percentual do impacto do IRPF devido entre um e outro país em relação a rendas provenientes de trabalho assalariado de U\$S 24.000,00 no ano é pequena, menos de 1%, o que em valor representa U\$S 102,00 (cento e dois dólares).

Com relação aos ganhos de capital, pode-se afirmar também para este caso, que o IRPF apurado no Uruguai é menor, já que neste país o valor devido foi de U\$S 3.600,00 (três mil seiscientos dólares) e no Brasil U\$S 4.188,15 (quatro mil cento oitenta e oito com quinze centavos).

4.2.2 Do cálculo do IRPF devido por trabalho autônomo

Neste caso, é apresentada a apuração do IRPF de uma pessoa física que percebeu, no ano-calendário de 2014, rendimentos como trabalhador autônomo no valor total de U\$S 50.000,00 (cinquenta mil dólares). Obteve também ganho de capital pela venda de ações no valor de U\$S 7.000,00 (sete mil dólares). É importante ressaltar que tem a seu cargo dois dependentes. E que não teve despesas com livro caixa.

Meses	Rendimento em U\$\$
Janeiro	2.500,00
Fevereiro	3.500,00
Março	5.000,00
Abril	5.000,00
Maio	3.500,00
Junho	4.000,00
Julho	4.000,00
Agosto	4.500,00
Setembro	4.500,00
Outubro	4.500,00
Novembro	4.500,00
Dezembro	4.500,00
Total percebido no ano	50.000,00

Quadro 23 – Rendimentos mensais no ano de 2014

Fonte: Elaborado pela autora.

4.2.2.1 No Brasil

Primeiramente é apresentado o cálculo das antecipações mensais nos meses de janeiro a dezembro de 2014 no Brasil. Estas foram calculadas com alíquota de 27,50% (vinte e sete com cinquenta por cento), e é válido colocar que o total das rendas tributáveis, surge de subtrair do valor das rendas do mês a soma das duas deduções. Esta situação é apresentada no Quadro 24.

Continua...

Antecipações mensais no Brasil							
Mês	Rendas do mês U\$\$	Dedução Previdência U\$\$	Dedução dependente U\$\$	Total Rendas Tributáveis U\$\$	Subtotal antecipação U\$\$	Parcela a deduzir U\$\$	Total a ser antecipado U\$\$
Jan	2.500,00	275,00	153,10	2.071,90	569,77	351,93	217,84
Fev	3.500,00	385,00	153,10	2.961,90	814,52	351,93	462,59
Mar	5.000,00	550,00	153,10	4.296,90	1.181,65	351,93	829,72
Abr	5.000,00	550,00	153,10	4.296,90	1.181,65	351,93	829,72

Continuação.

Antecipações mensais no Brasil							
Mês	Rendas do mês U\$\$	Dedução Previdência U\$\$	Dedução dependente U\$\$	Total Rendas Tributáveis U\$\$	Subtotal antecipação U\$\$	Parcela a deduzir U\$\$	Total a ser antecipado U\$\$
Mai	3.500,00	385,00	153,10	2.961,90	814,52	351,93	462,59
Jun	4.000,00	440,00	153,10	3.406,90	936,90	351,93	584,97
Jul	4.000,00	440,00	153,10	3.406,90	936,90	351,93	584,97
Ago	4.500,00	495,00	153,10	3.851,90	1.059,27	351,93	707,34
Set	4.500,00	495,00	153,10	3.851,90	1.059,27	351,93	707,34
Out	4.500,00	495,00	153,10	3.851,90	1.059,27	351,93	707,34
Nov	4.500,00	495,00	153,10	3.851,90	1.059,27	351,93	707,34
Dez	4.500,00	495,00	153,10	3.851,90	1.059,27	351,93	707,34
Total	50.000,00	5.500,00	1.837,20	42.662,80	11.732,26	4.223,16	7.509,10

Quadro 24 – Antecipações mensais no Brasil

Fonte: Elaborado pela autora

As antecipações mensais no Brasil, neste caso, totalizam U\$\$ 7.509,10 (sete mil quinhentos e nove dólares com dez centavos), sendo que o valor da dedução anual por dependente é de U\$\$ 918,77 (novecentos e dezoito dólares com setenta e sete centavos), o qual foi multiplicado por dois por essa pessoa ter dois dependentes e foi dividido por doze, para ser apropriado mensalmente. Foi utilizado o percentual de 12% (doze por cento) para o cálculo da previdência.

A seguir é apresentado o Quadro 25, o qual demonstra o cálculo do IRPF devido anual no Brasil para o ano de 2014, para esses rendimentos de trabalho autônomo.

Apuração IRPF anual no Brasil em U\$\$	
Rendimentos tributáveis	50.000,00
Dedução por dependente	1.837,34
Dedução previdência	5.500,00
Base de cálculo	42.662,66
Alíquota	27,5%
Subtotal IRPF devido	11.732,23
Parcela a deduzir	4.223,29
Total do IRPF devido	7.508,94
Total antecipado	7.509,11

Quadro 25 – Apuração anual IRPF Brasil

Fonte: Elaborado pela autora

A diferença apresentada no Quadro 25 entre o IRPF devido e o total das antecipações, é explicada pelos arredondamentos nos cálculos, o que por ser um valor ínfimo, não geraria imposto a restituir.

O cálculo do IRPF devido neste caso no Brasil, como se percebe no quadro 25, apurou um valor de U\$S 7.507,94 (sete mil quinhentos e oito dólares com noventa e quatro centavos). Sendo os valores utilizados para a dedução por dependente de U\$S 918,77 (novecentos e dezoito dólares com setenta e sete centavos), neste caso por ter dois dependentes o valor deduzido foi de U\$S 1.837,34 (mil oitocentos e trinta e sete dólares com trinta e quatro centavos) e o percentual da previdência de 12 % (doze por cento).

Como citado anteriormente, esta pessoa obteve um ganho de capital no ano de 2014, pela venda de ações no valor de U\$S 7000,00 (sete mil dólares). A apuração do IRPF devido por este ganho é apresentada no Quadro 26.

Apuração do IRPF ganho de capital no Brasil	
Ganho na operação	7.000,00
Alíquota	15%
Imposto a pagar	1.050,00

Quadro 26 – Apuração do ganho de capital no Brasil
Fonte: Elaborado pela autora.

Para o cálculo apresentado no Quadro 26, foi aplicada a alíquota de 15% (quinze por cento), sobre o total dos ganhos auferidos, totalizando o valor de U\$S 1.050,00 (mil e cinquenta dólares) de IRPF devido a título de ganho de capital. Esse valor deverá ser recolhido até o último dia útil do mês subsequente a apuração do ganho.

4.2.2.2 No Uruguai

É apresentado no Quadro 27, o cálculo da antecipação mensal do mês de janeiro de 2014, no Uruguai, onde foram aplicadas as alíquotas correspondentes a cada faixa de renda. Foi realizado também o cálculo das deduções mensais do IRPF.

Antecipação Janeiro no Uruguai					
Alíquotas %		0%	10%	15%	
Ingressos U\$\$	2.500,00				
Dedução por gastos 30%	750,00				
Rendimentos tributáveis em U\$\$	1.750,00	845,82	904,18	541,69	
Faixas tributáveis em U\$\$		845,82	362,49	604,15	
Subtotal antecipação		0,00	36,25	81,25	117,50
Alíquotas %		10%	15%		
Dedução previdência em U\$\$	375,00				
Dedução dependente em U\$\$	261,80				
Soma deduções em U\$\$	636,80				
Faixas dedutíveis		362,49	604,15		
Deduções		362,49	274,31		
Total deduções		36,249	41,1465		77,40
Antecipação Janeiro					40,11

Quadro 27 – Antecipação do IRPF no mês de Janeiro, no Uruguai

Fonte: Elaborado pela autora

Como demonstrado no Quadro 27 a antecipação do mês de janeiro no Uruguai totalizou U\$\$ 40,11 (quarenta dólares e onze centavos), sendo que o valor da dedução anual por dependente é de U\$\$ 1.570,81 (mil quinhentos e setenta dólares com oitenta e um centavos), o qual foi multiplicado por dois e dividido por doze, para ser apropriado mensalmente. Foi utilizado o percentual de 15% (quinze por cento) para o cálculo da previdência.

Os quadros correspondentes às demais antecipações do período de fevereiro a dezembro estão demonstrados no apêndice D.

O Quadro 28 apresenta um resumo das antecipações mensais no Uruguai do ano de 2014.

Continua...

Meses	Antecipações em U\$\$
Janeiro	40,11
Fevereiro	154,48
Março	328,48
Abril	328,48

Continuação.

Meses	Antecipações em U\$S
Maio	154,48
Junho	213,23
Julho	213,23
Agosto	271,98
Setembro	271,98
Outubro	271,98
Novembro	271,98
Dezembro	271,98
Total	2.792,39

Quadro 28 – Resumo das antecipações mensais no Uruguai

Fonte: Elaborado pela autora.

O Quadro 28 apresenta os valores das antecipações do IRPF dos meses de janeiro a dezembro de 2014, no Uruguai, além do total de antecipações do ano de U\$S 2.792,39 (dois mil setecentos e noventa e dois dólares com trinta e nove centavos).

A seguir é apresentado o Quadro 29, que demonstra o cálculo da apuração do IRPF devido anual no Uruguai, neste caso, para o ano de 2014.

Apuração IRPF anual no Uruguai em U\$S						
Alíquotas		0%	10%	15%	20%	
Rendimentos tributáveis	50.000,00					
Desconto de 30% por gastos	15.000,00					
Total rendimentos tributáveis	35.000,00	10.149,85	24.850,15	20.500,22	13.250,33	
Faixas tributáveis		10.149,85	4.349,93	7.249,89	50.749,25	
Subtotal IRPF devido		0,00	434,99	1.087,48	2.650,07	4.172,54
Alíquotas		10%	15%	20%	22%	
Dedução previdência	7.500,00					
Dedução dependente	3.141,62					
Soma deduções	10.641,62	4.349,93	6.291,69			
Faixas dedutíveis		4.349,93	7.016,21	49.113,53		
Total das deduções		434,99	943,75			1.378,75
Total IRPF devido						2.793,80
Total antecipado						2.792,39

Quadro 29 – Apuração anual IRPF no Uruguai

Fonte: Elaborado pela autora

A diferença apresentada no Quadro 29 entre o IRPF devido e o total das antecipações é explicada pelos arredondamentos nos cálculos, o que por ser um valor ínfimo, não geraria imposto a pagar.

O cálculo do IRPF devido neste caso no Uruguai, como se percebe no Quadro 29, apurou um valor de U\$S 2.792,80 (dois mil setecentos e noventa e três dólares com oitenta centavos).

Como citado anteriormente, esta pessoa obteve um ganho de capital no ano de 2014, pela venda de ações no valor de U\$S 7.000,00 (sete mil dólares) A apuração do IRPF devido por este ganho é apresentada no Quadro 30.

Ganho de capital no Uruguai	
Ganho na operação	7.000,00
Alíquota	12%
Imposto a pagar	840,00

Quadro 30 – Apuração do ganho de capital no Uruguai

Fonte: Elaborado pela autora

Analisando os Quadros 25 e 29 apresentados neste caso, pode-se perceber que no que se refere às rendas de trabalho o imposto apurado no Uruguai foi menor, já que o valor do IRPF devido neste país totalizou U\$S 2.793,80 (dois mil setecentos e noventa e três dólares com oitenta centavos) e no Brasil U\$S 7.508,94 (sete mil quinhentos e oito dólares com noventa e quatro centavos).

Para melhor visualização do impacto do IRPF sobre as rendas de trabalho autônomo percebidas por esta pessoa, nos dois países apresentam-se os seguintes gráficos, elaborados com os valores citados acima, sendo o Gráfico 3 referente à proporção do IRPF sobre a renda no Brasil e o Gráfico 4 referente à proporção do IRPF sobre a renda no Uruguai dos rendimentos de trabalho autônomo, ambos no ano de 2014.

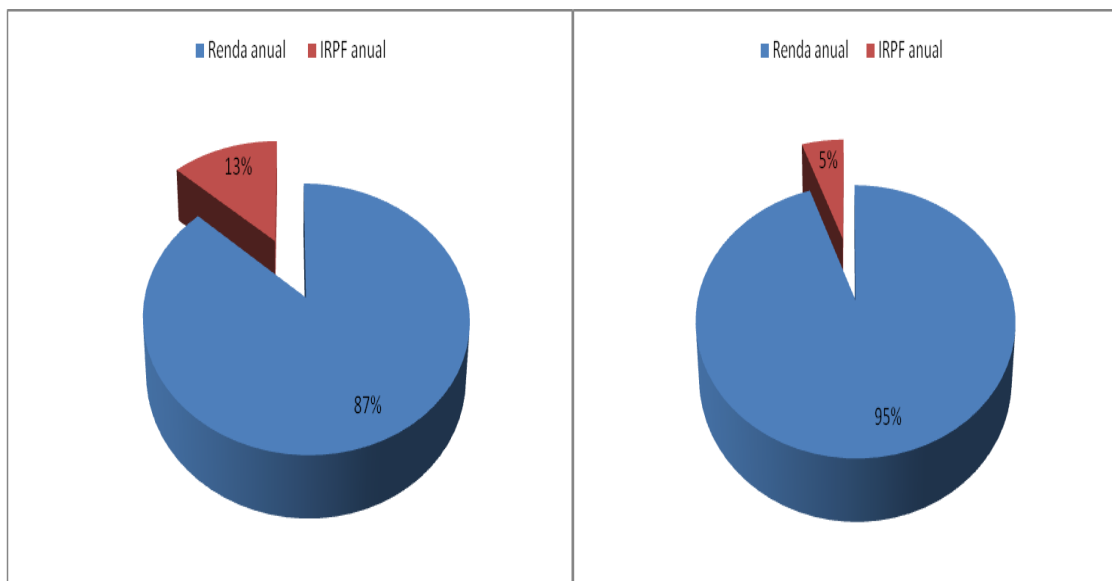


Gráfico 3 – Proporção do IRPF sobre a renda de autônomo no Brasil
Fonte: Elaborado pela autora.

Gráfico 4 – Proporção do IRPF sobre a renda de autônomo no Uruguai
Fonte: Elaborado pela autora.

Com base nos Gráficos 3 e 4, percebe-se uma diferença de 8% a mais de tributação no Brasil em relação aos rendimentos de trabalho no caso de um trabalhador autônomo que auferir no ano U\$S 50.000,00 (cinquenta mil dólares), ou seja, no Brasil a pessoa pagou U\$S 4.716,14 (quatro mil setecentos e dezesseis dólares com quatorze centavos) a mais de IRPF anual em comparação com o Uruguai.

Com relação aos rendimentos de capital, o imposto apurado no Uruguai foi menor que no Brasil, ou seja, o IRPF devido no Uruguai foi de U\$S 840,00 (oitocentos e quarenta dólares) e no Brasil de 1.050,00 (mil e cinquenta dólares).

4.2.3 Do cálculo do IRPF devido por trabalho empresarial

Neste caso, é apresentada a apuração do IRPF de uma pessoa física que percebeu como empresário, no ano-calendário de 2014, trimestralmente U\$S 5.000,00 (cinquenta mil dólares) referente à distribuição de lucros ou dividendos e U\$S 4.000,00 (quatro mil dólares) de pró-labore por mês. É importante ressaltar que tem a seu cargo um dependente.

4.2.3.1 No Brasil

Primeiramente é apresentado o cálculo das antecipações mensais nos meses de janeiro a dezembro de 2014, no Brasil. Estas foram calculadas com alíquota de 27,50% (vinte e sete com cinquenta por cento), e é válido ressaltar que o total das rendas tributáveis, surge de subtrair do valor das rendas de pró-labore do mês a soma das duas deduções. Esta situação é apresentada no Quadro 30 abaixo. É relevante destacar que o pró-labore é tributado já os ganhos de lucros ou dividendos são isento de imposto de renda.

Mês	Pró-labore U\$\$	Dedução Previdência em U\$\$	Dedução dependente em U\$\$	Total Rendas Tributáveis em U\$\$	Subtotal antecipação U\$\$	Parcela a deduzir em U\$\$	Total a ser antecipado em U\$\$
Jan	4.000,00	440,00	76,56	3.483,44	957,95	351,93	606,02
Fev	4.000,00	440,00	76,56	3.483,44	957,95	351,93	606,02
Mar	4.000,00	440,00	76,56	3.483,44	957,95	351,93	606,02
Abr	4.000,00	440,00	76,56	3.483,44	957,95	351,93	606,02
Mai	4.000,00	440,00	76,56	3.483,44	957,95	351,93	606,02
Jun	4.000,00	440,00	76,56	3.483,44	957,95	351,93	606,02
Jul	4.000,00	440,00	76,56	3.483,44	957,95	351,93	606,02
Ago	4.000,00	440,00	76,56	3.483,44	957,95	351,93	606,02
Set	4.000,00	440,00	76,56	3.483,44	957,95	351,93	606,02
Out	4.000,00	440,00	76,56	3.483,44	957,95	351,93	606,02
Nov	4.000,00	440,00	76,56	3.483,44	957,95	351,93	606,02
Dez	4.000,00	440,00	76,56	3.483,44	957,95	351,93	606,02
Total	48.000,00	5.280,00	918,72	41.801,28	11.495,40	4.223,16	7.272,24

Quadro 31 - Antecipações mensais no Brasil

Fonte: Elaborado pela autora

As antecipações mensais no Brasil, neste caso, totalizam U\$\$ 7.272,24 (sete mil duzentos setenta e dois dólares com vinte e quatro centavos), sendo que o valor da dedução anual por dependente é de U\$\$ 918,77 (novecentos e dezoito dólares com setenta e sete centavos), o qual foi dividido por doze, para ser apropriado mensalmente. Foi utilizado o percentual de 12% (doze por cento) para o cálculo da previdência.

A seguir é apresentado o Quadro 32, o qual demonstra o cálculo do IRPF anual devido no Brasil para o ano de 2014, para rendimentos de pró-labore.

Apuração IRPF anual no Brasil em U\$S	
Rendimentos tributáveis	48.000,00
Dedução por dependente	918,67
Dedução previdência	5.280,00
Base de cálculo	41.801,33
Alíquota	27,5%
Subtotal IRPF devido	11.495,37
Parcela a deduzir	4.223,29
Total do IRPF devido	7.272,08
Total antecipado	7.272,24

Quadro 32 – Apuração anual do IRPF no Brasil

Fonte: Elaborado pela autora.

A diferença apresentada no Quadro 32 entre o IRPF devido e o total das antecipações, é explicada pelos arredondamentos nos cálculos, o que por ser um valor ínfimo, não geraria imposto a restituir.

O cálculo do IRPF devido neste caso no Brasil, como se percebe no Quadro 32, apurou um valor de U\$S 7.272,08 (sete mil duzentos e setenta e dois dólares com oito centavos).

4.2.3.2 No Uruguai

É apresentado no Quadro 33, o cálculo da antecipação mensal do mês de janeiro de 2014, no Uruguai, onde foram aplicadas as alíquotas correspondentes a cada faixa de renda. Foi realizado também o cálculo das deduções mensais do IRPF. É relevante destacar que o pró-labore é tributado já os rendimentos de lucros ou dividendos não tem incidência de imposto de renda.

Continuação...

Antecipação Janeiro no Uruguai						
Alíquotas %		0%	10%	15%	20%	
Rendimentos tributáveis em U\$S	4.000,00	845,82	3.154,18	2.791,69	2.187,54	
Faixas tributáveis em U\$S		845,82	362,49	604,15	4.229,10	
Subtotal antecipação		0,00	36,25	90,62	437,51	564,38

Continua.

Antecipação Janeiro no Uruguai						
Alíquotas %		10%	15%	20%	22%	
Dedução previdência em U\$\$	300,00					
Dedução dependente em U\$\$	130,90					
Soma deduções em U\$\$	430,90					
Faixas dedutíveis		362,49	604,15	4229,1	3.020,78	
		362,49	68,41			
Total deduções		36,249	10,2615			46,51
Antecipação Janeiro						517,87

Quadro 33 – Antecipação do IRPF no mês de janeiro, no Uruguai

Fonte: Elaborado pela autora

Os quadros correspondentes às demais antecipações do período de fevereiro a dezembro podem ser verificados no apêndice E. O Quadro 34 apresenta um resumo das antecipações mensais no Uruguai.

Meses	Antecipações em U\$\$
Janeiro	517,87
Fevereiro	517,87
Março	517,87
Abril	517,87
Maio	517,87
Junho	517,87
Julho	517,87
Agosto	517,87
Setembro	517,87
Outubro	517,87
Novembro	517,87
Dezembro	517,87
Total	6.214,44

Quadro 34 – Resumo das antecipações mensais no Uruguai

Fonte: Elaborado pela autora

O Quadro 34 apresenta os valores das antecipações do IRPF dos meses de janeiro a dezembro de 2014, no Uruguai, além do total de antecipações do ano de

U\$S 6.214,44 (seis mil duzentos e quatorze dólares com quarenta e quatro centavos).

A seguir é apresentado o Quadro 35, que demonstra o cálculo da apuração do IRPF devido anual no Uruguai, neste caso, para o ano de 2014, para as rendas recebidas a título de pró-labore.

Apuração IRPF anual no Uruguai em U\$S						
Rendimentos tributáveis em U\$S	48.000,00	10.149,85	37.850,15	33.500,22	26.250,33	
Alíquotas		0%	10%	15%	20%	
Faixas tributáveis		10.149,85	4.349,93	7.249,89	50.749,25	
Subtotal IRPF devido		0,00	434,99	1.087,48	5.250,07	6.772,54
Alíquotas		10%	15%	20%	22%	
Dedução previdência	3.600,00					
Dedução dependente	1.570,81					
Soma deduções	5.170,81	4.349,93	820,88			
Faixas dedutíveis		4.349,93	7.016,21	49.113,53		
Total das deduções		434,99	123,13			558,13
Total IRPF devido						6.214,42
Total antecipado						6.214,44

Quadro 35 – Apuração anual IRPF no Uruguai

Fonte: Elaborado pela autora.

A diferença apresentada no Quadro 35 entre o IRPF devido e o total das antecipações, é explicada pelos arredondamentos nos cálculos, o que por ser um valor ínfimo, não geraria imposto a restituir.

Analisando este caso, pode-se afirmar que uma pessoa que auferir renda acima da faixa máxima de renda tributável, como U\$S 48.000,00 (quarenta e oito mil dólares), deverá pagar menos imposto no Uruguai já que neste país o valor de IRPF devido foi de U\$S 6.214,42 (seis mil duzentos e quatorze dólares com quarenta e dois centavos) e no Brasil de U\$S 7.272,08 (sete mil duzentos e setenta e dois dólares com oito centavos) considerando exclusivamente as informações apresentadas, as quais foram escolhidas pela semelhança no tratamento o que permite uma comparação igualitária.

Para melhor visualização são apresentados os seguintes gráficos elaborados com os dados citados, sendo o gráfico 5, referente a proporção de IRPF sobre a renda no Brasil e o gráfico 6 referente a proporção de IRPF sobre a renda recebida no Uruguai, ambos no ano de 2014 e referente a pró-labore.

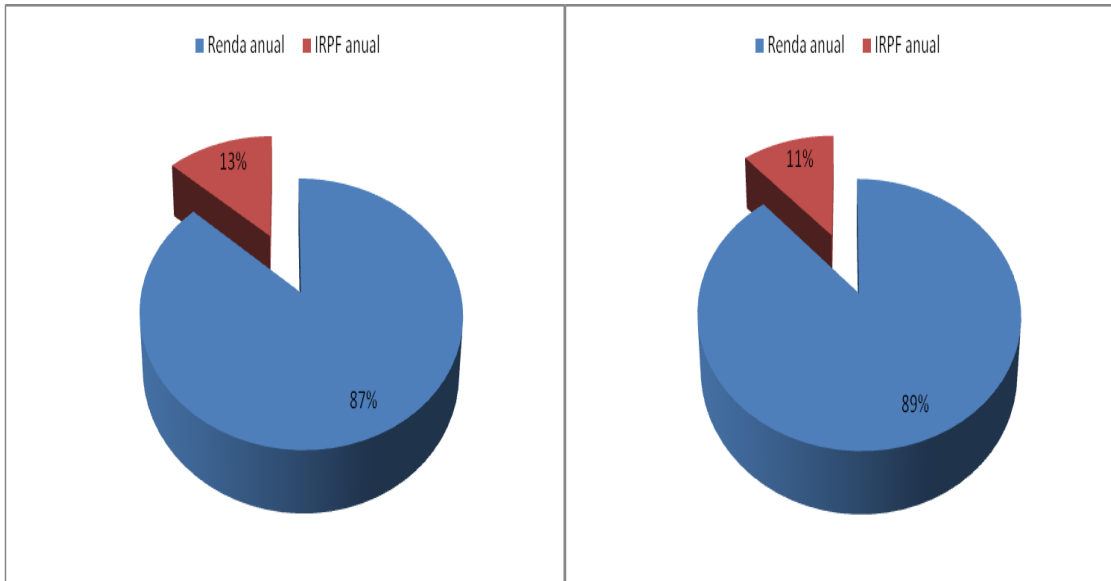


Gráfico 5 – Proporção do IRPF sobre a renda de pró-labore no Brasil

Fonte: Elaborado pela autora

Gráfico 6 – Proporção do IRPF sobre a renda de pró-labore no Uruguai

Fonte: Elaborado pela autora.

Com base nos Gráficos 5 e 6, percebe-se uma diferença de 2% a mais de tributação no Brasil em relação aos rendimentos de trabalho no caso de uma pessoa que recebeu referente a pró-labore no ano o valor de U\$S 48.000,00 (quarenta e oito mil dólares), ou seja, no Brasil a pessoa pagou U\$S 1.057,77 (mil e cinquenta e sete dólares com setenta e sete centavos) a mais de IRPF anual em comparação com o Uruguai.

É importante ressaltar que os lucros ou dividendos distribuídos são isentos nos dois países e por esse motivo, não se faz necessária uma análise a respeito.

Realizando uma análise geral, considerando os três casos, é possível afirmar que o IRPF no Uruguai tributa um menor percentual de renda, isso ocasionado principalmente pela forma de cálculo nesse país. Além disso, percebe-se que quanto maior os rendimentos/rendas, maior a diferença de IRPF apurado, sendo sempre maior o apurado no Brasil.

5 CONCLUSÃO

O Brasil e o Uruguai compartilham, além de laços culturais e históricos, várias fronteiras, o que propicia um constante volume de migração nestas regiões, não somente de pessoas, mas também de seus rendimentos de origem assalariada ou de capital. Ainda é comum que pessoas apresentem inclusive dupla nacionalidade, o que acarreta que algumas delas auferem renda em um país e têm residência no outro.

Assim, este estudo teve como objetivo geral realizar uma análise comparativa sobre a tributação do Imposto de Renda Pessoa Física no Brasil e no Uruguai e seus efeitos para as pessoas físicas, o qual foi alcançado por meio do cumprimento dos objetivos específicos propostos.

A pesquisa foi estruturada com base nos conceitos principais do IRPF, sendo eles: a instituição de leis, competência tributária, contribuintes e responsáveis, rendimentos tributáveis e isentos, deduções, bases de cálculo, apuração e declaração do mesmo. Uma vez que ambas as legislações possuem tais figuras, tornou-se possível a comparação em relação à tributação da renda de pessoa física no Brasil e no Uruguai.

Foi possível alcançar o objetivo específico de conhecer e analisar a legislação do IRPF vigente no Brasil e Uruguai sobre o sistema tributário de ambos os países, assim como os conceitos relacionados ao IRPF.

Realizando a análise, percebeu-se que existem vários pontos convergentes, como por exemplo, com relação às deduções mensais e anuais do valor pago à previdência pública e por dependentes a seu cargo. Assim como também pontos divergentes, como por exemplo, o tratamento dado à pensão alimentícia recebida, que no Uruguai é isenta e no Brasil, tributável, e as pensões alimentícias pagas, que no Brasil são dedutíveis e no Uruguai não.

Ainda, para melhor visualização e entendimento das análises, foram apresentados três casos práticos, de pessoas físicas que auferiram diversos tipos de rendas, onde se demonstraram os cálculos das antecipações mensais assim como os relativos à apuração anual. Os valores em Reais e *Pesos Uruguayos* foram transformados em dólares para se obter um patamar que possibilitasse uma comparação igualitária.

Assim, completou-se o outro objetivo específico proposto neste estudo, que visava à comparação e demonstração das semelhanças e diferenças no tratamento do IRPF no Brasil e Uruguai, a partir do qual pode-se concluir que o imposto devido no Uruguai foi menor em todos os casos práticos apresentados. É válido ressaltar que essa transformação de valores para Dólares Americanos pode ter ocasionado distorções pela valorização e desvalorização das moedas que ocorrem como consequência de implicações econômico-sociais dos próprios países e que interferem no valor da mesma.

Uma das maiores dificuldades na coleta dos dados das legislações foi referente ao Brasil, pelo motivo de não se ter uma compilação da mesma, ou seja, os conceitos estão distribuídos em várias leis que se complementam.

Já no Uruguai, a lei em que o IRPF foi instituído, é alterada e complementada por todas as demais leis posteriores que versam sobre esse imposto, o que facilita o trabalho de coleta das informações.

Mesmo assim, pode-se concluir que o IRPF é muito semelhante nos dois países, porém se percebe divergências em alguns aspectos, como por exemplo, as poucas deduções permitidas no Uruguai, ou até mesmo aspectos mais detalhados como no tratamento dado a determinadas rendas, como citado anteriormente. Acredita-se, pelo estudo da legislação e das alterações, que isso seja consequência da diferença de tempo entre a existência do imposto no Brasil e no Uruguai, que chega a mais de oitenta anos.

Fica como sugestão para próximos trabalhos, a realização de uma comparação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica entre os países ou mesmo do IRPF em um prazo de três anos ou mais, pelo amadurecimento anual que as legislações apresentam, o que foi percebido durante o estudo das mesmas, especialmente da uruguaia.

REFERÊNCIAS

BANCO CENTRAL DEL URUGUAY. **Cotizaciones**. Disponível em: <<http://www.bcu.gub.uy>>. Acesso em: 02 jun. 2015.

BANCO CENTRAL DO BRASIL. **Conversão**. Disponível em: <<http://www4.bcb.gov.br/pec/conversao/conversao.asp>>. Acesso em: 02 jun. 2015.

BANCO DE PREVISIÓN SOCIAL. **Trabajadores**. Disponível em: <<http://www.bps.gub.uy/>>. Acesso em: 8 jun. 2015.

BRASIL. **Constituição da república federativa do Brasil**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em: 15 mar. 2015.

_____. Lei n. 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. **Código Tributário Nacional**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm>. Acesso em: 15 mar. 2015.

_____. Lei n. 4.625, de 31 de dezembro de 1922. **Orça a Receita Geral da Republica dos Estados Unidos do Brasil para o exercício de 1923**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/1901-1929/L4625.htm>. Acesso em: 02 abr. 2015.

_____. Lei n. 11.457, de 16 de março de 2007. **Dispõe sobre a Administração Tributária Federal**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/l11457.htm>. Acesso em: 02 abr. 2015.

_____. Lei n. 4.506, de 30 de novembro de 1964. **Dispõe sobre o imposto que recai sobre as rendas e proventos de qualquer natureza**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4506.htm>. Acesso em: 02 abr. 2015.

_____. Decreto – Lei n. 5.844, de 23 de setembro de 1943. **Dispõe sobre a cobrança e fiscalização do imposto de renda**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del5844.htm>. Acesso em: 02 abr. 2015.

_____. Lei n. 7.713 de 22 de dezembro de 1988. **Altera a legislação do imposto de renda e dá outras providências**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L7713.htm>. Acesso em: 02 abr. 2015.

_____. Decreto n. 3000, de 26 de março de 1999. **Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3000.htm>. Acesso em: 02 abr. 2015.

_____. Lei n. 8.134, de 27 de dezembro de 1990. **Altera a legislação do Imposto de Renda e dá outras providências.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/CCivil_03/leis/L8134.htm>. Acesso em: 02 abr. 2015.

_____. Lei n. 9.718, de 27 de novembro de 1998. **Altera a legislação tributária federal.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9718compilada.htm>. Acesso em: 02 abr. 2015.

_____. Lei n. 3.470 de 28 de novembro de 1958. **Altera a legislação do Imposto de Renda e dá outras providências.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L3470.htm>. Acesso em: 02 abr. 2015.

_____. Lei n. 9.250 de 26 de dezembro de 1995. **Altera a legislação do imposto de renda das pessoas físicas e dá outras providências.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9250.htm>. Acesso em: 02 abr. 2015.

_____. Instrução Normativa RFB nº 1.500 de 29 de outubro de 2014. **Dispõe sobre normas gerais de tributação relativas ao Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas.** Disponível em: <<http://www18.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/ins/2014/in15002014.htm>>. Acesso em: 02 abr. 2015.

_____. Lei n. 8.981 de 20 de janeiro de 1995. **Altera a legislação tributária Federal e dá outras providências.** Disponível em: <<http://www18.receita.fazenda.gov.br/legislacao/Leis/Ant2001/lei898195.htm>>. Acesso em: 02 abr. 2015.

_____. Lei n. 8.383 de 30 de dezembro de 1991. **Institui a Unidade Fiscal de Referência, altera a legislação do imposto de renda e dá outras providências.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8383.htm>. Acesso em: 02 abr. 2015.

_____. Lei n. 12.419 de 26 de agosto de 2011. **Altera os valores constantes da tabela do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física e altera as Leis n.s 11.482, de 31 de maio de 2007, 7.713, de 22 de dezembro de 1988, 9.250, de 26 de dezembro de 1995, 9.656, de 3 de junho de 1998, e 10.480, de 2 de julho de 2002.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12469.htm>. Acesso em: 02 abr. 2015.

_____. Decreto – Lei n. 1.493 de 7 de dezembro de 1976. **Altera a legislação do Imposto de Renda e dá outras providências.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/1965-1988/Del1493.htm>. Acesso em: 02 abr. 2015.

_____. Instrução Normativa RFB nº 1.545 de 03 de fevereiro de 2015. **Dispõe sobre a apresentação da Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física referente ao exercício de 2015, ano-calendário de 2014, pela pessoa física residente no Brasil.** Disponível em:

<<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=60737>>. Acesso em: 02 abr. 2015.

CERVO, A. L.; BERVIAN, P. A.; DA SILVA, R. **Metodologia científica**. 6. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

DIRECCIÓN GENERAL DE IMPOSITIVA. Disponível em: <<http://www.dgi.gub.uy/>>. Acesso em: 15 de jun. 2015.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

MEDEIROS, J. B. **Redação científica: a prática de fichamentos, resumos, resenhas**. São Paulo: Atlas S.A, 2007.

MINISTÉRIO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. **Tabela de contribuição mensal**. Disponível em: <<http://www8.dataprev.gov.br/e-aps/servico/147>>. Acesso em: 10 jun. 2015.

RAMPAZZO, L. **Metodologia científica: para alunos dos cursos de graduação e pós-graduação**. 7. ed. São Paulo: Edições Loyola, 2013.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/>>. Acesso em: 15 jun. 2015.

RODRIGUES, A de J. **Metodologia científica**. São Paulo: Avercamp, 2006.

RUDIO, F. V. **Introdução ao projeto de pesquisa científica**. 34. ed. Petrópolis: Vozes, 2007.

URUGUAI. **Constitución de la República Oriental del Uruguay**. Disponível em: <<http://www.parlamento.gub.uy/constituciones/const004.htm>>. Acesso em: 20 mar. 2015.

_____. Decreto – Lei n. 14.306 de 19 de novembro de 1974. **Código tributário**. Disponível em: <<http://www.parlamento.gub.uy/htmlstat/pl/codigos/EstudiosLegislativos/CodigoTributario2014-03.pdf>>. Acesso em: 20 mar. 2015.

_____. Lei N°. 18.083, de 27 de dezembro de 2006. **Nuevo sistema tributário**. Disponível em: <<http://www.parlamento.gub.uy/leyes/AccesoTextoLey.asp?Ley=18083&Anchor=>>>. Acesso em: 20 mar. 2015.

_____. Decreto n° 148/007 de 26 de abril de 2007. **Decreta: Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas**. Disponível em: <<http://www.elderechodigital.com/acceso1/legisla/decretos/d0700148.html>>. Acesso em: 20 mar. 2015.

APÊNDICES

Apêndice A – Quadros referentes a apuração do Imposto de Renda Pessoa Física no Brasil

Base de cálculo em U\$\$	Alíquota (%)	Parcela a deduzir do IR em U\$\$
Até 761,59	-	-
De 761,60 até 1.141,39	7,5	57,11
De 1.141,40 até 1.521,86	15	142,72
De 1.521,87 até 1.901,59	22,5	256,86
Acima de 1.901,59	27,5	351,93

Quadro 1 – Rendimentos com incidência mensal

Base de cálculo em U\$\$	Alíquota (%)	Parcela a deduzir do IR em U\$\$
Até 9.139,15	-	-
De 9.139,16 até 13.696,63	7,5	685,43
De 13.696,64 até 18.262,40	15	1.712,68
De 18.262,41 até 22.819,17	22,5	3.082,34
Acima de 22.819,18	27,5	4.223,29

Quadro 2 – Rendimentos anuais, alíquotas e parcelas a deduzir

Apêndice B – Quadros referentes a apuração do Imposto de Renda Pessoa Física Uruguaí

Dedução anual em U\$S	Alíquota %
Até 4.349,93	10
De 4.349,94 até 11.599,82	15
De 11.599,83 até 62.349,07	20
De 62.349,08 até 98.598,54	22
De 98.598,55 até 156.597,68	25
Acima de 156.597,69	30

Quadro 3 – Deduções anuais contribuintes PF e alíquotas

Renda anual em U\$S	Alíquota %
Até 10.149,84	-
De 10.149,85 até 14.499,78	10
De 14.499,79 até 21.749,67	15
De 21.749,68 até 72.498,92	20
De 72.498,93 até 108.748,39	22
De 108.748,40 até 166.747,53	25
Acima de 166.747,54	30

Quadro 4 – Renda anual das pessoas físicas e alíquotas

Renda mensal em U\$S	Alíquota %
Até 845,82	-
De 845,82 até 1.208,31	10
De 1.208,32 até 1.812,47	15
De 1.812,48 até 6.041,57	20
De 6.041,58 até 9.062,36	22
De 9.062,37 até 13.895,62	25
Acima de 13.895,63	30

Quadro 5 – Renda com incidência mensal e alíquotas

Deduções mensais em U\$S	Alíquota %
Até 362,49	10
De 362,50 até 966,65	15
De 966,66 até 5.195,76	20
De 5.195,77 até 8.216,54	22
De 8.216,55 até 13.049,80	25
Acima de 13.049,81	30

Quadro 6 – Deduções mensais e alíquotas

Apêndice C – Antecipações mensais referentes aos meses de fevereiro a dezembro do trabalho assalariado no Uruguai

Antecipação Fevereiro no Uruguai						
Alíquotas %		0%	10%	15%	20%	
Ingressos em U\$\$	3500,00					
Dedução por gastos 30%	1050,00					
Rendimentos tributáveis em U\$\$	2450,00	845,82	1604,18	1241,69	637,54	
Faixas tributáveis em U\$\$		845,82	362,49	604,15	4229,10	
Subtotal antecipação		0,00	36,25	90,62	127,51	254,38
Alíquotas %		10%	15%	20%	22%	
Dedução previdência em U\$\$	525,00					
Dedução dependente em U\$\$	261,80					
Soma deduções em U\$\$	786,80					
Faixas dedutíveis		362,49	604,15	4229,10	3020,78	
Deduções		362,49	424,31			
Total deduções		36,249	63,65			99,90
Antecipação Fevereiro						154,48

Quadro 7 – Antecipação referente ao mês de fevereiro

Antecipação Março no Uruguai						
Alíquotas %		0%	10%	15%	20%	
Ingressos em U\$\$	5000,00					
Dedução por gastos 30%	1500,00					
Rendimentos tributáveis em U\$\$	3500,00	845,82	2654,18	2291,69	1687,54	
Faixas tributáveis em U\$\$		845,82	362,49	604,15	4229,10	
Subtotal antecipação		0,00	36,25	90,62	337,51	464,38
Alíquotas %		10%	15%	20%	22%	
Dedução previdência em U\$\$	750,00					
Dedução dependente em U\$\$	261,80					
Soma deduções em U\$\$	1011,80					
Faixas dedutíveis		362,49	604,15	4229,10	3020,78	
Deduções		362,49	649,31	45,16		
Total deduções		36,25	90,62	9,03		135,90
Antecipação Março						328,48

Quadro 8 – Antecipação referente ao mês de março

Antecipação Abril no Uruguai						
Alíquotas %		0%	10%	15%	20%	

Ingressos em U\$\$	5000,00					
Dedução por gastos 30%	1500,00					
Rendimentos tributáveis em U\$\$	3500,00	845,82	2654,18	2291,69	1687,54	
Faixas tributáveis em U\$\$		845,82	362,49	604,15	4229,10	
Subtotal antecipação		0,00	36,25	90,62	337,51	464,38
Alíquotas %		10%	15%	20%	22%	
Dedução previdência em U\$\$	750,00					
Dedução dependente em U\$\$	261,80					
Soma deduções em U\$\$	1011,80					
Faixas dedutíveis		362,49	604,15	4229,10	3020,78	
Deduções		362,49	649,31	45,16		
Total deduções		36,25	90,62	9,03		135,90
Antecipação Abril						328,48

Quadro 9 – Antecipação referente ao mês de abril

Antecipação Maio no Uruguai						
Alíquotas %		0%	10%	15%	20%	
Ingressos em U\$\$	3500,00					
Dedução por gastos 30%	1050,00					
Rendimentos tributáveis em U\$\$	2450,00	845,82	1604,18	1241,69	637,54	
Faixas tributáveis em U\$\$		845,82	362,49	604,15	4229,10	
Subtotal antecipação		0,00	36,25	90,62	127,51	254,38
Alíquotas %		10%	15%	20%	22%	
Dedução previdência em U\$\$	525,00					
Dedução dependente em U\$\$	261,80					
Soma deduções em U\$\$	786,80					
Faixas dedutíveis		362,49	604,15	4229,10	3020,78	
Deduções		362,49	424,31			
Total deduções		36,25	63,65			99,90
Antecipação Maio						154,48

Quadro 10 – Antecipação referente ao mês de maio

Antecipação Junho no Uruguai						
Alíquotas %		0%	10%	15%	20%	
Ingressos em U\$\$	4000,00					
Dedução por gastos 30%	1200,00					
Rendimentos tributáveis em U\$\$	2800,00	845,82	1954,18	1591,69	987,54	
Faixas tributáveis em U\$\$		845,82	362,49	604,15	4229,10	
Subtotal antecipação		0,00	36,25	90,62	197,51	324,38

Alíquotas %		10%	15%	20%	22%	
Dedução previdência em U\$\$	600,00					
Dedução dependente em U\$\$	261,80					
Soma deduções em U\$\$	861,80					
Faixas dedutíveis		362,49	604,15	4229,1	3020,78	
Deduções		362,49	499,31			
Total deduções		36,249	74,90			111,15
Antecipação Junho						213,23

Quadro 11 – Antecipação referente ao mês de junho

Antecipação Julho no Uruguai						
Alíquotas %		0%	10%	15%	20%	
Ingressos em U\$\$	4000,00					
Dedução por gastos 30%	1200,00					
Rendimentos tributáveis em U\$\$	2800,00	845,82	1954,18	1591,69	987,54	
Faixas tributáveis em U\$\$		845,82	362,49	604,15	4229,10	
Subtotal antecipação		0,00	36,25	90,62	197,51	324,38
Alíquotas %		10%	15%	20%	22%	
Dedução previdência em U\$\$	600,00					
Dedução dependente em U\$\$	261,80					
Soma deduções em U\$\$	861,80					
Faixas dedutíveis		362,49	604,15	4229,1	3020,78	
Deduções		362,49	499,31			
Total deduções		36,249	74,8965			111,15
Antecipação Julho						213,23

Quadro 12 – Antecipação referente ao mês de julho

Antecipação Agosto no Uruguai						
Alíquotas %		0%	10%	15%	20%	
Ingressos em U\$\$	4500,00					
Dedução por gastos 30%	1350,00					
Rendimentos tributáveis em U\$\$	3150,00	845,82	2304,18	1941,69	1337,54	
Faixas tributáveis em U\$\$		845,82	362,49	604,15	4229,10	
Subtotal antecipação		0,00	36,25	90,62	267,51	394,38
Alíquotas %		10%	15%	20%	22%	
Dedução previdência em U\$\$	675,00					
Dedução dependente em U\$\$	261,80					
Soma deduções em U\$\$	936,80					

Faixas dedutíveis		362,49	604,15	4229,1	3020,78	
Deduções		362,49	574,31			
Total deduções		36,249	86,15			122,40
Antecipação Agosto						271,98

Quadro 13 – Antecipação referente ao mês de agosto

Antecipação Setembro no Uruguai						
Alíquotas %		0%	10%	15%	20%	
Ingressos em U\$\$	4500,00					
Dedução por gastos 30%	1350,00					
Rendimentos tributáveis em U\$\$	3150,00	845,82	2304,18	1941,69	1337,54	
Faixas tributáveis em U\$\$		845,82	362,49	604,15	4229,10	
Subtotal antecipação		0,00	36,25	90,62	267,51	394,38
Alíquotas %		10%	15%	20%	22%	
Dedução previdência em U\$\$	675,00					
Dedução dependente em U\$\$	261,80					
Soma deduções em U\$\$	936,80					
Faixas dedutíveis		362,49	604,15	4229,1	3020,78	
Deduções		362,49	574,31			
Total deduções		36,249	86,1465			122,40
Antecipação Setembro						271,98

Quadro 14 – Antecipações referentes ao mês de setembro

Antecipação Outubro no Uruguai						
Alíquotas %		0%	10%	15%	20%	
Ingressos em U\$\$	4500,00					
Dedução por gastos 30%	1350,00					
Rendimentos tributáveis em U\$\$	3150,00	845,82	2304,18	1941,69	1337,54	
Faixas tributáveis em U\$\$		845,82	362,49	604,15	4229,10	
Subtotal antecipação		0,00	36,25	90,62	267,51	394,38
Alíquotas %		10%	15%	20%	22%	
Dedução previdência em U\$\$	675,00					
Dedução dependente em U\$\$	261,80					
Soma deduções em U\$\$	936,80					
Faixas dedutíveis		362,49	604,15	4229,1	3020,78	
Deduções		362,49	574,31			
Total deduções		36,249	86,1465			122,40
Antecipação Outubro						271,98

Quadro 15 – Antecipação referente ao mês de outubro

Antecipação Novembro no Uruguai						
Alíquotas %		0%	10%	15%	20%	
Ingressos em U\$\$	4500,00					
Dedução por gastos 30%	1350,00					
Rendimentos tributáveis em U\$\$	3150,00	845,82	2304,18	1941,69	1337,54	
Faixas tributáveis em U\$\$		845,82	362,49	604,15	4229,10	
Subtotal antecipação		0,00	36,25	90,62	267,51	394,38
Alíquotas %		10%	15%	20%	22%	
Dedução previdência em U\$\$	675,00					
Dedução dependente em U\$\$	261,80					
Soma deduções em U\$\$	936,80					
Faixas dedutíveis		362,49	604,15	4229,1	3020,78	
Deduções		362,49	574,31			
Total deduções		36,249	86,1465			122,40
Antecipação Novembro						271,98

Quadro 16 – Antecipação referente ao mês de novembro

Antecipação Dezembro no Uruguai						
Alíquotas %		0%	10%	15%	20%	
Ingressos em U\$\$	4500,00					
Dedução por gastos 30%	1350,00					
Rendimentos tributáveis em U\$\$	3150,00	845,82	2304,18	1941,69	1337,54	
Faixas tributáveis em U\$\$		845,82	362,49	604,15	4229,10	
Subtotal antecipação		0,00	36,25	90,62	267,51	394,38
Alíquotas %		10%	15%	20%	22%	
Dedução previdência em U\$\$	675,00					
Dedução dependente em U\$\$	261,80					
Soma deduções em U\$\$	936,80					
Faixas dedutíveis		362,49	604,15	4229,1	3020,78	
Deduções		362,49	574,31			
Total deduções		36,249	86,1465			122,40
Antecipação Dezembro						271,98

Quadro 17 – Antecipação referente ao mês de dezembro

Apêndice D – Antecipações mensais referentes aos meses de fevereiro a dezembro do trabalhador autônomo no Uruguai

Antecipação Fevereiro no Uruguai						
Alíquotas %		0%	10%	15%	20%	
Ingressos em U\$\$	3500,00					
Dedução por gastos 30%	1050,00					
Rendimentos tributáveis em U\$\$	2450,00	845,82	1604,18	1241,69	637,54	
Faixas tributáveis em U\$\$		845,82	362,49	604,15	4229,10	
Subtotal antecipação		0,00	36,25	90,62	127,51	254,38
Alíquotas %		10%	15%	20%	22%	
Dedução previdência em U\$\$	525,00					
Dedução dependente em U\$\$	261,80					
Soma deduções em U\$\$	786,80					
Faixas dedutíveis		362,49	604,15	4229,10	3020,78	
Deduções		362,49	424,31			
Total deduções		36,249	63,65			99,90
Antecipação Fevereiro						154,48

Quadro 18 – Antecipações referentes ao mês de fevereiro

Antecipação Março no Uruguai						
Alíquotas %		0%	10%	15%	20%	
Ingressos em U\$\$	5000,00					
Dedução por gastos 30%	1500,00					
Rendimentos tributáveis em U\$\$	3500,00	845,82	2654,18	2291,69	1687,54	
Faixas tributáveis em U\$\$		845,82	362,49	604,15	4229,10	
Subtotal antecipação		0,00	36,25	90,62	337,51	464,38
Alíquotas %		10%	15%	20%	22%	
Dedução previdência em U\$\$	750,00					
Dedução dependente em U\$\$	261,80					
Soma deduções em U\$\$	1011,80					
Faixas dedutíveis		362,49	604,15	4229,10	3020,78	
Deduções		362,49	649,31	45,16		
Total deduções		36,25	90,62	9,03		135,90
Antecipação Março						328,48

Quadro 19– Antecipações referentes ao mês de março

Antecipação Abril no Uruguai						
Alíquotas %		0%	10%	15%	20%	
Ingressos em U\$\$	5000,00					
Dedução por gastos 30%	1500,00					
Rendimentos tributáveis em U\$\$	3500,00	845,82	2654,18	2291,69	1687,54	
Faixas tributáveis em U\$\$		845,82	362,49	604,15	4229,10	
Subtotal antecipação		0,00	36,25	90,62	337,51	464,38
Alíquotas %		10%	15%	20%	22%	
Dedução previdência em U\$\$	750,00					
Dedução dependente em U\$\$	261,80					
Soma deduções em U\$\$	1011,80					
Faixas dedutíveis		362,49	604,15	4229,10	3020,78	
Deduções		362,49	649,31	45,16		
Total deduções		36,25	90,62	9,03		135,90
Antecipação Abril						328,48

Quadro 20 – Antecipações referentes ao mês de abril

Antecipação Maio no Uruguai						
Alíquotas %		0%	10%	15%	20%	
Ingressos em U\$\$	3500,00					
Dedução por gastos 30%	1050,00					
Rendimentos tributáveis em U\$\$	2450,00	845,82	1604,18	1241,69	637,54	
Faixas tributáveis em U\$\$		845,82	362,49	604,15	4229,10	
Subtotal antecipação		0,00	36,25	90,62	127,51	254,38
Alíquotas %		10%	15%	20%	22%	
Dedução previdência em U\$\$	525,00					
Dedução dependente em U\$\$	261,80					
Soma deduções em U\$\$	786,80					
Faixas dedutíveis		362,49	604,15	4229,10	3020,78	
Deduções		362,49	424,31			
Total deduções		36,25	63,65			99,90
Antecipação Maio						154,48

Quadro 21 – Antecipações referentes ao mês de maio

Antecipação Junho no Uruguai						
Alíquotas %		0%	10%	15%	20%	
Ingressos em U\$\$	4000,00					
Dedução por gastos 30%	1200,00					
Rendimentos tributáveis em U\$\$	2800,00	845,82	1954,18	1591,69	987,54	

Faixas tributáveis em U\$\$		845,82	362,49	604,15	4229,10	
Subtotal antecipação		0,00	36,25	90,62	197,51	324,38
Alíquotas %		10%	15%	20%	22%	
Dedução previdência em U\$\$	600,00					
Dedução dependente em U\$\$	261,80					
Soma deduções em U\$\$	861,80					
Faixas dedutíveis		362,49	604,15	4229,1	3020,78	
Deduções		362,49	499,31			
Total deduções		36,249	74,90			111,15
Antecipação Junho						213,23

Quadro 22 – Antecipações referentes ao mês de junho

Antecipação Julho no Uruguai						
Alíquotas %		0%	10%	15%	20%	
Ingressos em U\$\$	4000,00					
Dedução por gastos 30%	1200,00					
Rendimentos tributáveis em U\$\$	2800,00	845,82	1954,18	1591,69	987,54	
Faixas tributáveis em U\$\$		845,82	362,49	604,15	4229,10	
Subtotal antecipação		0,00	36,25	90,62	197,51	324,38
Alíquotas %		10%	15%	20%	22%	
Dedução previdência em U\$\$	600,00					
Dedução dependente em U\$\$	261,80					
Soma deduções em U\$\$	861,80					
Faixas dedutíveis		362,49	604,15	4229,1	3020,78	
Deduções		362,49	499,31			
Total deduções		36,249	74,8965			111,15
Antecipação Julho						213,23

Quadro 23 – Antecipações referentes ao mês de julho

Antecipação Agosto no Uruguai						
Alíquotas %		0%	10%	15%	20%	
Ingressos em U\$\$	4500,00					
Dedução por gastos 30%	1350,00					
Rendimentos tributáveis em U\$\$	3150,00	845,82	2304,18	1941,69	1337,54	
Faixas tributáveis em U\$\$		845,82	362,49	604,15	4229,10	
Subtotal antecipação		0,00	36,25	90,62	267,51	394,38
Alíquotas %		10%	15%	20%	22%	
Dedução previdência em U\$\$	675,00					

Dedução dependente em U\$\$	261,80					
Soma deduções em U\$\$	936,80					
Faixas dedutíveis		362,49	604,15	4229,1	3020,78	
Deduções		362,49	574,31			
Total deduções		36,249	86,15			122,40
Antecipação Agosto						271,98

Quadro 24 – Antecipações referentes ao mês de agosto

Antecipação Setembro no Uruguai						
Alíquotas %		0%	10%	15%	20%	
Ingressos em U\$\$	4500,00					
Dedução por gastos 30%	1350,00					
Rendimentos tributáveis em U\$\$	3150,00	845,82	2304,18	1941,69	1337,54	
Faixas tributáveis em U\$\$		845,82	362,49	604,15	4229,10	
Subtotal antecipação		0,00	36,25	90,62	267,51	394,38
Alíquotas %		10%	15%	20%	22%	
Dedução previdência em U\$\$	675,00					
Dedução dependente em U\$\$	261,80					
Soma deduções em U\$\$	936,80					
Faixas dedutíveis		362,49	604,15	4229,1	3020,78	
Deduções		362,49	574,31			
Total deduções		36,249	86,1465			122,40
Antecipação Setembro						271,98

Quadro 25 – Antecipações referentes ao mês de setembro

Antecipação Outubro no Uruguai						
Alíquotas %		0%	10%	15%	20%	
Ingressos em U\$\$	4500,00					
Dedução por gastos 30%	1350,00					
Rendimentos tributáveis em U\$\$	3150,00	845,82	2304,18	1941,69	1337,54	
Faixas tributáveis em U\$\$		845,82	362,49	604,15	4229,10	
Subtotal antecipação		0,00	36,25	90,62	267,51	394,38
Alíquotas %		10%	15%	20%	22%	
Dedução previdência em U\$\$	675,00					
Dedução dependente em U\$\$	261,80					
Soma deduções em U\$\$	936,80					
Faixas dedutíveis		362,49	604,15	4229,1	3020,78	
Deduções		362,49	574,31			
Total deduções		36,249	86,1465			122,40

Antecipação Outubro						271,98
---------------------	--	--	--	--	--	--------

Quadro 26 – Antecipações referentes ao mês de outubro

Antecipação Novembro no Uruguai						
Alíquotas %		0%	10%	15%	20%	
Ingressos em U\$\$	4500,00					
Dedução por gastos 30%	1350,00					
Rendimentos tributáveis em U\$\$	3150,00	845,82	2304,18	1941,69	1337,54	
Faixas tributáveis em U\$\$		845,82	362,49	604,15	4229,10	
Subtotal antecipação		0,00	36,25	90,62	267,51	394,38
Alíquotas %		10%	15%	20%	22%	
Dedução previdência em U\$\$	675,00					
Dedução dependente em U\$\$	261,80					
Soma deduções em U\$\$	936,80					
Faixas dedutíveis		362,49	604,15	4229,1	3020,78	
Deduções		362,49	574,31			
Total deduções		36,249	86,1465			122,40
Antecipação Novembro						271,98

Quadro 27 – Antecipações referentes ao mês de novembro

Antecipação Dezembro no Uruguai						
Alíquotas %		0%	10%	15%	20%	
Ingressos em U\$\$	4500,00					
Dedução por gastos 30%	1350,00					
Rendimentos tributáveis em U\$\$	3150,00	845,82	2304,18	1941,69	1337,54	
Faixas tributáveis em U\$\$		845,82	362,49	604,15	4229,10	
Subtotal antecipação		0,00	36,25	90,62	267,51	394,38
Alíquotas %		10%	15%	20%	22%	
Dedução previdência em U\$\$	675,00					
Dedução dependente em U\$\$	261,80					
Soma deduções em U\$\$	936,80					
Faixas dedutíveis		362,49	604,15	4229,1	3020,78	
Deduções		362,49	574,31			
Total deduções		36,249	86,1465			122,40
Antecipação Dezembro						271,98

Quadro 28 – Antecipações referentes ao mês de dezembro

Apêndice E – Antecipações mensais referentes aos meses de fevereiro a dezembro do trabalho como empresário no Uruguai

Antecipação Fevereiro no Uruguai						
Alíquotas %		0%	10%	15%	20%	
Rendimentos tributáveis em U\$\$	4000,00	845,82	3154,18	2791,69	2187,54	
Faixas tributáveis em U\$\$		845,82	362,49	604,15	4229,10	
Subtotal antecipação		0,00	36,25	90,62	437,51	564,38
Alíquotas %		10%	15%	20%	22%	
Dedução previdência em U\$\$	300,00					
Dedução dependente em U\$\$	130,90					
Soma deduções em U\$\$	430,90					
Faixas dedutíveis		362,49	604,15	4229,1	3020,78	
		362,49	68,41			
Total deduções		36,249	10,2615			46,51
Antecipação Fevereiro						517,87

Quadro 29 – Antecipação referente ao mês de fevereiro

Antecipação Março no Uruguai						
Alíquotas %		0%	10%	15%	20%	
Rendimentos tributáveis em U\$\$	4000,00	845,82	3154,18	2791,69	2187,54	
Faixas tributáveis em U\$\$		845,82	362,49	604,15	4229,10	
Subtotal antecipação		0,00	36,25	90,62	437,51	564,38
Alíquotas %		10%	15%	20%	22%	
Dedução previdência em U\$\$	300,00					
Dedução dependente em U\$\$	130,90					
Soma deduções em U\$\$	430,90					
Faixas dedutíveis		362,49	604,15	4229,1	3020,78	
		362,49	68,41			
Total deduções		36,249	10,2615			46,51
Antecipação Março						517,87

Quadro 30 – Antecipação referente ao mês de março

Antecipação Abril no Uruguai						
Alíquotas %		0%	10%	15%	20%	
Rendimentos tributáveis em U\$\$	4000,00	845,82	3154,18	2791,69	2187,54	
Faixas tributáveis em U\$\$		845,82	362,49	604,15	4229,10	
Subtotal antecipação		0,00	36,25	90,62	437,51	564,38

Alíquotas %		10%	15%	20%	22%	
Dedução previdência em U\$\$	300,00					
Dedução dependente em U\$\$	130,90					
Soma deduções em U\$\$	430,90					
Faixas dedutíveis		362,49	604,15	4229,1	3020,78	
		362,49	68,41			
Total deduções		36,249	10,2615			46,51
Antecipação Abril						517,87

Quadro 31 – Antecipação referente ao mês de abril

Antecipação Maio no Uruguai						
Alíquotas %		0%	10%	15%	20%	
Rendimentos tributáveis em U\$\$	4000,00	845,82	3154,18	2791,69	2187,54	
Faixas tributáveis em U\$\$		845,82	362,49	604,15	4229,10	
Subtotal antecipação		0,00	36,25	90,62	437,51	564,38
Alíquotas %		10%	15%	20%	22%	
Dedução previdência em U\$\$	300,00					
Dedução dependente em U\$\$	130,90					
Soma deduções em U\$\$	430,90					
Faixas dedutíveis		362,49	604,15	4229,1	3020,78	
		362,49	68,41			
Total deduções		36,249	10,2615			46,51
Antecipação Maio						517,87

Quadro 32 – Antecipação referente ao mês de maio

Antecipação Junho no Uruguai						
Alíquotas %		0%	10%	15%	20%	
Rendimentos tributáveis em U\$\$	4000,00	845,82	3154,18	2791,69	2187,54	
Faixas tributáveis em U\$\$		845,82	362,49	604,15	4229,10	
Subtotal antecipação		0,00	36,25	90,62	437,51	564,38
Alíquotas %		10%	15%	20%	22%	
Dedução previdência em U\$\$	300,00					
Dedução dependente em U\$\$	130,90					
Soma deduções em U\$\$	430,90					
Faixas dedutíveis		362,49	604,15	4229,1	3020,78	
		362,49	68,41			
Total deduções		36,249	10,2615			46,51
Antecipação Junho						517,87

Quadro 33 – Antecipação referente ao mês de junho

Antecipação Julho no Uruguai						
Alíquotas %		0%	10%	15%	20%	
Rendimentos tributáveis em U\$\$	4000,00	845,82	3154,18	2791,69	2187,54	
Faixas tributáveis em U\$\$		845,82	362,49	604,15	4229,10	
Subtotal antecipação		0,00	36,25	90,62	437,51	564,38
Alíquotas %		10%	15%	20%	22%	
Dedução previdência em U\$\$	300,00					
Dedução dependente em U\$\$	130,90					
Soma deduções em U\$\$	430,90					
Faixas dedutíveis		362,49	604,15	4229,1	3020,78	
		362,49	68,41			
Total deduções		36,249	10,2615			46,51
Antecipação Julho						517,87

Quadro 34 – Antecipação referente ao mês de julho

Antecipação Agosto no Uruguai						
Alíquotas %		0%	10%	15%	20%	
Rendimentos tributáveis em U\$\$	4000,00	845,82	3154,18	2791,69	2187,54	
Faixas tributáveis em U\$\$		845,82	362,49	604,15	4229,10	
Subtotal antecipação		0,00	36,25	90,62	437,51	564,38
Alíquotas %		10%	15%	20%	22%	
Dedução previdência em U\$\$	300,00					
Dedução dependente em U\$\$	130,90					
Soma deduções em U\$\$	430,90					
Faixas dedutíveis		362,49	604,15	4229,1	3020,78	
		362,49	68,41			
Total deduções		36,249	10,2615			46,51
Antecipação Agosto						517,87

Quadro 35 – Antecipação referente ao mês de Agosto

Antecipação Setembro no Uruguai						
Alíquotas %		0%	10%	15%	20%	
Rendimentos tributáveis em U\$\$	4000,00	845,82	3154,18	2791,69	2187,54	
Faixas tributáveis em U\$\$		845,82	362,49	604,15	4229,10	
Subtotal antecipação		0,00	36,25	90,62	437,51	564,38
Alíquotas %		10%	15%	20%	22%	
Dedução previdência em U\$\$	300,00					
Dedução dependente em U\$\$	130,90					

Soma deduções em U\$\$	430,90					
Faixas dedutíveis		362,49	604,15	4229,1	3020,78	
		362,49	68,41			
Total deduções		36,249	10,2615			46,51
Antecipação Setembro						517,87

Quadro 36 – Antecipação referente ao mês de setembro

Antecipação Outubro no Uruguai						
Alíquotas %		0%	10%	15%	20%	
Rendimentos tributáveis em U\$\$	4000,00	845,82	3154,18	2791,69	2187,54	
Faixas tributáveis em U\$\$		845,82	362,49	604,15	4229,10	
Subtotal antecipação		0,00	36,25	90,62	437,51	564,38
Alíquotas %		10%	15%	20%	22%	
Dedução previdência em U\$\$	300,00					
Dedução dependente em U\$\$	130,90					
Soma deduções em U\$\$	430,90					
Faixas dedutíveis		362,49	604,15	4229,1	3020,78	
		362,49	68,41			
Total deduções		36,249	10,2615			46,51
Antecipação Outubro						517,87

Quadro 37 – Antecipação referente ao mês de outubro

Antecipação Novembro no Uruguai						
Alíquotas %		0%	10%	15%	20%	
Rendimentos tributáveis em U\$\$	4000,00	845,82	3154,18	2791,69	2187,54	
Faixas tributáveis em U\$\$		845,82	362,49	604,15	4229,10	
Subtotal antecipação		0,00	36,25	90,62	437,51	564,38
Alíquotas %		10%	15%	20%	22%	
Dedução previdência em U\$\$	300,00					
Dedução dependente em U\$\$	130,90					
Soma deduções em U\$\$	430,90					
Faixas dedutíveis		362,49	604,15	4229,1	3020,78	
		362,49	68,41			
Total deduções		36,249	10,2615			46,51
Antecipação Novembro						517,87

Quadro 38 – Antecipação referente ao mês de novembro

Antecipação Dezembro no Uruguai						
Alíquotas %		0%	10%	15%	20%	
Rendimentos tributáveis em U\$\$	4000,00	845,82	3154,18	2791,69	2187,54	
Faixas tributáveis em U\$\$		845,82	362,49	604,15	4229,10	
Subtotal antecipação		0,00	36,25	90,62	437,51	564,38
Alíquotas %		10%	15%	20%	22%	
Dedução previdência em U\$\$	300,00					
Dedução dependente em U\$\$	130,90					
Soma deduções em U\$\$	430,90					
Faixas dedutíveis		362,49	604,15	4229,1	3020,78	
		362,49	68,41			
Total deduções		36,249	10,2615			46,51
Antecipação Dezembro						517,87

Quadro 39 – Antecipação referente ao mês de dezembro