



Centro Universitário de Brasília – UniCEUB
Faculdade de Ciências Jurídicas e Sociais Aplicadas - FAJS

ARTHUR VINÍCIUS DIAS NÓBREGA

**DO IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS
COMO INSTRUMENTO DE JUSTIÇA TRIBUTÁRIA**

Brasília

2016

ARTHUR VINÍCIUS DIAS NÓBREGA

**DO IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS
COMO INSTRUMENTO DE JUSTIÇA TRIBUTÁRIA**

Monografia apresentada como requisito para conclusão do curso de Bacharelado em Direito pela Faculdade de Ciências Jurídicas e Ciências Sociais do Centro Universitário de Brasília – UniCEUB.

Orientador: Professor Maurício Muriack de Fernandes e Peixoto

Brasília

2016

ARTHUR VINÍCIUS DIAS NÓBREGA

**DO IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS
COMO INSTRUMENTO DE JUSTIÇA TRIBUTÁRIA**

Monografia apresentada como requisito para conclusão do curso de Bacharelado em Direito pela Faculdade de Ciências Jurídicas e Ciências Sociais do Centro Universitário de Brasília – UniCEUB.

Orientador: Professor Professor Maurício Muriack de Fernandes e Peixoto

Brasília, _____ de _____ de 2016.

Banca Examinadora:

Professor Orientador Dr. Maurício Muriack de Fernandes e Peixoto

Professor Avaliador Edgar Leite

Professor Avaliador Luiz Garcia

DEDICATÓRIA

Sou grato primeiramente a Deus, criador de tudo o que existe e que me concedeu a graça da vida.

Dedico esta Monografia à minha família, ao meu pai Afonso, à minha mãe Verônica e ao meu irmão André. Agradeço-os por seu amor, incentivo e apoio incondicional.

Agradeço ainda aos meus amigos, que sempre me ajudaram a tornar mais leve este fardo.

Agradeço também a todos os professores do mundo, em especial os do UniCEUB, que diariamente inspiram os seus alunos ao dedicarem suas vidas à educação.

Por fim agradeço ao ilustre professor Maurício pela paciência e sabedoria na orientação deste discente.

Chi più ha, più paghi - Quem tem mais deve pagar mais porque tendo mais participa em maior medida nas vantagens da organização coletiva; ou bem: quem tem mais deve pagar mais porque ao ter mais pode pagar mais com menor sacrifício.

(Luigi Vittorio Berliro)

La justicia común y corriente del hombre de la calle, la que no se demuestra mediante el cálculo sublime, sino que por todos se entiende y se reconoce porque es capaz de satisfacer, no ya el postulado teórico de esta o de aquella corriente abstracta ético-filosófica, sino una necesidad real, apremiante y general que se halla en el corazón del hombre: la necesidad de justicia, precisamente.

(Luigi Vittorio Berliro)

Morrer de fome é característica de algumas pessoas que não têm alimentos suficientes para comer. Não é característico de não haver alimentos suficientes para comer.

(Amartya Sen)

O que nos move, com muita sensatez, não é a compreensão de que o mundo é privado de uma justiça completa - coisa que poucos de nós esperamos -, mas a de que a nossa volta existem injustiças claramente remediáveis que queremos eliminar.

[...]

Vivemos um mundo de opulência sem precedentes, mas também de privação e opressão extraordinárias. O desenvolvimento consiste na eliminação de privações de liberdade que limitam as escolhas e as oportunidades das pessoas de exercer ponderadamente sua condição de cidadão.

(Amartya Sen)

Nada é impossível de mudar

Desconfiai do mais trivial, na aparência singelo.

E examinai, sobretudo, o que parece habitual.

Suplicamos expressamente: não aceiteis o que é de hábito como coisa natural, pois em tempo de desordem sangrenta, de confusão organizada, de arbitrariedade consciente, de humanidade desumanizada, nada deve parecer natural, nada deve parecer impossível de mudar.

(Bertolt Brecht)

Possibly the ultimate test of the quality of a free, democratic and prosperous society is to be found in the standards of freedom, democracy and prosperity enjoyed by its weakest members.

(Peter Townsend)

RESUMO

Ao longo da história, a humanidade nunca foi relativamente tão rica e tão desigual. Neste início de segundo milênio destaca-se como um grande óbice ao desenvolvimento civilizatório e à concretização da Justiça, mormente entendida como Equidade, o combate às injustas e nocivas Desigualdades Sociais. Dentro da problemática da iníqua divisão do capital (renda e propriedade) no século XXI temos que a principal função social do Estado Democrático de Direito é promover a (Re)Distribuição das vantagens econômicas sobretudo através de uma política fiscal guiada pelo uso adequado dos Tributos. No Brasil, ocorre que temos um Sistema Tributário Nacional de carga proeminentemente Regressiva que sobrecarrega as classes menos abastadas e subtributa as mais abonadas contrariando sua própria principiologia constitucional. Há ainda a previsão no artigo 153, inciso VII, da Constituição da República Federativa de 1988 para a instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas(IGF) - epítome que consubstancia a Isonomia, a Capacidade Contributiva e a Progressividade – o qual jamais foi criado. Desta feita analisamos este tributo sobre a riqueza na perspectiva do direito comparado, dos projetos de lei nacionais, da omissão legislativa e da doutrina. Concluindo pela adequação do IGF como um altamente recomendável instrumento de Justiça Tributária.

Palavras-chave: *Justiça – Equidade – Desigualdade Social – Direito – Direito Tributário – Tributo - Sistema Tributário Nacional – Princípios - Regressividade - Imposto sobre Grandes Fortunas - Direito Comparado – Projetos de Lei - Omissão Legislativa – Justiça Tributária*

ABSTRACT

Trough the ages of history, the humankind relatively has never been so rich and unequal. In this beginning of the second millennium arises as a great obstacle to the civilizational development and the concretion of Justice, mainly understood as Fairness, the fight against the unjust and harmful Social Inequalities. Inside the problematic of the unfair division of the capital(income and property) in the XXI century the major social function of the Democratic State of Law is to promote the (Re)Distribution of the economic advantages mostly trough a fiscal policy guided by the adequate use of Taxes. In Brazil, happens that our National Tax System have prominently Regressive burdens, that overcharge the less wealthy classes and under-tax the opulent minority, it opposes the system's own constitutional principiology. There's also in the Constitution of the Federal Republic of 1988, article 153, item VII, a mandate to institute a Great Fortunes Tax(GFT) - epitome that consubstantiates Isonomy, Contributive Capacity and Progressivity – which has never been created. Thus we analyze this wealth tax from the perspective of comparative law, national bills, legislative omission and doctrine. Concluding by the adequacy of the GFT as a highly recommended instrument of Tax Justice.

Keywords: *Justice – Fairness – Social Inequality – Law – Tax Law – Tax – Brazilian National Tax System – Principles - Regressivity – Wealth Tax – Comparative Law – Bills – Legislative Omission – Tax Justice*

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO.....	8
CAPÍTULO 1 – DA JUSTIÇA E DA DESIGUALDADE	
1.1 De um Conceito de Justiça.....	9
1.2 Da Definição de Desigualdade Social.....	16
1.3 Da Desigualdade no Mundo.....	20
1.4 Da Desigualdade nos Estados Unidos da América.....	28
1.5 Da Desigualdade no Brasil.....	31
CAPÍTULO 2 – DOS TRIBUTOS DO ESTADO E DO SISTEMA TRIBUTÁRIO	
2.1 Do Direito Tributário.....	36
2.2 Dos Tributos ao Estado Democrático de Direito no Brasil.....	38
2.3 Dos Tributos e do Sistema Tributário Nacional.....	43
2.4 Dos Princípios da Justiça Tributária.....	45
2.5 Da Carga Tributária Regressiva.....	49
CAPÍTULO 3 – DO IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS	
3.1 Do Direito Comparado.....	57
3.2 Da Previsão Constitucional e da Omissão Legislativa.....	65
3.3 Dos Comentários da Doutrina.....	70
3.4 Dos Argumentos Contrários e Favoráveis.....	74
3.5 Conclusões.....	80
CONCLUSÃO.....	84
REFERÊNCIAS.....	87

INTRODUÇÃO

A presente monografia se dedica ao estudo do Imposto sobre Grandes Fortunas como um instrumento de Justiça Tributária.

No Primeiro Capítulo, *ab initio* apresentaremos uma conceituação de Justiça. Em seguida, dentro de uma concepção de Justiça como Equidade, apontaremos o indissociável vínculo desta com a questão da Desigualdade Social através de políticas (re)distributivas. Partiremos então para uma observação do panorama global da desigualdade, exposta num retrato da conjuntura econômico-social contemporânea. Primeiro verificaremos o âmbito global, vislumbraremos então a situação dos Estados Unidos da América e por fim nos ateremos à crítica realidade do Brasil. Concluimos que esta forma de injustiça causa profundos prejuízos à coesão social e ao próprio desenvolvimento civilizatório, e representa um grande óbice na luta pela Justiça no século XXI, em especial em nossa Nação.

No Segundo Capítulo tomaremos a perspectiva do Direito, em específico do Direito Tributário, examinando a natureza dos tributos e a sua função social. Após analisarmos o Sistema Tributário Nacional, sua principiologia constitucional e a Regressividade da distribuição do fardo tributário, que age como catalisador das mazelas sociais e sustenta o *status quo* das desigualdades. Concluimos pela necessidade de uma reforma tributária, ou mesmo uma revolução, de forma que a Política Fiscal nacional represente os preceitos deste Estado Democrático de Direito erigidos na Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, mormente pelo exercício adequado da capacidade tributária.

No Terceiro Capítulo passaremos à investigação do Imposto sobre Grandes Fortunas-IGF, previsto no artigo 153, inciso VII, da Constituição de 1988 da República Federativa, e único exemplo de competência tributária federal não exercida pela União. Examinaremos os equivalentes históricos e atuais do instituto no Direito Comparado, analisaremos os principais Projetos de Lei relacionados e ponderaremos se há *in casu* uma omissão legislativa nacional. Ao fim avaliaremos os pontos positivos e negativos do IGF levantados pela doutrina, verificando-se a efetiva possibilidade e adequabilidade da instituição do tributo no ordenamento jurídico pátrio como medida de Justiça Tributária à luz dos princípios da Igualdade, da Capacidade Contributiva e da Progressividade. E concluimos que este representa instrumento adequado e conveniente para a concretização da Justiça Tributária.

CAPÍTULO 1 – DA JUSTIÇA E DA DESIGUALDADE

1.1 De um Conceito de Justiça

Primeiramente cumpre analisar o que se pode entender por Justiça. Começamos pelo primeiro significado do verbete “Justiça” no Michaelis: Moderno Dicionário da Língua Portuguesa: substantivo feminino (do latim *justitia*) Virtude que consiste em dar ou deixar a cada um o que por direito lhe pertence¹.

Em sentido amplo Justiça pode significar um estado ideal de equilíbrio, ou seja, um estado de harmonia entre os indivíduos, de justeza e paridade entre direitos e deveres dos sujeitos numa determinada situação de interação social.

Uma condição Justa que pode ser reconhecida de forma intuitiva, racional ou mediante um sistema judicial. Embora o conceito de Justiça possa ser impreciso, seu oposto não o é, pois uma situação de Injustiça é facilmente recognoscível, afinal entre estas pressupõe-se uma comparação, e pelo contraste no tratamento igual ou desigual que nascem os sentimentos de justiça ou de injustiça - *Est miser nemo, nisi comparatus* .

Em “Justiça - O que é fazer a coisa certa?” de Michael J. Sandel o professor da Universidade de Harvard ilustra que no verão de 2004 o furacão Charley atingiu os Estados Unidos da América e provocou 22 mortes e cerca de 11 bilhões de dólares em prejuízos além de causar um profundo sentimento de injustiça na sociedade, menos pela ocorrência da catástrofe natural do que pelos inúmeros casos deflagrados de extorsão.²

Ante o estado de calamidade o mercado passou a praticar preços abusivos, mantimentos básicos como gelo passaram de dois para dez dólares, alugueis de quarto de hotel subiram de 40 para 160 dólares, geradores elétricos de 250 passaram a valer até 2 mil dólares, e mesmo serviços emergenciais de reparação de casas e retirada de árvores caídas supervalorizaram-se.

¹ MICHAELIS: **Moderno Dicionário da Língua Portuguesa**. São Paulo. Cia Melhoramentos, 1998.

² SANDEL, Michael J., **Justiça – O que é fazer a coisa certa?** (tradução de Heloisa Matias e Maria Alice Máximo) -6ª ed. - Rio de Janeiro, Civilização Brasileira, 2012.

Ora, na Florida havia de um lado quem defendesse o livre mercado, argumentando que não existe “preço justo” e este apenas obedece aos mecanismos de oferta e procura e não caberia ao Estado imiscuir-se no exercício do comércio e das liberdades individuais.

Doutro lado havia os partidários favoráveis às leis de controle de preços, defendendo a manutenção do bem-estar social, em especial daqueles já sobrecarregados com os ônus advindos com a catástrofe e que enfrentariam os preços exorbitantes.

O doutorado em Oxford conclui que na condição de compradores coagidos por necessidades extraordinárias não caberia se falar num verdadeiro estado de livre mercado, sendo os preços praticados injustos. Assim, o que mais causava a inconformação social a época era o sentimento de injustiça, as pessoas queriam que as leis punissem aqueles atos. A sociedade estava ultrajada com o defeito moral da ganância excessiva, com o fato de indivíduos tirarem proveito do infortúnio alheio, porque isso é contrário à virtude, contrário aos princípios cívicos, contrário à própria noção de Justiça.

Frise-se que em março daquele mesmo ano de 2004 o Furacão Catarina – primeiro ciclone tropical oficialmente registrado no Atlântico Sul - assolou o litoral dos estados de Santa Catarina e do Rio Grande do Sul causando prejuízos de mais de 400 milhões de dólares e causando inclusive três mortes. Em que pese a falta de acesso aos registros nacionais quanto aos preços praticados pelo comércio à época da catástrofe, para o ordenamento jurídico nacional, a prática de preços extorsivos citada equipara-se ao Estado de Perigo e à Lesão, espécies de Defeitos do Negócio Jurídico elencados no Código Civil – Lei nº 10.406 de 2002³. Tal conduta enquadra-se ainda no rol das Práticas Abusivas conforme o Código de Defesa do Consumidor – Lei nº 8.078 de 1990⁴.

Cabe destacar que o sentimento básico de justiça é verificável inclusive em várias espécies animais, principalmente na classe dos mamíferos e em especial na ordem dos primatas. Os estudos pioneiros dos cientistas Sarah Brosnan e Frans de Waal, desde 2003 com a publicação do artigo “*Monkeys reject unequal pay*” na revista Nature 425, vem

³ BRASIL, Presidência da República. **Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002**. Institui o Código Civil. Disponível em: < www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406.htm > acesso em: 31/08/2016.

⁴ Idem, **Lei nº 8.078, de 11 de setembro de 1990**. Dispõe sobre a proteção do consumidor. Disponível em: < www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8078.htm > acesso em 31/08/2016

comprovando que os animais possuem, tal qual humanos desde a mais tenra idade, um senso inato do injusto.⁵

Os experimentos funcionam da seguinte maneira: dois símios são mantidos em jaulas separadas, porém contíguas e visíveis, e aprendem que ambos recebem como recompensa um pedaço de pepino pelo trabalho de coletar as pedras de suas respectivas gaiolas. Ocorre que se um macaco passar receber um cacho de uvas, uma recompensa maior pelo mesmo trabalho, e o outro continuar a receber um pedaço de pepino, este último passa a ter uma postura de revolta recusando-se inclusive a exercer a tarefa. Há espécies evolutivamente mais próximas aos humanos, como os chimpanzés, em que mesmo o próprio macaco beneficiado abre mão de receber um prêmio maior que o de seu companheiro, a fim de evitar a injustiça.

Os pesquisadores defendem que o senso básico de justiça seja um fator evolutivo de espécies dependentes da cooperação social, uma característica que leva estas a inclusive privarem-se de vantagens imediatas em prol de uma colaboração a longo prazo com o bando.

Cite-se a alegoria do conhecimento empírico sobre justiça no comportamento infantil:

Há séculos que nos perguntamos o que é justiça e por que é justo o que sentimos como justo. Mas há uma coisa que sabemos bem por experiência secular, e que o homem, animal político, sente e sofre de forma primordial, prepotente e real, a necessidade de justiça, assim como a fome, o medo e o amor; essa misteriosa necessidade que algumas situações apagam e outras provocam, excitam, levam à revolta e ao delito, a fim de aplacá-la.

Dê a um menino um chocolate e o fareis rir de alegria; mas para fazê-lo chorar bastará dar simultaneamente dois a seu irmão. Esse menino que não entende de Códigos, nem de justiça distributiva, nem de ato normativo, gritará entre lágrimas que “**não é justo**” que ele tenha um só chocolate e seu irmão dois: e a dor da injustiça, em definitivo, terá superado e dominado o prazer do obséquio. [...] **Est miser nemo, nisi comparatus**⁶ (grifo nosso)

No clássico “*Política*” de Aristóteles este afirma que o homem é um animal político, no sentido cívico e social da palavra grega. Sendo o dom da palavra o que o diferencia das demais espécies gregárias, posto que o permite exprimir valores morais, como o bem e o mal, o justo e o injusto, o permite dialogar, por a ética em prática e racionalmente buscar viver de acordo com valores humanos.⁷

⁵ BROSANAN, Sarah; WAAL, Frans de. **Monkeys reject unequal pay.** Nature 425, p.297–299. 2003.

⁶ BERLIRI, Luigi Vittorio **El Impuesto Justo**, trad. F. Vivente-Arche Domingo, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, 1986. pp 30-31.

⁷ ARISTÓTELES. (384 a.C. - 322 a.C.) **A Política.** Tradução do grego por Mario de Gama Kury. Brasília, Editora Universidade de Brasília, 1985.

A espécie humana, quer seja formada por bons selvagens ou por lobos de nós mesmos, somos naturalmente um *zoon politikon et socialis*, como desde o alvorecer da civilização proclamam os pensadores, pois de forma inata tendemos à uma vida em comunidade, à constituição de núcleos familiares, de urbes, somos naturalmente impelidos à criação da *polis*.

Subsiste em cada indivíduo a vontade latente de buscar por uma vida boa, ou seja, justa, digna e de qualidade, e é esta conjunção de múltiplos interesses individuais, em grande parte consonantes, que constitui o alicerce das sociedades, a busca pelo bem-estar social. Os homens cooperam entre si visando promover melhores condições de alcançar e manter seus interesses pessoais, do que teriam se o fizessem à parte da *civitas*, logo cabe a todo cidadão o dever de colaborar para com o bem comum, visando garantir seus melhores interesses.

Em “*Ética a Nicômaco*” o fundador do Liceu defende que as ações humanas são guiadas pelo alcance de um bem supremo, um fim(*thélos*), a felicidade, a ser alcançada pela razão e caracterizada pelo hábito da excelência, tanto intelectual quanto moral, mas em maior medida por esta última a ser galgada com a prática reiterada das virtudes(*areté*). Logo a Justiça é a prática da excelência moral perfeita. Que pode ser identificada pelo seu oposto, a ação injusta, que fere as normas, os princípios jurídicos e os costumes sociais, vinculados ao interesse geral da sociedade.⁸

A obra discorre sobre as seguintes divisões no conceito de justiça, primeiramente em: Universal, que engloba o dever geral de cumprir as leis; e Particular, o dever de cada indivíduo de agir moralmente de acordo com as atribuições que lhe cabem. Segundo subdivide a particular em: Corretiva, retificadora de eventuais transgressões praticadas pelos cidadãos; e Distributiva, responsável pela manutenção da ordem social, posto que é justo distribuir a cada um o que lhe é de direito. Atenhamo-nos a esta última concepção.

Para Aristóteles *apud* Miguel Reale em “*Lições Preliminares de Direitos*” temos que a Justiça, traduz-se na Equidade, sendo que esta é a própria Justiça aplicada. Sendo a Equidade o direito na práxis dos casos concretos, superior às próprias leis, por vezes falhas e comparável à Régua de Lesbos – antigo instrumento flexível de medida. A Justiça seria

⁸ ARISTÓTELES, *Ética a Nicômaco*. São Paulo. Nova Cultural. 1966

portanto a Isonomia, ou seja, tratar os iguais como iguais e os desiguais na medida de suas desigualdades, tanto formalmente quanto materialmente.⁹

Conforme a máxima atribuída ao expoente jurista romano Eneo Dormitus Ulpianus o Direito e a Justiça, são os pilares da sociedade, e definem-se em síntese como a constante vontade humana de: “*Honeste Vivere, Alterum Nom Laedere, Suum Cuique Tribuere* – Viver honestamente, não ofender aos outros, dar a cada um o que lhe pertence”.

Pode-se então conceber um conceito de Justiça, e assim o fazemos neste opúsculo, como sendo análoga à Equidade, ou seja, “dar a cada um o que lhe pertence na medida de suas desigualdades”. Ensina John Rawls em sua *magnum opus* “Uma Teoria da Justiça” que a justiça é a virtude primeira das instituições sociais, só sendo tolerada a injustiça em face de evitar uma outra ainda maior.¹⁰

Continuamente, de acordo com Rawls, os homens empreendem no convívio social em busca de vantagens mútuas, que os possibilitem viver em melhores condições do que se o fizessem à parte. Mas para tal coesão social exige-se que um conjunto de princípios sejam seguidos em prol da ordem, e que estes determinem a justa distribuição dos benefícios e dos encargos da cooperação social, estes princípios constituem à concepção pública de Justiça.

Assim uma sociedade bem ordenada é aquela em que seus membros concordam com os princípios de justiça. Ademais as instituições sociais são virtuosas na medida em que seguem esses mesmos critérios de justiça, assim mesmo que dentro da sociedade coexistam inúmeros indivíduos e interesses diversos, uma noção comum de justiça constitui a pedra angular da sociedade e permite a harmonia e o consenso social.

Desta feita para Rawls o objeto principal da justiça é a estruturação básica da sociedade, ou seja a sua constituição política, econômica e social, culminando numa justa distribuição de direitos e deveres fundamentais, frutos da cooperação social.

⁹ REALE, Miguel. **Lições Preliminares de Direito**. 27^o ed. São Paulo, SP. Saraiva, 2009.

¹⁰ RAWLS, John. **Uma Teoria da Justiça**. Tradução Almiro Pisetta e Lenita Maria Rímoli Esteves – 2^a ed. - São Paulo: Martins Fontes, 2002.

O Autor escreve que os princípios norteadores de uma Justiça Equitativa ou Justiça como Equidade (*justice as fairness*) seriam aqueles hipoteticamente autoimpostos numa posição original entre indivíduos racionais, livres e iguais, cobertos pelo “véu da ignorância”, ou seja, sem o conhecimento prévio de quaisquer vantagens ou desvantagens de sua eventual posição social. Eis que o contrato seria fruto de um consenso equitativo, racional, razoável, simétrico e voluntário, resultando numa sociedade bem ordenada.

John Rawls - que se mostra contrário aos princípios da doutrina utilitarista clássica que defendia o pragmatismo da máxima felicidade total numa sociedade e relegava questões como a desigualdade a um plano meramente instrumental e consequencial - defende que na situação ideal de cooperação entre iguais em prol de vantagens equânimes os sujeitos elegeriam respectivamente como princípios basilares da Justiça primeiramente a Liberdade (Princípio de Liberdade Igual) e em segundo a Igualdade (Princípio da Diferença e da Oportunidade Justa), vejamos *in verbis*:

Primeiro: cada pessoa deve ter um direito igual ao mais abrangente sistema de **liberdades básicas** iguais que sejam compatíveis com um sistema de liberdade para as outras

Segundo: **as desigualdades sociais e econômicas devem ser ordenadas** de tal modo que sejam ao mesmo tempo (a) consideradas como vantajosas para todos dentro dos limites do razoável, e (b) vinculadas a posições e cargos acessíveis a todos.

O primeiro exige a **igualdade na atribuição de deveres e direitos básicos**, enquanto o segundo afirma que **desigualdades econômicas e sociais, (...) são justas apenas se resultam em benefícios compensatórios** para cada um, e **particularmente para os membros menos favorecidos** da sociedade. Esses princípios excluem instituições que se justificam com base no argumento que as privações de alguns são compensadas por um bem maior do todo. **Pode ser conveniente mas não é justo que alguns tenham menos para que outros possam prosperar.**¹¹ (grifo nosso)

O conceito rawlsiano de Justiça como Equidade, é por vezes classificado como “liberalismo igualitário”, vez que dá mais valor às liberdades individuais que às eventuais desigualdades sociais, noutro sentido cabe trazer à baila as construtivas críticas de Dworkin *apud* Norman Daniels na obra *Reading Rawls: Critical studies in Rawls' "A theory of justice"*.¹²

¹¹ RAWLS, Op. cit., 2002.

¹² DANIELS, Norman. **Reading Rawls: Critical Studies on Rawls' "A Theory of Justice"**. 1º Ed. Stanford University Press, California, USA. 1989.

Ronald Dworkin argui que os indivíduos elegeriam como critérios de Justiça a Igualdade em primeiro lugar e a Liberdade em segundo, num sentido de “igualitarismo liberal”. O Autor defende que a Igualdade é a virtude soberana da comunidade política sendo o pilar que legitima o próprio governo, conclui ainda que não há antagonismo na relação entre estes princípios e sim complementariedade.

Neste sentido cite-se: “A Liberdade não existe onde a Igualdade (em todas as arenas da vida social) está ausente, pois os poderosos terão sempre a tendência para triunfar em um sistema desigual”.¹³

Ademais Dworkin afirma que na posição original de ignorância os indivíduos, uma vez que alcançassem um mínimo de qualidade de vida, prefeririam crescer suas riquezas materiais e não suas liberdades. Além do mais, afirma que o próprio princípio fundamental da situação hipotética inicial é que todas as pessoas sejam consideradas iguais, ou seja, a igualdade sequer seria produto do contrato, se não sua própria condição de legitimidade.

Assim os sentidos de direito e de justiça para Dworkin estão fundamentados na Igualdade, o tratamento equânime de consideração e respeito mútuo entre os todos os indivíduos (*equal respect and concern*), cabendo pois tanto ao Estado, à sociedade e aos indivíduos sobrepujar as desigualdades naturais e arbitrárias e fomentar a construção da igualdade por meio de uma Justiça Distributiva.¹⁴

Portanto para os fins deste trabalho, tomaremos a Justiça sobre a ótica da Equidade, como explanado. Assim *in concreto*, Justiça é tratar os iguais igualmente e os desiguais na medida das suas desigualdades, logo uma conduta contrária aos corolários da equidade representa um ato ou situação de injustiça.

Assim a *télos* do Direito, este instrumento de harmonização social, é a manutenção da Justiça, em especial repelindo e combatendo as injustiças. Tomando-se por base a concepção de Justiça como Equidade, percebemos que a principal injustiça ser combatida hodiernamente é a iníqua distribuição das vantagens e desvantagens da pólis. Desta feita cabe ao Estado

¹³ WALLERSTEIN, I. **O declínio do poder americano**. São Paulo: Contraponto, 2004.

¹⁴ DWORKIN, Ronald. **A virtude soberana: a teoria e a prática da igualdade**. São Paulo: Martins Fontes, 2005.

constituído sob os princípios da Igualdade e da Liberdade, desenvolver os instrumentos – em especial os legais - para reparar as desigualdades nocivas, e concretizar socialmente os princípios de uma concepção de Justiça, equitativa e distributiva.

1.2 Da Desigualdade Social

Passemos a uma breve exposição da definição e da questão da Desigualdade Social.

Primeiramente recordemos que a Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão de 1789 em seu artigo primeiro declara: “Os homens nascem e são livres e iguais em direitos. As distinções sociais só podem fundar-se na utilidade comum.”¹⁵

No mesmo sentido nossa Constituição da República institui como direitos e garantias fundamentais a liberdade e a igualdade:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade.¹⁶(grifo nosso)

Ora, temos que os homens são tanto numa perspectiva universal quanto nacional reconhecidamente livres e iguais perante a lei em direitos e deveres. Mas em que pese o idealismo formal imputado nesse dever ser, a realidade material ainda está longe deste devir.

As sociedades contemporâneas são afrontosamente desiguais e estas disparidades econômicas, étnicas, culturais, educacionais, profissionais ou mesmo decorrentes de gênero ou orientação sexual representam um grande obstáculo à efetivação de qualquer conceito de Justiça.

Hodiernamente a disparidade das condições sociais é regra, e em que pese o contínuo desenvolvimento tecnológico e econômico global, o abismo que separa os cada vez mais ricos dos cada vez mais pobres não para de crescer, tanto em termos relativos quanto absolutos.

¹⁵ FERREIRA, Manoel G. Filho, *et. alli*. **Liberdades Públicas**. São Paulo, Ed. Saraiva, 1978

¹⁶ BRASIL, Presidência da República. **Constituição da República Federativa do Brasil, de 5 de outubro de 1988**. Disponível em: <www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm> acesso em: 23/06/2016.

Neste cenário a Desigualdade Social é a síntese do fenômeno multifacetado da iniquidade decorrente das diferentes vantagens e desvantagens sociais que os indivíduos detêm em razão da estrutura social, principalmente em face da má distribuição das riquezas.

Seguindo o raciocínio rawlsiano já exposto, temos que a Desigualdade Social representa a “injusta” – que afronta os princípios de Justiça: Liberdade e Igualdade - distribuição das vantagens e desvantagens da vida em sociedade, ou seja, a divisão desigual dos benefícios da cooperação social: os cargos político, os postos profissionais, a educação, a segurança, os direitos e deveres, e principalmente os recursos econômicos.

A desigualdade não é simplesmente justa ou injusta *per se* pois fruto circunstancial do nascimento de indivíduos com melhores aptidões físicas ou talentos mentais específicos, do valor social mensurado às diversas vocações profissionais, ou mesmo corresponder a maiores ou menores graus de comprometimento, trabalho e resultados, ou até mesmo consequência das diferentes escolhas dos indivíduos, do acaso natural ou do fortuito humano.

Mas atualmente o maior óbice à superação das injustiças sociais é a manutenção e o agravamento do ciclo vicioso da Desigualdade Social, em especial quanto à iniquidade econômica exacerbada e suas consequências, em especial a extrema pobreza.

O Professor Richard Wilkinson coautor de “*The Spirit Level: Why Greater Equality Makes Societies Stronger*”¹⁷ e conferencista do *TEDGlobal 2011*¹⁸ defende que a disparidade econômica por si só é nociva à sociedade, argumenta que os níveis de desigualdade são proporcionalmente e diretamente relacionadas com o aumento e o agravamento: de problemas sociais, de problemas de saúde – principalmente mental e obesidade - do crescimento da população carcerária, dos níveis de mortalidade infantil, dos níveis de violência, de gravidez na adolescência, do uso de drogas, da evasão escolar, por fim diminuindo inclusive a expectativa média de vida e reduzindo a confiança e a mobilidade social, deteriorando o bem-estar infantil e a qualidade de vida geral de uma nação.

¹⁷ WILKINSON, Richard; PICKETT, Kate. **The Spirit Level Why Greater Equality Makes Societies Stronger**. New York, Bloomsbury Press. 2009.

¹⁸ WILKINSON, Richard. **Como a Desigualdade Econômica Prejudica as Sociedades**. Palestra disponível em: < https://www.ted.com/talks/richard_wilkinson?language=pt-br > acesso em 07/10/2016

O Autor chega à conclusão que a gravidade das mazelas sociais decorre menos do fato de um país ser rico ou pobre, e mais de acordo com seus níveis de desigualdade social, em especial quanto a distribuição de renda e bens.

No livro “A riqueza de poucos beneficia todos nós?” Zygmunt Bauman defende que o modelo econômico vigente e a Globalização Neoliberal propiciam o crescimento das desigualdades, constituindo uma tendência autodestrutiva tanto à tecitura social quanto ao desempenho econômico. Afirma que apesar do movimento declinante da desigualdade entre as nações esta permanece se agravando dentro das nações, em especial em relação ao percentil mais rico face o restante da população. Ressalva ainda que a Desigualdade é um moto-contínuo, tanto causa e consequência das próprias agruras econômicas e sociais. Dentre suas consequências cita a redução dos postos de trabalho nos países desenvolvidos e a manutenção da mão de obra precária em países de fiscalização laboral inadequada, bem como, a redução do poder de compra dos consumidores – principalmente da declinante classe média – e mesmo torna as crises financeiras mais graves e duradouras.¹⁹

É inconcebivelmente utópica a existência de uma sociedade perfeitamente igualitária, sequer é isto o que se discute, advogamos apenas no desiderato de combater as injustiças, seus efeitos sociais perniciosos que geram efeitos econômicos e morais negativos e corrompem a coesão social. A Desigualdade Social, suas causas e consequências, atentam contra o senso mínimo de Justiça.

O Estagirita novamente em sua obra “Política” discorre sobre as formas de constituição de um Estado e cita a hipótese levantada por Falêas da Calcedônia, sobre aponta os méritos da instituição de uma sociedade equitativa, que promova a paridade patrimonial entre os cidadãos, propondo além da limitação moderada da propriedade de todos, o igual acesso à educação imposto por lei.²⁰

A obra relata ainda que Platão afirmava ser admissível existir desigualdade até certo ponto, mas que nenhum cidadão deveria poder adquirir bens superiores a cinco vezes o mínimo admitido para alcançar a condição de cidadão.

¹⁹ BAUMAN, Zygmunt. **A riqueza de pouco beneficia todos nós?** Tradução Renato Aguiar. 1º ed. Rio de Janeiro: Zahar, 2015.

²⁰ ARISTÓTELES, Op. cit., 1985

A despeito de atuais considerações anacrônicas quanto à noção de cidadania daqueles tempos idos, – em que sequer imaginava-se o sufrágio universal ou a abolição da escravatura – uma concepção contemporânea da “condição mínima para o exercício da cidadania” poderia corresponder a um hipotético *quantum* do mínimo existencial.

Soava indubitavelmente justo aos filósofos gregos, e ainda hoje pelo Princípio da Dignidade da Pessoa Humana dentro de uma concepção Equitativa de Justiça, que todo cidadão merece possuir o mínimo de bens e direitos que garantam sua subsistência e o exercício pleno da sua cidadania. Ademais parecia despropositado àquela época que algum indivíduo pudesse ou precisasse ter até cinco vezes mais posses que outrem.

Diz o pai da Escola Peripatética no Capítulo II do Livro II da Política:

Existindo desigualdade entre o trabalho e o usufruto, haverá inevitavelmente querelas entre aqueles que trabalham muito e recebem pouco contra os que trabalham pouco e ganham muito. O encanto da propriedade é inexprimível, **só é repreensível o excesso chamado egoísmo.**(grifo nosso)²¹

Ainda quanto à questão da (des)igualdade, Jean-Jacques Rousseau ilustra que:

A respeito da **igualdade**, não se deve entender por essa palavra que os graus de poder e riqueza sejam absolutamente os mesmos, mas que, **quanto a riqueza, que nenhum cidadão seja assaz opulento para poder comprar um outro, e nem tão pobre para ser constrangido a vender-se[...]**

Igualdade, dizem, é uma quimera, que não pode existir na prática; contudo, se o abuso é inevitável, segue-se que se não deve ao menos regulamentá-lo? É precisamente porque a força das coisas tende a destruir a igualdade que **a força da legislação deve tender a conservá-la.**(grifo nosso)²²

Por fim, inobstante o conceito de Justiça ser discutido desde o despontar dos tempos e possuir inúmeras acepções, neste ensaio tomaremos como referência o pensamento rawlsiano que a vincula à virtude da Equidade. Assim o fenômeno hodierno da crescente e cáustica Iniquidade Social representa uma injustiça que merece ser estudada e combatida, vez que representa um grande óbice ao processo civilizatório, passemos à análise fática da Desigualdade.

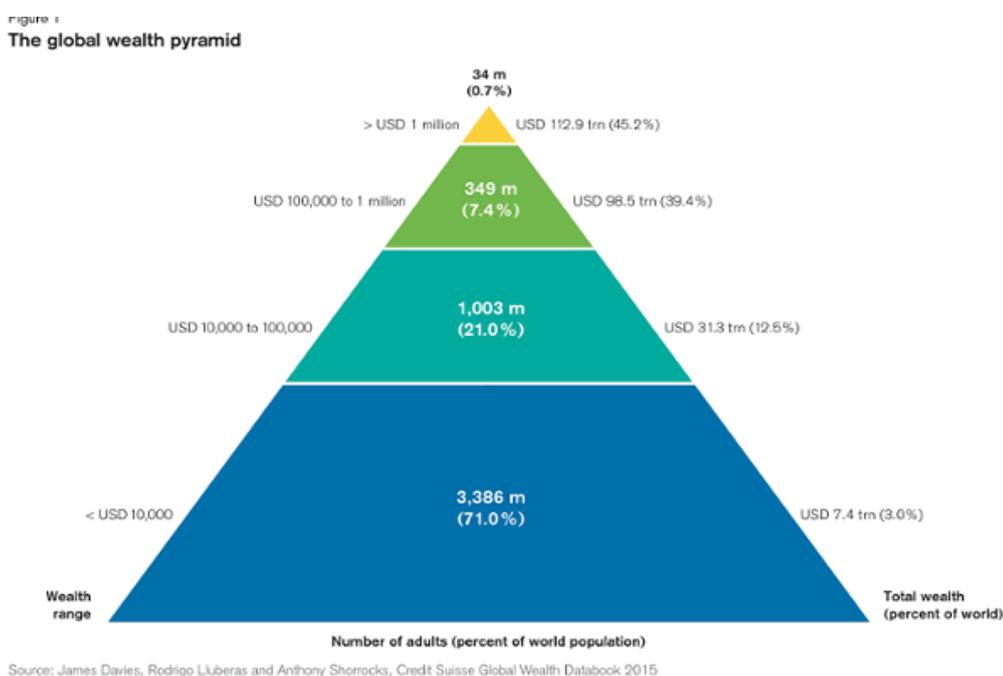
²¹ ARISTÓTELES, Op. cit., 1985

²² ROUSSEAU, Jean-Jacques. **Do Contrato Social**. Tradução Rolando Roque da Silva. Edição Eletrônica em Domínio Público: Editora Ridendo Castigat Mores. 2002.

1.3 – Da Desigualdade no Mundo

Cumprasseverar que vem formando-se um consenso entre as lideranças globais de que a crescente Desigualdade Social é de fato o mal do século XXI, nesse sentido, vejamos.

Conforme o estudo “*Global Wealth Report 2015*” realizado pelo fidedigno banco *Credit Suisse*, o centésimo superior(1%) da população mundial mais rica, possui tanto dinheiro quanto os demais 99%, e tal quadro só tende a agravar-se. Especificamente, conforme bem ilustra o gráfico abaixo daquela instituição financeira, 0,7% da população detém 45,2% da riqueza global, enquanto 7,4% possui 39,4% do patrimônio, restando por fim aos 92% restante da humanidade cerca de 15,5% dos bens.²³



Em 8 de setembro de 2000 o Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento (PNUD), órgão da Organização das Nações Unidas(ONU), elegeu em primeiro lugar dentre os oito Objetivos de Desenvolvimento do Milênio a erradicação da pobreza, bem como, desde 2015 erigiu dentre os 17 Objetivos de Desenvolvimento Sustentável o fim da pobreza e a redução das desigualdades.

²³ STIERLI, Markus et al. **Global Wealth Report 2015**. Zurique, Suíça. Credit Suisse AG, sep. 2015

No mesmo sentido nos últimos anos vimos surgir movimentos *anti-establishment*, contrários à manutenção do *status quo* da desigualdade social e da concentração exacerbada de renda como o “*Occupy*” e “*Anonymus*”

Ademais, de acordo com o “Documento Informativo 210 – Uma Economia para o 1%” da *Oxford Committee for Famile Relief*(Oxfam) publicado em Janeiro de 2016 esta instituição afirma que a riqueza das 62 pessoas mais ricas do mundo aumentou em 45% desde 2010, de US\$ 542 bilhões para US\$ 1,76 trilhões, no mesmo período, a riqueza da metade mais pobre sofreu uma queda de 38%.²⁴

De acordo com o mesmo documento em 2015 haviam 700 milhões de pessoas vivendo abaixo do nível da pobreza extrema, ou seja, sobrevivendo com renda diária inferior a US\$ 1,90 por dia. Defende a Oxfam Internacional que:

A luta contra a pobreza não será vencida enquanto a crise da desigualdade não for superada. [...] vivemos atualmente em um mundo caracterizado por níveis de desigualdade não registrados há mais de um século.

A crescente desigualdade econômica é ruim para todos nós – ela mina o crescimento e a coesão social. [...] Não há como negar o fato de que os grandes vencedores da nossa economia global são os que estão no topo. Nosso sistema econômico é fortemente distorcido em seu favor, além de estar sendo, sem dúvida nenhuma, cada vez mais enviesado nesse sentido. Longe de escorrer aos poucos para baixo (como propalado na teoria do *trickle down*) e beneficiar os mais necessitados, a renda e a riqueza estão sendo sugadas para cima a um ritmo alarmante. Uma vez lá em cima, um sistema cada vez mais complexo de paraísos fiscais e uma indústria de gestores dessa riqueza garantem que ela permaneça por lá, longe do alcance de cidadãos comuns e de seus governos. **Segundo uma estimativa recente, riquezas individuais que somam US\$ 7,6 trilhões** – equivalentes a mais que o produto interno bruto (PIB) combinado do Reino Unido e da Alemanha – **estão sendo mantidas offshore atualmente.** [...]

Em vez de estabelecer uma economia que promove prosperidade para todos, para gerações futuras e para o planeta, **criamos uma economia que favorece 1% da população mundial.** Como isso aconteceu e por quê?”

Conclui pela propositura às lideranças mundias de profundas mudanças políticas, especialmente sugerindo que dividam a carga tributária em bases mais justas, diminuindo o fardo sobre o trabalho e o consumo e aumentando o peso sobre a riqueza, o capital e a renda decorrente desses ativos, promovendo-se a transparência dos incentivos fiscais, e por fim cobrando impostos sobre grandes fortunas.

²⁴ FUENTES-NIEVA, Ricardo; HARDOON, Deborah; AYELE, Sophia. **A Economia para o um por cento.** Documento Informativo 210. Oxford: Oxfam. Janeiro 2016.

Nesse sentido houve em 03/04/2016 a publicação pelo jornal alemão *Süddeutsche Zeitung* dos denominados “*Panama Papers*”, que representa em volume o maior vazamento de dados da história. Os 11,5 milhões de documentos, ou 2,6 terabytes de informação equivalente à 13 toneladas de papel impresso, foram enviados por fonte anônima advindos de *hackeamento* digital por e-mail, vêm sendo analisados pelo Consórcio Internacional de Jornalistas de Investigação (ICIJ). Os dados remontam a mais de 40 anos de atuação da quarta maior associação de advogados do mundo, a panamenha *Mossack Fonseca*, a maior na área de gestão de capital *off-shore*, negócios não necessariamente ilegais mas que eventualmente instrumentalizam inúmeras práticas criminosas, como sonegação e a lavagem de dinheiro.²⁵

Foram investigadas a administração de riquezas em paraísos fiscais de mais de 214.000 empresas, 29 multimilionários e 72 pessoas ligadas a governanças políticas mundiais, e foram comprovados esquemas de criação de companhias de fachada e empresas opacas, evasão de divisas e elisão fiscal, lavagem de ativos e atos corrupção propriamente dita – concluindo-se pelo envolvimento de líderes como Vladimir Putin (Rússia), Mauricio Macri (Argentina), Sigmundur Gunnlaugson (Islândia), Juan Pedro Damiani (Fifa), Xi Jinping (China), Petro Poroshenko (Ucrânia).

Quanto ao Brasil, ainda sob investigação, a filial nacional da firma de advocacia envolvida supostamente ordenou a destruição de documentos relacionados à “Operação Lava-jato”. Os papéis ainda indicam o envolvimento de 57 políticos nacionais de diversos partidos, dentre eles faz menção direta aos políticos Eduardo C. da Cunha e João J. P. Lyra.

Assim demonstrou-se novamente que, conforme bem discursou o Presidente Barack Hussein Obama II, os ricos são de fato os donos do jogo - “*Gaming the System*” - pois tanto legalmente quanto ilegalmente manipulam o sistema legal e agem de modo a não arcar com sua justa quota (*fair share*) tributária, às custas dos cidadãos comuns.²⁶

Em “*Evangelii Gaudium – Alegria do Evangelho*” a Primeira Exortação Apostólica do Papa Francisco ainda em 2013 este afirmou que há uma crise mundial antropológica – a

²⁵ ICIJ, International Consortium of Investigative Journalists. **The Panama Papers - Politicians, Criminals and the Rogue Industry That Hides Their Cash**. Washington, The Center for Public Integrity, 2016.

²⁶ ABDULLAH, Halimah; THE ASSOCIATED PRESS. **Obama: Offshore Tax Schemes, Havens Are Gaming the System**. New York, National Broadcasting Company News, publicado em 05/04/2016.

desigualdade social - que nega a primazia da dignidade da pessoa humana em face ao novo ídolo, o dinheiro, a vil divindade visível de Shakespeare.²⁷

Tal situação vem agravando-se nas últimas décadas com a falácia ideológica da autonomia absoluta das economias, posto que com o crescimento do mercado especulativo financeiro, da corrupção e da evasão fiscal, enfim dos ganhos de uma minoria se multiplicam e a maioria vive cada vez mais distante de um ideal de bem-estar, vivemos pois na era da globalização da indiferença, da coisificação e da obsolescência do homem pelo homem.

O *Pontifex Maximus* além de apontar que o sistema econômico deveria ser mais democrático e refletir minimamente os valores de uma sociedade civilizada, recorda do dever moral dos ricos em auxiliar aos mais pobres, e do fato de a política ser uma das formas mais importantes de caridade, posto isso, roga por uma verdadeira reforma ética e financeira por parte das nações, por um capitalismo humanizado. Arremata dizendo que, esta economia de exclusão mata e é revoltante o fato de um pobre idoso morrer de frio nas ruas de Roma não ser noticiado, enquanto o é a queda de dois pontos percentuais na bolsa de valores.

Segundo a matéria “Os Verdadeiros Donos do Mundo”, veiculada pela Revista Super Interessante em sua Edição n. 341 de Dezembro de 2014 as 67 pessoas mais ricas do mundo detêm cerca de US\$ 1,72 trilhão. Tanto dinheiro quanto os 3,5 bilhões mais pobres, metade de toda a humanidade. Seria perverso afirmar que esta minoria contribui e produz mais para o desenvolvimento mundial que metade da humanidade.²⁸

É como ilustrou Joseph Stiglitz no livro “O Preço da Desigualdade”, financeiramente metade do planeta cabe dentro de um ônibus, mas o fato é que os mais ricos não andam de ônibus. O Nobel de Economia afirmou que “o único ponto positivo na concentração de riquezas da elite é que eles tem mais dinheiro para pagar impostos”.²⁹

O Autor defende que a desigualdade tem a capacidade inerente de se autoperpetuar, tanto em face do acúmulo do capital, quanto em razão da força política das elites, que acabam

²⁷ FRANCISCO, Papa. **Exort. ap. Evangelii Gaudium**. (24 de nov. de 2013). São Paulo: Paulus, 2013.

²⁸ GARATTONI, Bruno; LACERDA, Ricardo; PANDOLFI, Robson. **Os Verdadeiros Donos do Mundo**. Revista Super Interessante on-line, Editora ABRIL. Edição 341. Dezembro 2014.

²⁹ STIGLITZ, Joseph Eugene. **O Preço da Desigualdade**. Lisboa, Portugal - Bertrand Editora, 2013.

por controlar a atividade legislativa e regulatória, e assim a mão visível da política molda o mercado de tal forma que confere ainda mais vantagens aos estratos do topo da pirâmide social a custa das demais classes econômicas. Seja por exemplo por meio da concessão de benesses tributárias, incentivos fiscais, estabelecimento de monopólios e quiçá até atos de corrupção, causando resultados que além de imorais são antieconômicos. Explica ainda que a manutenção da simbiose poder-capital acentua a tendência da concentração de renda (*rent-seeking*) e do aumento das desigualdades.

Frise-se que a “marolinha” iniciada em 2008 com a quebra dos grandes bancos norte americanos causou efeitos globais financeiros catastróficos estimados num rombo US\$ 2,7 trilhões, iniciando a chamada “Grande Recessão” a maior crise dos últimos 80 anos, equiparável à “Grande Depressão” de 1929.

Cabe trazer à baila o novel clássico da economia “O Capital no Século XXI” de Thomas Piketty que após analisar por mais de 15 anos das principais economias mundiais ao longo dos séculos XX e XXI galgou provar que *status quo* da Desigualdade representa o principal desafio econômico e social da modernidade. Culmina a obra sugerindo a criação de ferramentas neste intento, como por exemplo um Imposto Progressivo e Global sobre a Renda, mesmo que porventura a ideia represente apenas uma “utopia útil”.³⁰

O Autor ensina ainda que uma das principais tendências subjacentes dessa gigantesca concentração de riqueza e renda é o retorno crescente sobre capital em relação ao retorno sobre o trabalho. Em quase todos os países ricos e na maioria dos países em desenvolvimento, a parcela da renda nacional destinada aos trabalhadores vem diminuindo. Isso significa que os trabalhadores estão ficando com uma parcela cada vez menor dos ganhos resultantes do crescimento econômico. Por outro lado, os donos de capital têm visto o seu capital crescer consistentemente a uma taxa muito mais acelerada que a do crescimento das economias. Entrementes nos últimos anos governos tem reduzido os impostos incidentes sobre ganhos de capital o que aumenta ainda mais esses retornos, num chamado “fundamentalismo de mercado”, além da subestimada evasão fiscal.

³⁰ PIKETTY, Thomas. **O Capital no século XXI**. Rio de Janeiro, RJ. Editora Intrínseca Ltda. 812 p. 2014

O pesquisador francês demonstra a força elementar que contrasta o trabalho e o capital (patrimônio in strictu sensu), o último tem a capacidade de se auto-multiplicar, aquele não. Assim apresenta a equação: “ $r > g$ ”, sendo que representa “ r ” o lucro médio auferido pelo investimento do capital, anualmente entre 4 a 5%, ao passo que “ g ” representa a taxa geral de crescimento da economia, que gira em torno de 1 a 2%. Desta feita, quem tem capital para investir, eleva sua riqueza mais rapidamente do que a economia como um todo, acumulando uma fatia cada vez maior do “bolo econômico”.

Por outro lado a maior parte dos trabalhadores assalariados, permanecem estagnados ante à árdua mobilidade social, defronte a crescente hipersegmentação econômica. Não se sustenta o conto da convergência das classes, pelo contrário, as divergências estão se acirrando, estamos gerando desigualdades insustentáveis, que minam a meritocracia e a democracia como um todo.

Conforme a extensa pesquisa realizada por Piketty o histórico da criação e abrangência dos impostos progressivos sobre a Renda, o Patrimônio e a Herança forma uma gráfico em “U” invertido. Em resumo, este evoluíram mantiveram-se elevados dentro de uma política de *welfare state* após a primeira e a segunda guerras mundiais, mas desde meados dos anos 70 prevalece uma tendência de redução dos impostos devido ao reavivamento das teorias econômicas neoliberais. Coincidentemente ou não, os níveis de desigualdade vem crescendo e diminuindo na exata medida contrária, desenhando outro gráfico, agora em formato mesmo de “U”.

Isto fica visível com o aumento de 107,4% do número de bilionários globais, de 793 para 1.645 entre 2010 e 2014, e no mesmo período, suas fortunas aumentaram cerca de 124% alcançando o montante de U\$S 5,4 trilhões.³¹

O Autor por fim defende que:

O instrumento privilegiado da redistribuição pura é a redistribuição fiscal, que, por meio das tributações e transferências, permite corrigir a desigualdade das rendas produzida pelas desigualdades das dotações iniciais e pelas forças do mercado, ao mesmo tempo que preserva o máximo a função alocativa do sistema de preços.³²

³¹ PIKETTY, Thomas. **A Economia da Desigualdade**. Rio de Janeiro, RJ. Editora Intrínseca Ltda. 119 p. 2015.

³² Ibidem.

Para exemplificar o nível de desigualdade contemporâneo vejamos novamente a matéria “Os Verdadeiros Donos do Mundo”. Esta afirma que no final dos anos 70, os presidentes das 350 maiores companhias do mundo ganhavam, em média, 30 a 40 vezes mais que os funcionários de base. Hoje, essa diferença salarial passa de 300 vezes. Nos Estados Unidos, o salário médio dos trabalhadores encolheu de US\$ 4 mil para US\$ 2.750 (em valores reais, descontando a inflação do período) entre 1978 e 2010. Já a remuneração do 1% mais rico disparou: foi de US\$ 25 mil para US\$ 83 mil.”³³

O fenômeno da polarização dos postos de trabalho também explica o quadro americano, por exemplo a diferença de salário entre as classes médias e os Chief Executive Officers do Vale do Silício, v.g. a renda anual de 2012 de um balconista do Walmart US\$ 25 mil e do respectivo ex-CEO Michael Duke US\$ 23 milhões. O mesmo acontece na maioria dos países do globo, na Índia segundo a Comissão de Supervisão do Mercado de Valores Mobiliários revela: os diretores e presidentes de empresas de cigarros recebem 439 vezes o salário médio de seus empregados.³⁴

Cada vez mais e de forma mais vertiginosa o abismo econômico tende a crescer, principalmente em mercados de rápida expansão como por exemplo os oriundos da rede mundial de computadores, é o que alguns economistas chamam de “redshift effect”(desvio para o vermelho) quando um mercado cresce exponencialmente mais rápido que as leis econômicas e acaba ocasionando hipersegmentações e abismos financeiros.³⁵

De acordo com o Instituto Federal de Tecnologia da Suíça, em Zurique, no extremo superior dos ultrarricos, temos que 1% dos maiores conglomerados empresariais e instituições financeiras, detêm o controle de 40% de todas as empresas do mundo, e das 50 maiores companhias 49 são bancos e empresas de investimento.

A concentração é tamanha, que no setor automobilístico por exemplo, a França e Itália no final dos anos 50 possuíam respectivamente 20 e 19 montadoras de automóveis, hoje em dia, possuem apenas duas e uma, a saber, Renault e Peugeot-Citroen e do outro lado a Fiat.

³³ GARATTONI, Op. cit., 2014.

³⁴ KARNIK, Madhura. **Some Indian CEOs make more than 400 times what their employees are paid.** Quartz, Índia. 2015.

³⁵ CONLEY, Dalton. **Rich Man's Burden.** Nova Iorque: New York Times. 02 set 2008. Disponível em < http://www.nytimes.com/2008/09/02/opinion/02conley.html?_r=1 > acesso em: 21 de mar. 2016

Nacionalmente, podemos citar ainda o domínio do setor cervejeiro pela AmBev, detentora de 67,5% do mercado.

Outro dado alarmante é o que o mercado financeiro possui mais de U\$S 600 trilhões aplicados, ou seja, mais de dez vezes o valor da “economia real”, e este *quantum* não movimenta o comércio, não cria empregos, não constrói projetos, só serve para especulação, para a ascensão das desigualdades e fomentar o risco de crises financeiras.

Há de se imaginar *a priori* que uma crise econômica tenda a reduzir a renda geral de todos os indivíduos, mas, a *contrario sensu* crises tendem a acentuar ainda mais a concentração de renda e o acúmulo de capitais. Em síntese, numa recessão, com o aumento das taxas de desemprego e do consumo, via de regra, as classes baixas e medias tendem a sofrer prejuízos, mas neste cenário as classes mais abastadas, adquirem ainda mais patrimônio por menos valia, *e.g.* comprando ações, bens e empresas em baixa.³⁶

Como exposto a crise mundial da desigualdade vem tomando proporções gigantescas e chamando a atenção de diversas nações pelo mundo, dentre elas temos que os Estado Unidos da América. Embora sejam de fato a economia mais poderosa e a pátria dos homens mais ricos do planeta, seus níveis de desigualdade vem alcançando números alarmantes, diz-se pois que o sonho americano dos pais fundadores da nação acabou na terra do Tio Sam.

³⁶ GRATTONI, Op. cit., 2014

1.4 – Da Desigualdade Nos Estados Unidos da América

Passemos agora a um breve retrato da crise da desigualdade nos EUA. Em 13 de julho de 2014 a Home Box Office-HBO disponibilizou na rede mundial de computadores o episódio “*Wealth Gap*” do programa “Last Week Tonight with John Oliver” em que o apresentador britânico afirma que o aumento da desigualdade de renda (*Income Inequality*), e a decrescente mobilidade social estão matando o sonho americano e o *american way of life*. No mesmo sentido cita o discurso de dezembro de 2013 do Presidente americano Barack Obama, que propugnou ser: “a desigualdade o desafio definitivo dos nossos tempos”. Pelo menos até ter sido refreado pela oposição e por razões de “interesse político” após receber críticas e acusações de estar incitando a luta de classes (*class warfare*).³⁷

Temos pois que hodiernamente, de acordo com o Economic Policy Institute (EPI) e a própria Casa Branca, nos EUA o salário do cidadão médio aumentou em 40%, mas descontada a inflação, permanece equivalente à 1979, por outro lado, no mesmo período os mais ricos estão cada vez mais ricos, aumentaram entre 149,4% e quatro vezes sua renda, dependendo se fazem parte dos 10% ou dos 1% mais ricos.³⁸

De acordo com a British Broadcast Corporation-BBC, nos EUA, em 1978, o salário anual médio equivalia a US\$ 48 mil em valores atualizados, e 1% da população ganhava cerca de US\$ 390 mil. Em 2010, o salário médio caiu para US\$ 33 mil, enquanto 1% da população passou a ganhar mais de US\$ 1 milhão.³⁹

Ademais foi publicado o relatório “*Billionaire Bonanza – Report: The Forbes 400 and the rest of us*” pela organização sem fins lucrativos Institute for Policy Studies-IPS em que se afirma que o patrimônio dos 400 indivíduos do topo da Forbes é superior ao de 36 milhões de famílias americanas médias, bem como, os 20 americanos do topo detém tanta riqueza quanto a metade mais pobre da população do país, cerca de 152 milhões de pessoas. Acrescenta a

³⁷ WEALTH GAP. **Last Week Tonigh with John Oliver**. Nova Iorque: HBO, 13/07/2014. Programa de TV. Disponível em: < <https://www.youtube.com/watch?v=LfgSEwjAeno> > acesso em 06/09/16.

³⁸ MISHEL, Lawrence; KIMBALL, Will. **Wages for top earners soared in 2014: Fly top 0.1 percent, fly**. Washington, Economic Policy Institute. 2014.

³⁹ JUSTO, Marcelo. **Dá pra reverter a desigualdade social mundial?**. Londres, BBC Mundo, 23/01/2014.

ONG que, provavelmente os números estão sendo subestimados posto que enormes fortunas permanecem escondidas em paraísos fiscais.⁴⁰

Cabe mencionar que ainda em 2011 foi proposta à presidência dos EUA a chamada “*The Buffet Rule*”, por Warren Buffet megainvestidor estadunidense e terceiro homem mais rico do mundo, projeto de lei que planejava instituir um Imposto Sobre Fortunas (*Wealth Tax*) para ajudar a sanar o Abismo de Riquezas (*Wealth Gap*). Um imposto fundamentado nos princípios básicos de Justiça Tributária (*Tax Fairness*) que recairia sobre a parcela de 0,3% da população mais rica, que auferem mais de US\$ 1 milhão por ano, de forma a compeli-los a contribuir com pelo menos 30% de seus rendimentos.⁴¹

Diz-se que Buffet achou irrazoável que como bilionário pagasse proporcionalmente menos tributos que sua secretária, e considera indefensável a noção que uma baixa tributação dos ricos seja a chave da prosperidade.

Curiosamente a despeito de pesquisas realizadas em 2012 pela: Columbia Broadcasting System-CBS/The New York Times; The Gallup Organization; e Cable News Network-CNN, informarem que respectivamente 52%, 60%, e 72% dos americanos eram a favor do aumento da taxaço sobre milionários, a proposta não foi aprovada pelo congresso americano, “aparentemente” por falta de vontade política.⁴²

Cite-se que na atual corrida eleitoral os representantes do Partido Republicano - Donald J. Trump e Rafael E. Cruz - defendem a bandeira da reduço da taxaço da população mais rica, por outro lado, ambos os pré-candidatos do Partido Democrata - Bernard Sanders e Hillary R. Clinton – são a favor do aumento da tributação no topo da pirâmide econômica.

Recentemente em março de 2016 um grupo de mais de 40 milionários do estado de Nova York, endereçaram ao Governador Andrew Cuomo e ao respectivo órgão legislativo

⁴⁰ COLLINS, Chuck; HOXIE, Josh. **Billionaire Bonanza – Report: The Forbes 400 and the rest of us.** Washington, Institute for Policy Studies, 2015.

⁴¹ BRUNDAGE, Amy. **White House Report – The Buffet Rule: A Basic Principle of Tax Fairness.** Washington, White House. 10/0/2012.

⁴² BRUNDAGE, Op. cit., 2012.

carta aberta solicitando o aumento da tributação do centésimo mais rico da população, por alegadas razões de responsabilidade social e justiça tributária.⁴³

Segundo estudo da Fiscal Policy Institute-FPI, apenas na *Big Apple* de 1980 a 2014, a renda recebida pelo 1% mais rico cresceu, e passou a corresponder de 12,2% para 39% dos rendimentos da cidade, e o mesmo efeito, em escala equivalente, ocorreu tanto no Estado quanto no País como um todo. O instituto afirma ainda que os 20% mais ricos pagam proporcionalmente menos que o cidadão médio, e os milionários ainda menos. Calcula ainda que os 1% mais ricos ganham cerca de 43 vezes a média dos demais 99%.⁴⁴

Por fim, cabe citar que em 2008 no feriado norte-americano do “Dia do Trabalho”, celebrado por lá na primeira segunda-feira de setembro, o “The New York Times” publicou “*opposite editorial page(Op-Ed)*” de Dalton Conley intitulada “*Rich Man's Burden*” - referência ao clássico poema de Rudyard Kipling “O Fardo do Homem Branco”. O sociólogo resumidamente apresenta o aumento progressivo da desigualdade nos EUA, e relata que se por um lado a situação da metade mais pobre da população se mantém estagnada desde os anos 70, por outro lado um verdadeiro abismo de riqueza apresenta-se para os 40% da classe média, que inobstante aumentem a sua carga de trabalho ou melhorem a sua qualificação educacional e profissional, cada ano encontram-se mais distantes dos 10% que detêm mais da metade do capital da nação, e ainda mais distante dos 1% que detêm 22,5% do patrimônio. Em resumo o fardo dos homens ricos seria a criação de um círculo vicioso de desigualdade.⁴⁵

Conforme frase atribuída a Andrew Jackson 7º Presidente dos EUA: “Nós devemos medir a saúde de nossa sociedade não pelo seu topo, mas sim por sua base”. Hoje é crítica a situação da desigualdade nos EUA, o quadro alarmante assemelha-se demasiadamente com o que ocorre em países campeões da desigualdade como o Brasil.

⁴³ HOLPUCH, Amanda. **Forty millionaires ask New York to raise taxes on wealthy in '1% plan for fairness'**. Nova Iorque, The Guardian. Matéria publicada em 21/03/2016.

⁴⁴ FPI, Fiscal Policy Institute. **New York Regressive Tax Structure and the 1% Plan for Tax Fairness**. New York, Fiscal Policy Institute, publicado em fevereiro de 2016.

⁴⁵ CONLEY, Op. cit., 2008

1.5 – Da Desigualdade no Brasil

No Brasil, a boa notícia é que a concentração de renda caiu nos últimos 20 anos, a má notícia é que os níveis de iniquidade continuam brutais.

De acordo com os dados do Banco Mundial(BM) dentre as cerca de 193 nações do mundo somos o 13º país mais desigual⁴⁶, e de acordo com “*The World Factbook*” da Agência Central de Inteligência-CIA americana somos o décimo sétimo⁴⁷.

Especificamente de acordo com relatório da ONU-Habitat “*Estados de las ciudades de América Latina y el Caribe 2012 – Rumbo a una nueva transición urbana*” o Brasil é o 4º país mais desigual da América Latina - perdendo apenas para Guatemala, Honduras e Colômbia. A região apresenta níveis de desigualdade apenas comparáveis aos países pobres da África, e o Brasil só perde para nações como Botsuana, Namíbia e Haiti.⁴⁸

Se considerarmos nosso Produto Interno Bruto-PIB nominal, o Brasil está numa colocação honrosa de 9ª maior economia pelos dados do Fundo Monetário Internacional(FMI) de 2016. Se tomarmos por base nosso PIB nominal per capita fica perceptível a realidade da 61ª colocação, e quando qualificados pelo nosso Índice de Desenvolvimento Humano(IDH) de 0,755 o país cai para a colocação de 75º lugar.⁴⁹

Conforme estudo de 2008 “Justiça Tributária: Iniquidades e Desafio” do Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada–IPEA, 10% da população mais rica do Brasil detêm 75,6% das riquezas da nação.⁵⁰

No “Atlas da Exclusão Social, Vol. 3 – Os Ricos no Brasil” de 2004, Márcio Pochmann, ex-presidente do IPEA, afirmava que cinco mil clãs de famílias brasileiras

⁴⁶ BM, Banco Mundial. **World Bank GINI Index**. Washington, World Bank Group, 2014

⁴⁷ CIA, Central Intelligence Agency. **The World Factbook** 2013-14. Washington, DC: 2013.

⁴⁸ ONU-Habitat, **Estados de las ciudades de América Latina y el Caribe 2012 – Rumbo a una nueva transición urbana**. Programa de las Naciones Unidas para los Asentamientos Humanos, ONU-Habitat, Agosto de 2012.

⁴⁹ FMI, Fundo Monetário Internacional. **World Economic Outlook Database**, Publicado em abril de 2016. Disponível em: < <http://www.imf.org/external/index.htm> > Acesso em 14/09/16.

⁵⁰ IPEA, Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada. **Justiça Tributária: Iniquidades e Desafios**. Brasília, IPEA, maio 2008.

detinham 42% da riqueza e 40% do fluxo de renda do país, possuindo cada uma em média um patrimônio de 138 milhões de reais.⁵¹

Para Marcelo Medeiros, autor da tese de doutorado “O que faz os ricos ricos”, o 1% mais rico da população ganha pouco mais de 230 mil reais por ano. O 0,1%, cerca de 140 mil pessoas, cerca de 1 milhão de reais. Frisa o Autor que estes valores são estimativas iniciais e que o topo, em particular, pode estar subestimado.⁵²

A Monografia premiada em 2015 de Gobetti e Orair estima que o meio milionésimo superior da população nacional(0,05%), cerca de 71 mil pessoas, concentram 8,8% da renda nacional situação sem paralelos no globo.⁵³

Dados mais conservadores do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística-IBGE, de 2013, afirmam que o décimo superior nacional detém 41,7 % da renda per capita do país, e o décimo inferior 1,2%.⁵⁴

Por fim, de acordo com estudo “*Income Concentration in a Context of Late Development: An Investigation of Top Incomes in Brazil using Tax Records, 1933–2013*” de Marc Morgan Milá, o centésimo superior nacional detém 27% das rendas.⁵⁵

Embora dentre as maiores economias globais o Brasil tenha sido a única que apresentou índices de redução na desigualdade ao longo dos últimos 30 anos de acordo com o Índice de Gini - sistema criado pelo estatístico italiano Corrado Gini em 1912, cujo coeficiente varia de 0 a 1, em que zero representa a igualdade completa em que toda a população recebe a mesma renda, e um a completa desigualdade onde toda a renda está

⁵¹ POCHMAN, Marcio *et. al.*. **Atlas da Exclusão Social, Vol. 3 – Os Ricos no Brasil**. 2ª ed. São Paulo, Editora Cortez. 2004.

⁵² MEDEIROS, Marcelo. **O que faz os ricos ricos: o outro lado da desigualdade brasileira**. São Paulo: Hucitec/Anpocs, 2005.

⁵³ GOBETTI, Sergio W; ORAIR, Rodrigo O. **Progressividade Tributária: A agenda esquecida**. 1º Lugar no Concurso de Monografia em Finanças Públicas do XX Prêmio Tesouro Nacional. 2015.

⁵⁴ TREVIZAN, Karina. **10% dos mais ricos concentram 40% da renda do país**. São Paulo, Reportagem do G1. Publicada em 17/12/2014.

⁵⁵ MILÁ, Marc Morgan. **Income Concentration in a Context of Late Development: An Investigation of Top Incomes in Brazil using Tax Records, 1933–2013**. Paris, Paris School of Economics, Public Policy and Development Master Dissertation. 18 de setembro de 2015.

concentrada em uma só pessoa - ainda é o que possui os maiores parâmetros de concentração de renda. Vejamos:⁵⁶



Oxalá que o Brasil permaneça se desenvolvendo, todavia o abismo patrimonial entre os mais ricos e os mais pobres aumenta de forma assaz, conforme cálculos conservadores da Oxfam baseados no banco de dados do Painel de Distribuição de Renda no Mundo de Lakner-Milanovic (LM-WPID), no Brasil de 1998 a 2011 a renda da metade menos favorecida aumentou de US\$ 51 para US\$ 164 bilhões já a renda do décimo superior elevou-se de US\$ 218 para US\$ 412 bilhões, todavia o expressivo crescimento da classe inferior, a distância absoluta entre os rendimentos aumentou em US\$ 81 bilhões.⁵⁷

Continuando o raciocínio, o aumento de renda per capita no mesmo período foi de aproximadamente 30%, tanto para o décimo superior quanto para o inferior, entretanto em números reais representou um aumento de apenas 65 dólares diários para os mais pobres, e de 11.800 para os mais ricos. Sim, o mundo e o Brasil estão cada vez mais ricos, mas, alguns estão ganhando mais do que outros.

Segundo a Pesquisa por Amostra de Domicílios-PNAD de 2013 *apud* matéria da BBC-Brasil o país possui graves indicadores negativos como a taxa de analfabetismo de 8,3%

⁵⁶ BM, Op. cit., 2014

⁵⁷ FUENTES-NIEVA, Op. cit., 2016

representando 13 milhões de pessoas, e em nível de analfabetismo funcional 17,8%, a pesquisa indica ainda que 43,4% dos adultos com mais de 25 anos não completaram o ensino fundamental. Por fim o trabalho infantil atinge meio milhão de crianças.⁵⁸

Vale ressaltar como já mencionado que os interesses econômicos e políticos representam searas intrinsecamente vinculadas. A relação entre o poder político-econômico e a desigualdade gera um ciclo que afeta as instituições estabelecidas para gerir a sociedade. A riqueza tem o potencial de influenciar a formulação de políticas governamentais e distorcer as regras em favor dos ricos, em detrimento dos demais. As consequências desse fenômeno incluem a erosão da governança democrática, a diminuição da harmonia social e a o aumento das desigualdades para todos.

O poder político que os detentores do capital possuem é inegável, no Brasil por exemplo, são notórios os casos de empresas e milionários que financiam os partidos políticos, como nas controversas doações de campanha. Nas últimas eleições as dez empresas que mais doaram financiaram 70% de todos os deputados federais eleitos - 360 de 513 – ultrapassando a marca de R\$ 1 bilhão, segundo o Tribunal Superior Eleitoral-TSE.⁵⁹

No artigo “Imposto Sobre as Grandes Fortunas: É possível?” de Marília B. Comerlato e Milena F. D. Giora, as articulistas citam que o patrimônio das 15 famílias mais ricas do Brasil é dez vezes maior que a renda das 14 milhões de famílias atendidas pelo Programa Bolsa Família-PBF. As castas mais elevadas concentram R\$ 270 bilhões, cerca de 5% do PIB do País, o programa redistributivo por outro lado em 2013 teve um orçamento de 24 bilhões, ou seja, 0,5% do PIB.⁶⁰

A despeito de eventuais críticas, o programa o PBF - conforme o artigo supra fundamentado em pesquisas da conceituada revista britânica *The Lancet* - durante o período de 2004 a 2009 efetivamente ajudou a reduzir em 17% a mortalidade infantil geral, principalmente nos casos de desnutrição(65%) e diarreia(53%).

⁵⁸ CARNEIRO, Julia Dias. **IBGE: Redução da desigualdade no Brasil estaciona nos níveis de 2011**. Rio de Janeiro, BBC Brasil, publicada em 18/09/2014.

⁵⁹ GARATTONI, Op. cit., 2014.

⁶⁰ COMERLATO, Marília Bachi; GIORA, Milena Faria Derato. **Imposto Sobre Grandes Fortunas é Possível?** São Paulo: Revista Tributária e de Finanças Públicas. Ano 23. n. 121. p. 191. mar/abr.. 2015

Na prática um aumento básico da renda familiar, permite garantir um “mínimo existencial”, a aquisição de mais alimentos e um melhor acesso à saúde, melhorando-se a qualidade de vida *in toto*. O que permite vislumbrar que, a redistribuição de renda é um instrumento eficaz no combate à crescente desigualdade social, e é função social do Estado instrumentalizar esse objetivo democrático, bem como dever moral de cada cidadão.

Para que a prosperidade possa ser compartilhada e as pessoas possam ter a oportunidade de participar do crescimento econômico e sentir que seu trabalho vale a pena, as instituições que determinam como nossas economias devem funcionar precisam representar os interesses da maioria, dos 99%.

Cabe lembrar o termo “Belíndia” cunhado em 1974 pelo economista Edmar Bacha, que participou da equipe que instituiu o Plano Real, o autor narrava a história de um país fantástico e dicotômico que possuía cidadãos vivendo em profundos níveis de desigualdade, uns comparavelmente à Bélgica e outros como na Índia. Às vésperas da Copa do Mundo FIFA de 2014 o jornal inglês *The Economist* lembrou a fábula e publicou um artigo que compara os estados brasileiros com os atributos econômicos de outros países, e dessa forma concluem que seríamos hoje – quanto ao PIB per capita - algo mais próximo de uma “Italordânia”, uma mistura de Itália (Distrito Federal) e Jordânia (Maranhão e Piauí), nem tão desiguais quanto a Índia mas nem tão desenvolvidos quanto a Bélgica.⁶¹

Após esse interlúdio introdutório com o intuito de evidenciar a situação crítica da Desigualdade Social - mormente a econômica - no âmbito global, internacional e nacional, passemos agora para o tema que se pretende discorrer, qual seja, o Direito Tributário como instrumento de Justiça e equalizador da sociedade. *In casu* analisaremos ainda a adequação e a conveniência da instituição do tributo denominado Imposto sobre Grandes Fortunas.

⁶¹THE ECONOMIST, **Welcome to Italordan**. São Paulo: The Economist, From the print edition of 14/06/2014. Disponível em: < <http://www.economist.com/news/americas/21604202-brazils-income-disparities-are-great-so-its-progress-welcome-italordan> > acesso em 14/09/16.

CAPÍTULO 2 - DOS TRIBUTOS DO ESTADO E DO SISTEMA TRIBUTÁRIO

2.1 – Do Direito Tributário

Para os fins deste trabalho esboçemos uma conceituação simples do que é Direito.

Em apertada síntese os seres humanos com o fim de ordenar a convivência de grupamentos humanos cada vez mais numerosos e complexos, erigiram valores que representam o senso comum de Justiça – como liberdade e igualdade. E para garantir esse equilíbrio social instituíram normas de convivência, culminando inclusive sanções contra os transgressores, e concedendo ao Estado a legitimidade do uso da força para dirimir as lides.

Ensinam os clássicos contratualistas como Locke, Rousseau e Hobbes que as normas sociais e as leis originaram-se com o intuito de garantir a Justiça e garantias correlatas como a segurança e a propriedade. Estes afirmam que saímos do estado de natureza, no momento em que assinamos o hipotético Contrato Social. Desta forma a humanidade constituiu concomitantemente tanto a própria sociedade quanto o Direito, como fenômeno inerente a esta, como ensina o brocardo “*ubi societas ibi jus, ubi jus ibi societas.*”

Desta feita pela legalidade o Estado fundado no contrato social detém o monopólio legítimo do uso da força, de acordo com Max Weber em seu ensaio “Política como Vocação”, com o fim de garantir a Justiça.⁶²

O Direito é pois um constructo indissociável da sociedade, um instrumento de controle e coesão, uma norma social tal qual as morais ou religiosas mas diferente destas pois engenho abstrato, geral, bilateral, imperativo, passível de coercibilidade e sanção.

Direito para Francisco Cavalcanti Pontes de Miranda não é outra coisa que se não um processo de adaptação: “Direito é processo de adaptação social, que consiste em se estabelecer, regras de conduta, cuja incidência é independente da adesão daqueles a que a incidência das regras jurídicas possa interessar”⁶³

⁶² WEBER, Max. “*Politics as a Vocation*”. In **Essays in Sociology**, pp. 77-128. New York: Oxford University Press, 1946.

⁶³ MIRANDA, Pontes de. **Comentários à Constituição de 1967**, 1ª ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, , tomo I, p. 31. 1967.

Para Orlando Gomes: “Sob o aspecto formal, o Direito é regra de conduta imposta coativamente aos homens. Sob o aspecto material, é a norma nascida da necessidade de disciplinar a convivência social.”⁶⁴

E para Georg Jellinek em sua “Teoria Geral do Estado” o Direito é o meio garantidor do “mínimo ético moral”, compreendendo assim um círculo concêntrico menor que a moral e contido nesta, que serve para manter o mínimo da ordem social.⁶⁵

O Direito é pois norma, baseada em fatos e fundada em valores sociais. Mas além de um conjunto de normas jurídicas, é também uma ciência social, e como tal é objeto de estudo, e neste sentido fragmenta-se em diversos ramos. Dentre suas principais vertentes temos a tradicional dicotomia entre direito público e privado.

Ensinavam os antigos jurisconsultos romanos no *Digesto* do *Corpus Iuris Civiles* que: *Publicum jus est quod ad statum rei romanae spectat, privatum, quod ad singulorum utilitatem*. Em tradução livre: O direito público é aquele que concerne sobre o estado da coisa romana, o privado aquele que diz respeito à utilidade dos particulares. Ou seja, em síntese o Direito Público refere-se às relações jurídicas relacionadas ao Estado e o Direito Privado rege a relação dos indivíduos entre si.⁶⁶

Dentro desta divisão quanto à natureza jurídica temos por exemplo de um lado áreas como o Direito Civil, Empresarial, Trabalhista (Direito Privado), e doutro lado o Direito Penal, Constitucional, Administrativo, e Tributário (Direito Público).

O Direito Tributário tem sua origem histórica no próprio Direito Administrativo, mas em vista do seu atual desenvolvimento técnico e principiológico passou a constituir ramo autônomo do estudo e da prática da ciência jurídica. É considerado o segmentos do Direito Financeiro vinculado às normas de arrecadação de receita tributária junto aos contribuintes.

Vejamos algumas definições sobre o Direito Tributário:

⁶⁴ GOMES, Orlando. **Introdução ao Direito Civil**. 10. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1993.

⁶⁵ JELLINEK, Georg. **Teoría General del Estado**. Mexico: Fondo de Cultura Económica, 2000.

⁶⁶ FERRAZ JUNIOR, Tércio Sampaio, **Introdução ao estudo do direito: técnica, decisão, dominação**. São Paulo: Atlas, 2003, p. 134

Ramo que se ocupa das **relações entre o fisco e as pessoas sujeitas às imposições tributárias** de qualquer espécie, limitando o poder de tributar e **protegendo o cidadão contra os abusos desse poder**⁶⁷ (grifo nosso)

*Ramo didaticamente **autônomo** do direito, integrado pelo conjunto das preposições jurídico-normativas que correspondam, direta ou indiretamente, à **instituição, arrecadação e fiscalização de tributos.***⁶⁸ (grifo nosso)

*O direito que disciplina o processo de retirada compulsória, pelo Estado, da parcela de riquezas de seus súditos, mediante a observância dos **princípios reveladores do Estado de Direito.** É a disciplina jurídica que estuda as relações entre o fisco e o contribuinte.*⁶⁹ (grifo nosso)

Bem, como exposto o Direito Tributário é o ramo didaticamente autônomo do Direito que rege a relação entre o Estado e os Contribuintes no que se refere aos Tributos. Especificamente quanto a instituição, arrecadação e fiscalização destes sob a égide dos princípios de um Estado Democrático de Direito.

2.2 – Dos Tributos ao Estado Democrático de Direito no Brasil

Começamos traçando um breve relato histórico sobre a Função Social dos Tributos e o Estado. Historicamente a gênese dos tributos remonta às primitivas formas de organização social, onde por exemplo os líderes tribais cobravam contribuições – de diversas naturezas - de seus membros e mesmo de povos conquistados para fins de manutenção da coletividade.

No mesmo sentido, as sociedades antigas fundamentavam em preceitos religiosos a cobrança de tributos dos fiéis, tanto em razão do temor divino quanto em face aos supostos representantes terrestres destes, os monarcas. Com o decorrer do tempo, a imposição tributária passa a ter cada vez mais sustentáculo no poder político secular de manutenção dos custos públicos do reino, e em especial das despesas dos estratos privilegiados da sociedade.

Para Eduardo Sabbag em “Manual de Direito Tributário” os tributos são a maior fonte de receitas públicas utilizadas para a atividade financeira do Estado, e temo como fim fornecer ao cidadão-contribuinte a satisfação das necessidades coletivas.⁷⁰

⁶⁷ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 35ª Edição. São Paulo, SP: Malheiros, 2014.

⁶⁸ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. Ed. Saraiva, 23ª ed. 2011

⁶⁹ HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 23. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

⁷⁰ SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2009.

Nos Estados Modernos, em suma, uma vez que os indivíduos ordenaram-se em sociedades complexas e instituíram princípios norteadores de Justiça para promoção do bem comum e delegaram ao Estado o poder de julgar as lides através de um sistema normativo legal – o Direito - eis que surge a necessidade de financiar a máquina pública neste desiderato de promover tanto a manutenção dos interesses individuais quanto das necessidades coletivas. Atualmente a principal forma de arrecadação de receita do Estado é através dos Tributos.

Nesse sentido Ricardo Lobo Torres ilustra didaticamente que haveriam quatro fases tributárias do Estado pós-feudal, sendo a primeira o Estado Patrimonial, dos séculos XVII a XVIII, dos governos absolutistas onde os tributos são descritos como precípuos para arcar com as necessidades do príncipe e despesas extraordinárias do Estado, que atuava como uma extensão daquele – o Estado, sou Eu -, e sob o fundamento do dever divino.⁷¹

A segunda forma, o Estado de Polícia, aumentou a receita tributária e a fiscalização, e corresponde à fase dos déspotas esclarecido no século XVIII quando os soberanos passaram a representar menos o poder divino e mais a chefia e a ordem do Estado, e para fins de ordem pública, mormente a defesa da nação, deveriam os súditos pagar tributos.

Inobstante o desenvolvimento do discurso tributário racional dentro das monarquias ocidentais, as elites sociais detinham profundas vantagens fiscais, o que acarretou na revolta da crescente classe burguesa culminando no fim do *Ancien Régime* através da Revolução Francesa que em 1789 deu início tanto à Era Contemporânea quanto ao Estado Liberal.

Esta nova modalidade coincide com o desenvolvimento do capitalismo e do liberalismo através do comércio, da indústria e da prestação de serviços e se caracteriza pelo não-intervencionismo estatal na vida privada, e pela redução dos privilégios fiscais, passando o fenômeno tributário a ser mais isonômico e neutro, sendo pois o preço pela liberdade.

Com o individualismo exacerbado da nova ordem social e a urbanização desgovernada dos fluxos migratórios advindos da Revolução Industrial, os séculos XIX e XX impuseram grandes óbices à evolução social e ao processo civilizatório. Problemas como a exploração excessiva da mão de obra – inclusive infantil - a superpopulação urbana e a falta de higiene e

⁷¹ TORRES, Ricardo Lobo. **A Ideia de Liberdade no Estado Patrimonial e no Estado Fiscal**. Rio de Janeiro: Renovar, 1991.

saneamento nas cidades foram circunstâncias especialmente desastrosas às classes mais baixas. O cenário caótico era profundamente prejudicial, tanto moral quanto economicamente, afetando negativamente todas as esferas do convívio social.

A profunda e crescente desigualdade social no fim do século XIX levou à promoção de um Estado Social intervencionista e assistencialista que reduzisse as distorções distributivas da precária situação social, que garantisse não apenas uma isonomia formal, mas sim uma equidade material, garantido a todos, independentemente de sua condição econômico-social, acesso a direitos como saúde, educação, segurança, transporte e mesmo melhores condições de trabalho. Sendo pois a função dos tributos patrocinar este Estado.⁷²

O denominado Estado de Bem-estar Social(EBES), teve seus auge nos anos seguintes à Grande Depressão com o New Deal, e nos anos pós Guerras Mundiais ainda com políticas keynesianas. E manteve-se estável até as últimas décadas do século XX garantindo conquistas sociais como melhorias no saneamento público, acesso à saúde, educação universal, previdência, bem como direitos trabalhistas mínimos – salário mínimo, seguro desemprego - e até mesmo respaldando a luta pelos direitos civis de grupos espoliados – como negros e mulheres – culminando no fortalecimento da cidadania.

Segundo Esping-Andersen o EBES(*Welfare State*), não compõe-se de um regime monolítico único, mas sim divisível em três feixes, a saber, o Liberal, o Conservador e o Social Democrata.⁷³

Mas nas últimas décadas, as crises econômicas cíclicas, a estagflação, o sobrecarregamento Estatal e o crescente empoderamento político de tendências Neoliberais, e mesmo Neoconservadoras, vem dilapidando a força e as premissas dessa política de estado forte, e assim a Função Social do Estado vem sendo gradualmente frustrada e seus objetivos substituídos pelos interesses do mercado e dos detentores do poder político.

Deste modo o EBES desnaturalizou-se ao tentar manter o bem-estar social ao mesmo tempo que segue a agenda política do Consenso de Washington, da *Reagonomics* e do

⁷² TORRES, Op. cit., 1991.

⁷³ ESPING-ANDERSEN, G. **The Three Worlds Of Welfare Capitalism**. Princeton: Princeton University Press, 1990.

Thatcherismo, e das escolas econômicas Austríaca e de Chicago. O neo *laissez-faire* do fundamentalismo de mercado vem promovendo: a redução dos gastos públicos, privatizações, a abertura global dos mercados internos ao investimento estrangeiro, a desregulamentação bancária, financeira e trabalhista e em especial a austeridade tributária seletiva.

Ora, temos que este Estado Contemporâneo – politicamente uma espécie de EBES com agenda Neoliberal - falhou em garantir um desenvolvimento econômico sustentável, ocasionando ao revés o agravamento das desigualdades sociais, da extrema pobreza, das violações à Direitos Humanos, inclusive dos danos ambientais e comprometendo o próprio desenvolvimento econômico a finalidade da própria agenda. O FMI confessa no artigo “*Neoliberalism: Oversold?*” que:

*Instead of delivering growth, some neoliberal policies have increased inequality, in turn jeopardizing durable expansion.*⁷⁴

(livre tradução: Ao invés de promover o crescimento, algumas políticas neoliberais aumentaram a desigualdade, pondo em risco uma expansão durável.

Em síntese, ensina o distinto docente Maurício Muriack de Fernandes e Peixoto em artigo inédito “O retumbante fracasso da Globalização Neoliberal após a crise econômica de 2008” que a tendência Neoliberal Globalizante Hegemônica fez eclodir a crise de 2008, a maior desde a “Grande Depressão”. E suas causas derivam previsivelmente da desregularização bancária, e em especial do mercado financeiro-especulativo, que em âmbito global estruturou-se de forma a padronizar a ineficiência fiscalizatória constituindo um mercado de crédito altamente elástico e pouco líquido, o que intensificou a crise de confiança decorrente de títulos mobiliários tóxicos culminando em prejuízos catastróficos à economia real.⁷⁵

A mais acurada doutrina aponta que a sociedade contemporânea constitui-se num Estado Democrático de Direito. Definido brevemente como um “Estado limitado pelo direito e o poder político legitimado pelo povo” fundado na ampla participação cidadã dentro do discurso político e na garantia aos direitos fundamentais⁷⁶

⁷⁴ OSTRY, Jonathan D.; FURCERY, Davide; **Neoliberalism: Oversold** FINANCE & DEVELOPMENT, June 2016, Vol.53, N° 2. Washington: International Monetary Fund. 2016.

⁷⁵ PEIXOTO, Maurício Muriack Fernandes e. **O retumbante fracasso da Globalização Neoliberal após a crise econômica de 2008**. Brasília. Trabalho inédito.

⁷⁶ CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito Constitucional e Teoria da Constituição**. 6 ed., Coimbra/Portugal: Livraria Almedina, 2002.

O Estado Democrático de Direito representa mais que a fusão dos conceitos de um Estado de Direito (legal) com um Estado Democrático (legítimo), mas evolui superando-os, na medida em que espera ser um Estado de Direitos Democráticos, ou seja, não apenas em que o povo participe direta ou indiretamente dos processos políticos legais e legítimos mas que a sociedade como um todo tenha acesso as vantagens da colaboração social. De acordo com José Afonso da Silva os princípios desse Estado são a constitucionalidade, a democracia, a justiça social, a igualdade, a divisão dos poderes, a legalidade, a segurança jurídica e os de direitos fundamentais. Arremata o Autor dizendo que a tarefa fundamental do Estado Democrático de Direito consiste em superar as desigualdades sociais e regionais e instaurar um regime democrático que realize a justiça social.⁷⁷

Nossa sociedade desde que promulgou a Constituição Cidadã em 1988 assumidamente almeja tornar-se efetivamente um Estado Democrático de Direito tendo como objetivos fundamentais desenvolver a nação, erradicar a pobreza, reduzir as desigualdades sociais, construir enfim uma sociedade justa, livre e solidária, fundamentada no respeito à cidadania, à dignidade da pessoa humana e aos valores sociais do trabalho e da livre iniciativa emanando-se todo o poder do povo, analisemos:

Título I – Dos Princípios Fundamentais

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.

Art. 3º Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:

I - construir uma sociedade livre, justa e solidária;

II - garantir o desenvolvimento nacional;

III - erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;

IV - promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.⁷⁸ (grifo nosso)

Ante o exposto concluímos que dentro do um Estado Democrático de Direito tanto as leis quanto as políticas públicas devem coincidir com a vontade geral consciente, devendo

⁷⁷ SILVA, José Afonso da. **Curso Direito Constitucional Positivo**. São Paulo: Malheiros, 1994

⁷⁸ BRASIL, **Constituição da República Federativa do Brasil, de 5 de outubro de 1988**. Disponível em: <www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm> acesso em: 23/06/2016.

ordenamento jurídico observar os interesses do bem comum. Neste sentido a função dos tributos deve coincidir diretamente com as atuais necessidades e interesses da sociedade, representada democraticamente por uma vontade política legítima.

2.3 Dos Tributos e do Sistema Tributário Nacional

O nosso Código Tributário Nacional é didático ao conceituar o termo tributo, vejamos:

Art. 3º Tributo é toda **prestação pecuniária compulsória, em moeda** ou cujo valor nela se possa exprimir, que **não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa** plenamente vinculada.⁷⁹

Sabemos então que tributo: é uma prestação pecuniária, ou seja, em moeda corrente, atualmente em reais, ou exprimível em reais e não em bens(*in natua*) ou labor(*in labore*); é uma obrigação compulsória, inescusável e que independe da vontade(*voluntas*) do contribuinte; não constitui sanção de ato ilícito, ou seja, não é uma penalidade decorrendo de ações lícitas por parte do devedor; é instituído por lei, *ex lege*, decorre apenas de ato legal e típico ou com força de lei (Medida Provisória); e deve ser cobrado mediante atividade administrativa plenamente vinculada, todo o processo de cobrança é regido por normas jurídicas seguidas pela Administração Pública de forma vinculada, ou seja, não discricionária.

Bem, exposto o conceito básico, vale salientar que Tributo é o nome do gênero que comporta diversas espécies. Em que pese algumas correntes doutrinárias divergirem quanto a natureza das espécies tributárias, a doutrina majoritária, a Suprema Corte Judicial e a própria Constituição Federal de 1988 deixam claros que o Brasil adota uma divisão tributária pentapartite ou quintipartite, havendo pois cinco categorias tributárias, quais sejam: Impostos, Taxas, Contribuições de Melhoria, Contribuições Sociais e Empréstimos Compulsórios.⁸⁰

Leciona Hugo B. Machado sobre os tributos em espécie que: Imposto, é uma exação não vinculada, portanto o fato gerador independe qualquer atividade estatal específica ligada ao contribuinte; Taxa, tem como fato gerador uma contraprestação ao exercício regular do poder de polícia ou a utilização, potencial ou eletiva, de específicos serviços públicos divisíveis pelo contribuinte; Contribuições de Melhoria, tem como fato gerador, instantâneo e

⁷⁹ BRASIL, Presidência da República. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional.** Disponível em: < www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm > acesso em: 09/08/2016

⁸⁰ MACHADO, Op. cit., 2014.

único, a valorização imobiliária decorrente de obras públicas; Contribuições Sociais, são instituíveis pela União Federal e vinculadas a fins específicos, e subdividem-se em de intervenção no domínio econômico(função extrafiscal), de interesse de categorias profissionais ou econômicas(contribuições profissionais vinculadas às entidades de classe) e de seguridade social(vinculada a receita de entidades paraestatais); Empréstimos Compulsórios, a doutrina diverge quanto a sua natureza de tributo pois este não representa acréscimo de receita econômica ao Estado(o Supremo Tribunal Federal-STF já entendeu tratar-se de contrato coativo dispensado de previsão orçamentária - Súmula 418), inobstante as divergências a CF/88 prevê hipótese de instituição deste para (a) atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência (b) no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional.

Outro ponto relevante trata-se da Função dos Tributos, e este dividem-se em três principais, a saber; a Fiscal, tendo como principal objetivo a simples arrecadação de receitas para o Estado; a Extrafiscal, tendo como objetivo principal a interferência no domínio econômico; e a Parafiscal, para fins de custeio de atividades não próprias do Estado, mas desenvolvidas por este através de entidades específicas.⁸¹

Por fim, a Constituição Federal de 1988, atribui a cada um dos entes políticos que compõem a República Federativa do Brasil - União, Estados, Municípios e Distrito Federal - a prerrogativa de instituir tributos, esta repartição do poder tributário é chamada competência tributária, o que não se confunde com a capacidade tributária, a possibilidade de cobrar estes tributos como sujeito ativo da relação tributária função delegável a outras pessoas.

Nossa Lei Maior em seu Título VI, Capítulo I estrutura o denominado Sistema Tributário Nacional-STN. A palavra “sistema” usualmente significa “conjunto organizado de partes relacionadas entre si e interdependentes”. Dentro do Direito Positivo e da ciência jurídica a expressão sistema de acordo com a doutrina significa:

Conjunto organizado de normas-regras e normas-princípios que regulam procedimentos legislativos, condutas estatais e humanas e fundamentam de modo organizado a interpretação doutrinária autêntica e judicial dentro do direito.⁸²

⁸¹ MACHADO, Op. cit., 2014.

⁸² PEIXOTO, Maurício Muciack de Fernandes e. **Sistema tributário brasileiro: histórico, perspectivas e análise crítica**. Brasil, Rússia, Índia e China (BRIC): Estruturas dos Sistemas Tributários. Brasília: Agência Brasileira de Desenvolvimento Industrial, 2011.

Neste raciocínio, o Sistema Tributário Brasileiro é a estrutura lógico-jurídica do arcabouço normativo e constitucional que disciplina o poder de tributar do Estado.

O excelente autor Aliomar Baleeiro, afirma que o sistema tributário deve ser produtivo, elástico, compatível com a renda nacional e com as ideias de justiça da época. E cita ainda Adam Smith a respeito dos quatro pilares da tributação, quais sejam, a justiça, a certeza, a comodidade e a economia.⁸³

Nesse sentido, nossa Carta Magna, erige em âmbito constitucional a principiologia do STN, para além dos desideratos do Estado Democrático de Direito a CF elenca princípios e limita ao poder de tributar de forma que este obedeça a legalidade (art. 150, I), isonomia (art. 150, II), irretroatividade (art. 150, III, “a”), anterioridade (art. 150, III, “b”), noventena, (art. 150, III, “c”), proibição do confisco (art. 150, IV), liberdade de tráfego (art. 150, V), certas imunidades (art. 150, VI), bem como, traça outras limitações (art. 151 e 152).

Não nos esqueçamos também do princípio da Progressividade, elencado no parágrafo primeiro do artigo 145 da CF/88. Aliás a doutrina advoga no sentido de haverem ainda mais princípios, como o da tipicidade, da não cumulatividade, da seletividade, da uniformidade geográfica, da não diferenciação, da transparência, da vinculabilidade, dentre outros previstos expressamente, ou não, no ordenamento pátrio.

Passemos agora à análise dos principais princípios relacionados à Justiça Tributária.

2.4 Dos Princípios da Justiça Tributária

Todos os princípios elencados tem fundamental importância no Sistema Tributário Nacional, e são indissociavelmente necessários à efetivação de um Estado Democrático de Direito, mas dentre estes, três merecem especial destaque nesta obra, - da Isonomia, da Capacidade Contributiva e da Progressividade - posto que guardam profunda relação com a questão da Justiça e da Desigualdade, constituindo o tripé da Justiça Tributária.

⁸³ BALEEIRO. Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. Atualização de Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro, Forense, 2015.

O Princípio da Isonomia ou da Igualdade, revela um princípio universal de Direito previsto Constitucionalmente (artigo 5º da CF/88) e aplicável a todas as searas do ordenamento normativo pátrio, aliás como já exposto a equidade está diretamente correlacionada à noção de Justiça. Este princípio requer no âmbito tributário a isonomia no tratamento tributário, ou seja, é uma garantia para os indivíduos de que o Estado não faça distinções arbitrárias entre os contribuintes em condições diferentes, e que aqueles que se encontrem em situações fáticas semelhantes sejam tratados da mesma forma. Nos termos do artigo 150 da CF/88 é vedado ao Estado:

II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;⁸⁴ (grifo nosso)

Luciano Amaro relata sobre a igualdade *perante e na lei* “nem pode o aplicador, diante da lei, discriminar, nem se autoriza o legislador, ao ditar a lei a fazer discriminações. Visa o princípio à garantia do indivíduo, evitando perseguições e favoritismos”⁸⁵

O Princípio da Capacidade Contributiva, apresenta-se como corolário lógico da Igualdade - para parte da doutrina, subprincípio desta – sustenta-se na noção de proporcionalidade na tributação, cobrando-se menos dos que tem pouco e mais dos que tem maior capacidade econômica para contribuir com as receitas estatais. Ademais, fundamenta-se num dever de solidariedade por parte daqueles que possuem uma mais recursos financeiros.

Por fim, o princípio também resguarda o mínimo vital daqueles, que embora tenham uma ínfima capacidade econômica, não tenham uma real possibilidade de diminuir-se patrimonialmente sem ter sua subsistência comprometida.

Aliás dentro da aferição da Capacidade Contributiva temos a faceta da personalidade, ou seja, a relação das características pessoais do contribuinte com o fato gerador. Especialmente tratando-se de tributos de natureza pessoal.

Leciona Luciano Amaro que:

A capacidade contributiva não se resume a dar igualdade de tratamento. Dois contribuintes em idêntica situação têm direito a tratamento igual; todavia, além disso, têm também (ambos e cada um deles) **o direito de não ser tributados além**

⁸⁴ BRASIL, Op. cit.,1988.

⁸⁵ AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 20ª ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

de sua capacidade econômica. Se de ambos fosse exigido idêntico imposto abusivo, não os ampararia a invocação da igualdade (que estaria sendo aplicada), mas a da capacidade contributiva.⁸⁶ (grifo nosso)

Nesse sentido, o parágrafo 1º do artigo 145 da *Lex Fundamentalis* informa que:

§ 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e **serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte**, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.⁸⁷ (grifo nosso)

Esclareça-se que a melhor interpretação do artigo é que a frase “sempre que possível” refere-se apenas ao caráter pessoal dos tributos, posto que a capacidade contributiva é corolário fundamental de qualquer tributo.⁸⁸

Por fim, o autor clássico Adam Smith ainda em 1776 em sua *magnum opus* “A Riqueza das Nações” defende a aferição da capacidade contributiva dos cidadãos, em respeito ao princípio da equidade – vertical e horizontal - e da própria justiça tributária, afirmando que: “Os súditos de todo Estado deveriam contribuir para sustentar o governo, tanto quanto possível em proporção às suas respectivas capacidades.”⁸⁹

O Princípio da Progressividade, ensina por fim que o aumento das alíquotas de certos tributos deve ascender progressivamente, não proporcionalmente nem estabelecido igualmente à todos os sujeitos. Ou seja, o tributo será progressivo se sua alíquota na medida em que há aumento na base de cálculo.

Assevere-se que a progressividade aplica-se em regra a tributos de natureza real, e pode ter natureza fiscal ou parafiscal, como no caso de descumprimento da função social da propriedade, nos termos do inciso II do parágrafo 4º do artigo 182 da CF/88.

Parte da doutrina argumenta que este seria um refinamento do postulado da Capacidade Contributiva, outros que representa um subprincípio desta. Nos alinhamos a doutrina que o entende como princípio autônomo⁹⁰, ante sua relevância.

⁸⁶ AMARO, Op. cit., 2014.

⁸⁷ BRASIL, Op. cit., 1988

⁸⁸ MACHADO, Op. cit., 2014

⁸⁹ SMITH, Adam. **A Riqueza das Nações**. São Paulo: Editora Nova Cultura Ltda. 1996

⁹⁰ MACHADO, Op. cit., 2014.

Ensina Hugo Brito Machado quanto a progressividade:

Não fere o princípio da **igualdade**, antes o realiza com absoluta adequação, o imposto **progressivo**. Realmente, aquele que tem maior **capacidade contributiva** deve pagar imposto maior, pois só assim estará sendo igualmente tributado. A igualdade consiste, no caso, na proporcionalidade da incidência à capacidade contributiva, em função da utilidade marginal da riqueza.⁹¹ (grifo nosso)

Conforme exposto estes três princípios, inafastáveis e harmônicos, visam efetivar a Justiça Tributária, ou seja, a virtude da justiça – *suum cuique tribuere* - aplicada na ação Estatal vinculada à relação tributária. O tributarista Raul Haidar conceitua de forma sucinta:

O conceito de **Justiça Tributária** é muito simples. Trata-se apenas de **dar a cada um o que é seu, em obediência às normas reguladoras do sistema tributário nacional**. Suas regras máximas estão fixadas na Constituição, complementadas pelo Código Tributário Nacional e reguladas pela legislação aplicável em cada nível de poder.⁹²

No mesmo sentido, Dão Real Pereira dos Santos, ex-superintendente da Receita Federal no Rio Grande do Sul e integrante do Instituto Justiça Fiscal, sustenta que:

Justiça fiscal é usar o sistema fiscal reduzir desigualdades. Tratamento igual para os que são iguais e diferente para os que são diferentes. Quando se fala em sistema fiscal, estamos falando de **arrecadação** de tributos e também da estrutura dos **gastos públicos**. A forma como os tributos são arrecadados, assim como depois são gastos os recursos públicos. Assim, seguindo os princípios que definem um tratamento mais **justo**, como o respeito à **capacidade contributiva**, à solidariedade e à **progressividade**, cabe aos Estados **cobrar mais de quem tem mais e menos de quem tem menos, mas devolver, em gastos públicos, mais para quem tem menos e menos para quem tem mais**.⁹³ (grifo nosso)

Tendo em vista que a República Federativa do Brasil almeja ser efetivamente um Estado Democrático de Direito e construir uma sociedade justa, reduzir as desigualdades, combater a pobreza, garantir o respeito à cidadania e a dignidade da pessoa humana, e com este intento constituiu um Sistema Tributário Nacional norteado pelos princípios – dentre outros - da Isonomia, da Capacidade Contributiva e da Progressividade, por quê parecemos estar cada vez mais distantes destes ideias?

Inobstante os ideais democráticos e republicanos insculpidos na Lei Maior de 1988, o Sistema Tributário Nacional vem atuando em sentido completamente oposto aos delineados pelo constituinte originário, constituindo de fato uma carga tributária de natureza Regressiva.

⁹¹ MACHADO, Op. cit., 2014

⁹² HAIDAR, Raul. **Necessidade de reforma geral de tributos é inadiável**. Revista Consultor Jurídico: artigo publicado em 5 de agosto de 2013.

⁹³ SANTOS, Dão Real Pereira dos. **O que é justiça fiscal?** Blog ZH, Clic RBS, Entrevista concedida a Giane Guerra em 04/03/2014.

2.5 – Da Carga Tributária Regressiva

O Brasil de fato possui uma carga tributária total compatível com os parâmetros adotados pela Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico-OCDE(OECD no original), cerca de 35,8% do PIB, contra uma média de 34,6% da OCDE. Mesmo possuindo uma carga tributária equivalente à média internacional, a distribuição do encargo tributário nacional vai de encontro à Justiça Tributária pois onera em demasia as classes mais baixas e poupa as classes mais altas, em contraste do que acontece em países com melhores parâmetros de saúde econômica e índices de PIB per capita e IDH.⁹⁴

No Brasil de forma acentuada os tributos funcionam como políticas públicas de incentivo à concentração de riquezas, ao desrespeitarem os corolários da progressividade e da capacidade contributiva, violam a igualdade e justiça tributária.

No caso do Brasil o ônus sobre os desafortunados é explicado pelo fato de a maior parte da carga tributária nacional estar concentrada na incidência de tributos indiretos sobre serviços e o consumo, e não sobre a renda ou o patrimônio, criando-se um cenário que contribuindo para o agrave o quadro das desigualdades.

Segundo levantamento da PriceWaterhouseCoopers para a BBC Brasil, dentre os membros do G20, o Brasil é o 3º que menos taxa a elite econômica, no mesmo sentido afirmou Ricardo Fuentes-Nieva chefe de pesquisas da Oxfam à BBC Mundo:

A elite mundial está impondo políticas de Estado que lhes favoreçam. Isso produz uma 'deslegitimação' da democracia e do Estado. Estamos ante um perigo de ruptura do contrato social. O conjunto da sociedade, inclusive a classe média, se vê afetada. Tratam-se de políticas públicas que podem ser mudadas. Se não forem, o impacto prejudicará as próprias elites, porque a crescente exclusão de consumidores pode acabar produzindo uma sociedade economicamente doente.⁹⁵

Conforme pesquisa de 2014 publicada pelo Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação-IBPT, 79,02% da população que recebe até três salários mínimos arca com 53,79% da arrecadação tributária, por outro lado 0,84% da população mais rica recebe mais de vinte

⁹⁴ OECD, Organization for Economic Co-Operation and Development (2015). **In it Together: Why Less Inequality Benefits All**. OECD Publishing, Paris, 2015.

⁹⁵ SCHREIBER, Mariana. **Rico é menos taxado no Brasil do que na maioria do G20**. Londres, BBC Brasil, 14/03/2014.

salários mínimos mensais colabora apenas com 7,3 % da arrecadação, e os demais 10% que recebem de 5 a 20 salários contribuem com 26,06%.⁹⁶

Assim, é evidente que os detentores das maiores riquezas e rendas nacionais – respectivamente 75,6% das riquezas conforme o estudo do IPEA⁹⁷ e 41,7% das rendas segundo levantamento do IBGE⁹⁸ - cooperam muito menos com a carga tributária.

O seminarista Marcio Pochmann, ex-presidente do IPEA, afirma que proporcionalmente os ricos pagam menos impostos que a parcela mais pobre e que: “é evidente que o sistema tributário que temos aprofunda a desigualdade” e “quem é pobre no Brasil está condenado a pagar mais imposto”.⁹⁹

Vivemos em um verdadeiro “manicômio tributário”, termo cunhado pelo célebre tributarista Alfredo A. Becker em sua “Teoria Geral do Direito Tributário”, uma vez que os gravíssimos indicadores de iniquidade no Brasil são agravados por uma má cobrança e realocação de recursos, desta forma os princípios constitucionais do STN são seguidos às avessas.¹⁰⁰

Saliente-se ainda a nossa malfadada ineficiência burocrática faz do país o detentor da mais complexa trama tributária do mundo, de acordo com o BM uma empresa no Brasil gasta 2.6000 horas por ano pagando tributos, contra uma média de 175 horas nos países da OCDE, de 1.025 na Bolívia, 956 na Nigéria, 889 na Líbia e 792 na Venezuela.¹⁰¹

Este terreno mostra-se fértil ao crescimento de verdadeiras “jabuticabas tributárias” frutos nativos só aceitos dentro dessa estrutura tributária viciosa. A Lei 9.249/95 por exemplo, permite a dedução no IRPJ dos custos “com juros sobre capital próprio” e isenta o IRPF na

⁹⁶ IBPT, Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação. **População que recebe até três salários mínimos é a que mais gera arrecadação de tributos no país.** São Paulo, ASSCOM IBPT, 13/08/2014.

⁹⁷ IPEA, Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada. **Justiça Tributária: Iniquidades e Desafios.** Brasília, IPEA, maio 2008.

⁹⁸ TREVIZAN, Karina. **10% dos mais ricos concentram 40% da renda do país.** São Paulo, Reportagem do G1. Publicada em 17/12/2014.

⁹⁹ POCHMAN, Marcio *et. al.*. **Atlas da Exclusão Social, Vol. 3 – Os Ricos no Brasil.** 2ª ed. São Paulo, Editora Cortez. 2004.

¹⁰⁰ BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria Geral do Direito Tributário.** 6ª ed. São Paulo, Ed. Noeses. 2013.

¹⁰¹ BM, Banco Mundial. **Paying Taxes 2015: The Global Picture.** Washington, World Bank Group, 2015.

distribuição de lucros e dividendos aos acionistas de empresas, fato que representa a dispensa de um potencial de arrecadação anual de cerca de R\$ 50 bilhões.¹⁰²

A despeito das eventualmente válidas críticas contrárias, é evidente que a carga tributária brasileira é de fato regressiva, conforme estudo recente do IPEA, um contribuinte que possua renda média de dois salários mínimos por mês gasta 53,9% desta apenas com tributos, por outro lado, a parcela que recebe mais de 30 salários mínimos mensais, contribui apenas com 29% de sua renda, assim sendo, aqueles trabalham cerca de 197 dias por ano só para contribuir com o Fisco e estes que claramente possuem uma maior capacidade contributiva, trabalham 106 dias.¹⁰³

O sistema tributário onera mais aos desfavorecidos e beneficia os já afortunados, perpetuando assim as iniquidades sociais, desta forma, os ricos ficam cada vez mais ricos e os pobres estagnados e cada vez mais distantes de um estado de bem-estar. Vejamos um quadro comparativo atualizado, com dados de estudo do IBPT:¹⁰⁴



Essa balança da desigualdade, é o que se chama de “Efeito Matheus”, expressão criada pelo sociólogo norte americano Robert K. Merton, em referência a passagem bíblica da “Parábola dos Talentos” em Matheus 25,29 “Porque a qualquer que tiver será dado, e terá em abundância; mas ao que não tiver até o que tem ser-lhe-á tirado.”¹⁰⁵

¹⁰² GOBETTI; ORAIR, Op. cit., 2015.

¹⁰³ IPEA, Op. cit, 2008.

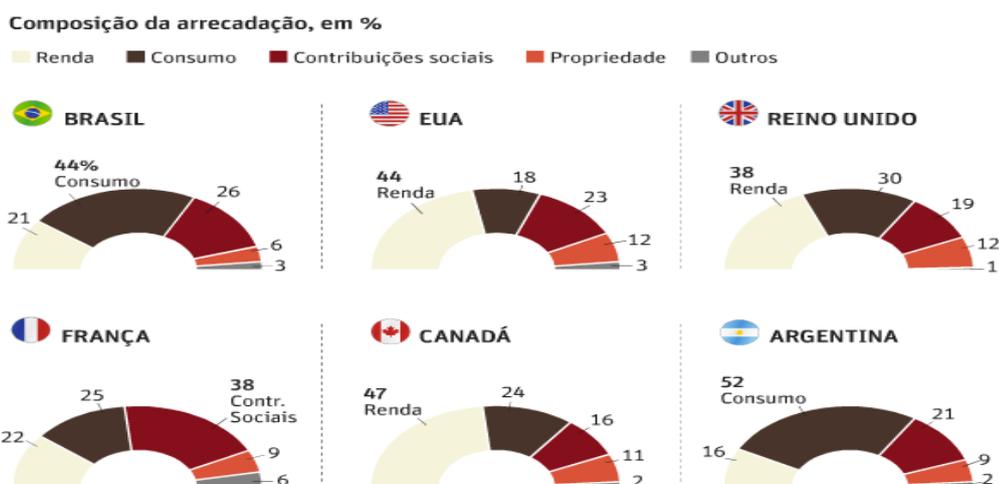
¹⁰⁴ IBPT, **Estudo sobre os dias trabalhados para pagar tributos**. São Paulo, IBPT: 05/05/2015.

¹⁰⁵ BÍBLIA. Português. **Bíblia On-line**. Disponível em: < <https://www.bibliaonline.com.br/acf/mt/25> > Acesso em: 10/03/2016.

O efeito, verificado por Malcolm Gladwell, induz que partindo-se de um determinado ponto, fatores preexistentes e adversos à vontade dos indivíduos lhes concedem grandes vantagens iniciais, como uma criança ser mais velha que seus colegas, um articulista previamente possuir mais artigos que outro, ou um indivíduo deter mais patrimônio. Ou seja, quem já possui vantagens iniciais tem maiores chances e oportunidades de alcançar o sucesso – Outliers - do que aqueles que não as detém.¹⁰⁶

Ora, mais justo seria termos o “Efeito Lucas”, alusão ao versículo 48 do capítulo 12 da Bíblia: “De todo aquele a quem muito é dado, muito será requerido; e daquele a quem muito é confiado, mais ainda lhe será exigido.”, encontrado no mesmo capítulo da “Parábola do Rico Insensato” que menciona a avareza dos abonados que tolos acumulam frutos que melhor serviriam à caridade.¹⁰⁷

É forçoso concluir que o bolo tributário esta cortado de maneira equivocada, ou ao menos em disparidade com os princípios de Justiça Tributária, posto que no Brasil a tributação é regressiva, pesando a maior parte da encargo sobre as costas da parcela menos favorecida da população. Principalmente porque a maior parte da arrecadação tributária realiza-se por meio de impostos indiretos incidentes no consumo, a saber, 44% do faturamento restando 21% para a renda, 26% em contribuições sociais, 6% para as propriedades e 3% em outros tributos. Isso vai na contramão da prática de países de situação econômico-tributária mais saudável como EUA, Canadá, Reino Unido, vejamos:¹⁰⁸



¹⁰⁶ GLADWELL, Malcolm. **Fora de Série - Outliers** Rio de Janeiro: Sextante, 2013.

¹⁰⁷ BÍBLIA. Português. **Bíblia On-line**. Disponível em: <<https://www.bibliaonline.com.br/tb/lc/12>> acesso em: 10/03/2016.

¹⁰⁸ IBPT, Op. cit., 2015.

Citando novamente o livro “O Capital no Século XXI” temos nos princípios da progressividade tributária e da capacidade contributiva, as maiores “invenções” fiscais do século XX no que tange ao combate das desigualdades sociais. Estes princípios devem ser aplicados principalmente em tributos incidentes sobre a renda e sobre a transmissão hereditária do patrimônio, no Brasil – os equivalentes ao IR e ao ITCMD.¹⁰⁹

O Brasil utiliza-se de patamares muito inferiores às menores médias anteriores históricas. E atualmente usa valores em acentuado desacordo com as médias globais dos principais países desenvolvidos, a saber IR – min/máx de 7,5% a 27,5% e ITCMD - máximo de 8% comparemos com o levantamento da “Ernest & Young”:¹¹⁰

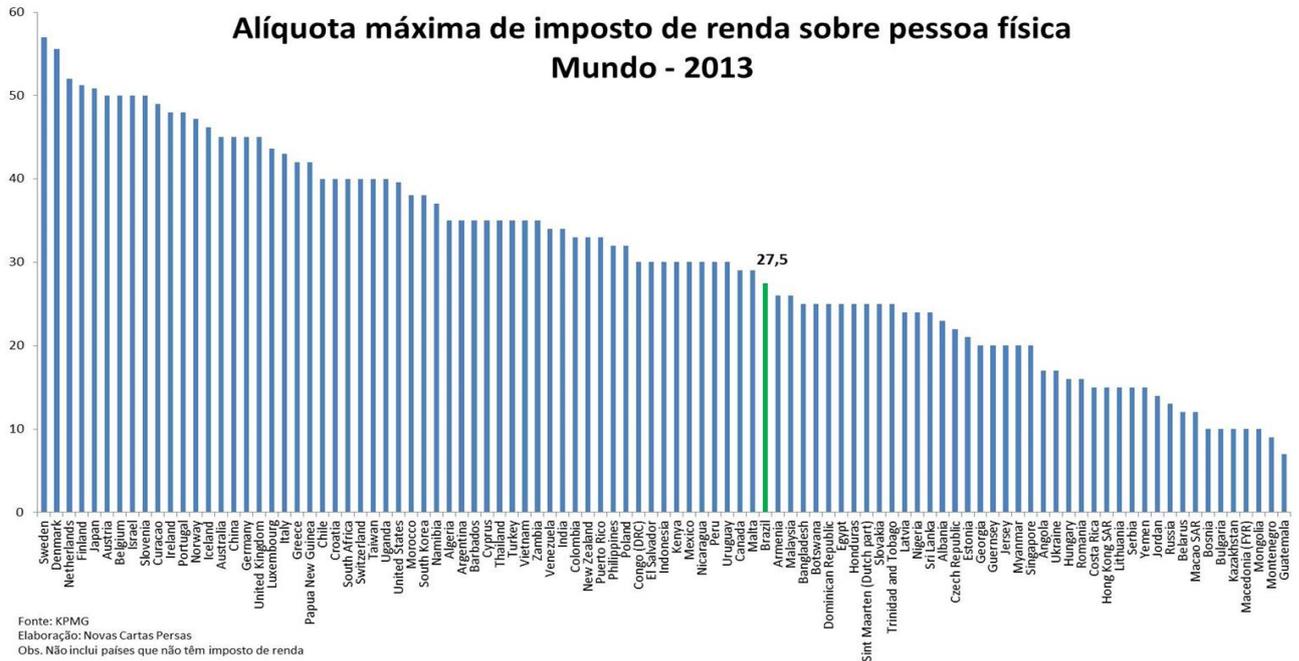
Mapa global					
Taxação para o "andar de cima" no mundo - em %					
País	Imposto sobre herança		Imposto sobre doação		Imposto sobre fortuna
	Médio	Máximo	Médio	Máximo	
Brasil	3,86	8	3,23	8	Não tem
EUA	29	40	29	40	Não tem
Alemanha	28,50	50	28,50	50	Abolido em 1997
Austrália	0	0	0	0	Não tem
Canadá	0	0	0	0	Não tem
Chile	13	25	18,20	35	Não tem
China	0	0	0	0	Não tem
França	32,50	60	25	45	Alíquota máxima de 1,5%. Aplicável a indivíduos com fortuna líquida superior a 1,3 milhão de euros
Índia	0	0	15	30	Alíquota máxima de 1%. Aplicável a indivíduos com fortuna líquida superior a 3 milhões de rúpias indianas
Inglaterra	40	40	30	40	Não tem
Itália	6	8	6	8	Não tem
Japão	30	50	30	50	Não tem
Luxemburgo	24	48	8,10	14,40	Abolido em 2006
México	0	0	0	0	Não tem
Noruega	0	0	0	0	Alíquota máxima de 1,1% Aplicável a indivíduos com fortuna líquida superior a 870 mil coroas norueguesas
Rússia	0	0	0	0	Há tributação sobre veículos de luxo
Suécia	0	0	0	0	Abolido em 2007
Suíça	25	50	25	50	Alíquota máxima de 1,5%. Valores variam de acordo com a região

Fonte: Levantamento da EY de junho de 2014

¹⁰⁹ PIKETTY, Op. cit., 2014.

¹¹⁰ COSTA, Fernando Nogueira da. **Ameaça de Imposto sobre Herança, Doação e Grande Fortuna: Fuga de Capitais.** Revista Digital, Renda e Riqueza, publicado em 12/03/2015.

Especificamente apenas quanto ao IR, vejamos um quadro comparativo:¹¹¹



De acordo com o Índice de Retorno de Bem Estar à Sociedade (IRBES), parece de que a expressão “imposto justo é o imposto pago pelos outros(países)”, pode estar de fato próxima da verdade. Conforme pesquisa do IBPT:¹¹²

BRASIL COBRA MUITO, MAS DEVOLVE POUCO
País é o último na lista de índice de retorno dos impostos à sociedade entre os 30 países com maior tributação

	Carga tributária*	IDH**	Índice	
1º	Estados Unidos	24,00	0,95	168,2
2º	Japão	25,30	0,96	167,2
3º	Irlanda	27,90	0,96	164,5
4º	Coreia do Sul	25,80	0,93	164,2
5º	Austrália	30,68	0,97	161,7
6º	Grécia	29,40	0,95	161,7
7º	Suíça	30,03	0,96	161,6
8º	Canadá	31,10	0,97	161,4
9º	Espanha	30,70	0,95	160,4
10º	Nova Zelândia	31,00	0,94	159,6
13º	Uruguai	27,00	0,86	157,0
14º	Reino Unido	34,30	0,94	155,6
16º	Argentina	29,00	0,86	154,8
18º	Alemanha	37,00	0,94	152,4
20º	Noruega	41,00	0,97	150,1
22º	França	41,90	0,96	148,0
25º	Suécia	43,80	0,96	146,1
26º	Bélgica	43,20	0,95	145,9
27º	Itália	43,50	0,95	145,3
28º	Dinamarca	44,20	0,95	145,1
29º	Hungria	39,00	0,88	144,7
30º	Brasil	34,41	0,81	144,0

*2009 **Índice de Desenvolvimento Humano, 2010 Fonte: OCDE, ONU e IBPT

¹¹¹ AFSHAR, Cyrus. **Mitos econômicos brasileiros #7: “O Brasil tem a maior alíquota de Imposto de renda do mundo”** Blog Novas Cartas Persas, publicado em 12/05/2014.

¹¹² IBPT, **Cálculo do IRBES(Índice de Retorno de Bem Estar à Sociedade): Carga Tributária/PIB x IDH.** Paraná, IBPT: mar. 2014

Sabidamente, o que representa de fato a qualidade de um sistema tributário não é seu volume percentual arrecadatório, mas sim seu retorno para o bem comum. Mas é notório que no Brasil as desigualdades da administração pública acentuam o sentimento de injustiça tributária, seja por incapacidade ou mesmo por imoralidade.

Em todos o globo, receitas fiscais financiam os serviços públicos – infraestrutura, segurança pública, órgãos reguladores, sistemas de seguridade social, sistema de saúde pública. Assim regimes fiscais justos são essenciais ao bom e eficiente funcionamento do Estado, permitindo que seus governantes cumpram com suas obrigações de garantir aos cidadãos direitos essenciais como à saúde, segurança e educação. Os países em desenvolvimento têm uma necessidade ainda maior de fortalecer seus serviços públicos para atender aos milhões de cidadãos que ainda vivem em situação de pobreza extrema.

Como exposto a estrutura tributária nacional não vem logrando êxito em aplicar suas políticas de Estado Democrático de Direito, em verdade vem funcionando em sentido inverso incentivando a concentração de renda e riqueza e onerando excessivamente as classes menos favorecidas, aprofundando sobremaneira a crise das desigualdades. No caso brasileiro, como exposto, é perceptível o uso corrompido do Direito, seja por inércia ou mesmo esforço dos interesses políticos, aqui a lei contribui com a concentração do capital e com a corrosão do tecido social.

Afirma o economista Ha-Joon Chang que políticas-econômicas “redistributivas inversas” de que privilegiam a elite econômica conforme a teoria do gotejamento(*trickle-down*) não funcionam. Este defende que o melhor modo de desenvolver uma economia é adotar estratégias que favoreçam as classes de base, posto que estas sim movimentam o mercado e o consumo.¹¹³

Nesse cenário vale ainda lembrar do ensinamento da Curva de Arthur Laffer, que em 1974 afirmou que o nível das alíquotas afeta diretamente o valor arrecadado em forma de receita. Ou seja, determinada a relação “receita x alíquota” sendo a primeira representado num eixo vertical e a segunda num horizontal, e ambas variando de 0% a 100%, conforme o patamar da alíquota se afaste de zero a receita se elevará, mas no ponto de “maior eficiência

¹¹³ CHANG, Ha-Joo. **23 Coisas que não nos contaram sobre o capitalismo**. /tradução Cláudia Gerpe Duarte. São Paulo: Ed. Cultrix. 2013.

tributária” ela se saturará, e a receita passa a decair na medida em que se eleva a alíquota, até retornar à situação de arrecadação nula. Constitui-se pois um gráfico em forma de parábola que serve para estimar a hipótese de maior arrecadação tributária. Conclui o economista que um imposto em qualquer dos dois extremos não gera qualquer receita, desta forma uma carga tributária intermediária gera uma melhor receita, em síntese, tratando-se de efetividade fiscal não se deve pecar nem pelo excesso nem pela indulgência.¹¹⁴

Este ensinamento parece-se que foi esquecido por estas paragens posto que o Fisco, o dito leão, morde uns em excesso, enquanto para outros é demasiado brando, e o pior, no sentido contrário aos preceitos de justiça tributária.

Concluimos pela necessidade imperiosa de mudanças profundas na realidade tributária nacional. Em especial analisaremos a instituição do imposto isonômico por excelência e que constitui a consubstanciação da progressividade e da capacidade contributiva, o Imposto sobre Grandes Fortunas-IGF. Este dentre todos os Impostos previstos Constitucionalmente como de competência da União, é o único que desde 1988 – há vinte e oito anos – nunca foi instituído, passemos à análise crítica deste tributo.

¹¹⁴ FROYEN, Richard T; **Macroeconomia**. São Paulo: Saraiva, 2003.

CAPÍTULO 3 – DO IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS

3.1 – Do Direito Comparado

3.1.1 – Breve Introdução

Ex posits o Imposto sobre Grandes Fortunas está inserido num cenário complexo, de um lado, a efetivação constitucional do Estado Democrático de Direito numa nação em desenvolvimento e profundamente desigual, e do outro lado, um Sistema Tributário Nacional que na prática contraria seus princípios basilares – isonomia, capacidade contributiva, progressividade – sendo estruturalmente regressivo, não apenas onerando mais aos que tem menos, como menos aos que tem mais.

Neste cenário parece lógico, dentro de uma noção de Justiça Tributária como Equidade, a importância da instituição do IGF, alcunhado de Imposto Robin Hood.

Historicamente grande parte das nações europeias já adotaram alguma forma de Imposto sobre Grandes Fortunas (*Wealth Tax*) – de fato apenas Bélgica, Reino Unido e Portugal nunca o adotaram – mas recentemente vem sendo suprimido em países como Itália (1992), Áustria (1994), Alemanha (1997), Irlanda (1997), Dinamarca (1997), Finlândia (2006), Luxemburgo (2006), Grécia (2009) e Suécia (2007) ante o enfraquecimento das políticas do *welfare state* e do fortalecimento movimentos neoliberais.¹¹⁵

Há de se convir que a maioria destes países são altamente desenvolvidos, em relação a nossa nação tupiniquim, e possuem altos índices de desenvolvimento humano e baixos níveis de desigualdade de riquezas. Além do mais, ostentam uma eficaz tributação da renda, do patrimônio e da transmissão hereditária.

Atualmente mesmo os EUA e o Reino Unido, tributam a transmissão hereditária (*estate tax* e *inheritance tax*) em 40% para grandes riquezas a partir de US\$ 5 milhões e 325 mil libras esterlinas respectivamente, no Brasil o ITCMD é em média inferior a 4%.

¹¹⁵ CARVALHO, Pedro Humberto Bruno. **Nota Técnica nº: As discussões sobre a regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas: a situação no Brasil e a experiência internacional.** Rio de Janeiro: IPEA, 2011.

Bem como adotam um imposto de renda(*income tax*) que varia respectivamente de 10% a 55% nos EUA e 20 a 45% no Reino Unido, estes países de natureza eminentemente liberal possuem alíquotas muito mais sociais que as nacionais de 7,5% a 27,5%.

No mesmo sentido o Japão adotou o imposto sobre fortunas de 1950 à 1953 e hoje adota um Imposto sobre a Herança (*sōzoku-zei*) de até 55% para fortunas superiores à 600 milhões de ienes, valor equivalente a 5 milhões de dólares.¹¹⁶

Cumpra asseverar a Alemanha, a maior potência do continente Europeu utilizou-se da taxaço de fortunas de 1922 à 1996, até julgá-la inconstitucional, menos por tecnicismo jurídico do que por interesse político. Cite-se que nos anos pós Crise de 2008 muitos milionários criticaram avidamente as políticas tributárias de subtaxar os ricos, dentre eles Warren Buffet (EUA), Lilian Bettencourt (França), Luca di Montezemolo(Itália).

Em especial um grupo de 50 milionários alemães liderados por Dieter Lehmkuhl fundador do movimento *Wealthy for a Capital Levy* pediram à Chanceler Angela Merkel que tributa-se em 5% os mais ricos, o que poderia arrecadar 100 bilhões de euros em dois anos, e representaria uma política melhor que a austeridade fiscal, de forma que recaísse sobre as classes mais ricas a maior parte dos ônus da crise financeira. E novamente em 2012 discutiu-se a reinstituição do Imposto sobre Riquezas na Alemanha, bandeira defendida pelo grupo chamado “UmFAIRteilen”(uma justa redistribuição)¹¹⁷

Destaquemos alguns países que adotam políticas tributárias de sobretaxar grandes riquezas: na Europa, França, Luxemburgo, Noruega, Espanha, Holanda, e Suíça; na América Latina, Argentina, Uruguai, Colômbia; e dentro do BRICS a Índia, Rússia.

Passemos agora à uma breve análise dos principais países que atualmente adotam uma tributação sincrética sobre o patrimônio de forma equivalente ou semelhante ao IGF:

3.1.2 - França:

¹¹⁶ BRASOR, Philip; TSUBUKU, Masako. **Inheritance tax in Japan may not be the burden you imagined.** The Japan Times, 03/10/2014.

¹¹⁷ PID, Helen. **Tax us more, say wealthy Europeans.** Berlim, The Guardian. Matéria publicada em 29/08/2011

A França é tida como o paradigma dos impostos sobre fortunas pois historicamente a iniciativa da criação do tributo floresceu ainda no decorrer da Revolução Francesa, com inspirações na antiga Grécia e na República Fiorentina (séc. XV) povos que tentaram implementar um espécies de tributos progressivos da riqueza.¹¹⁸

Na França de 1871, houve a instituição de um imposto extraordinário, cuja incidência dava-se sobre o patrimônio. Mais tarde, no ano de 1914, houve a apresentação de um projeto tributário denominado *Taxe Annuelle sur La Fortune*. Passada a Segunda Grande Guerra Mundial, foi criado o tributo chamado *Impôt de Solidarité Nationale*.

A França foi o primeiro país a instituir o IGF nos moldes atuais, foi originalmente chamado de *Impôt sur les Grandes Fortunes* promulgado em 1981 para o exercício fiscal do ano seguinte, inicialmente incidindo tanto sobre pessoas físicas e jurídicas, até reter-se apenas sobre contribuintes naturais a partir de 1984.

Este tributo foi criado por iniciativa do então presidente François Mitterrand, inclusive como promessa de campanha eleitoral. Dentre as justificativas dada pelo presidente francês para esta imposição sobre as grandes fortunas foi a assertiva de que ele seria “socialmente justo, economicamente razoável e tecnicamente simples, claro e preciso.”

Jocosamente chamado de Imposto Robin Hood, este foi extinto em 1986 pelo presidente conservador Jacques Chirac inspirado no movimento neoliberal que vigorava devido à então crise do petróleo. Com o retorno de ideais mais socialistas e Mitterrand no posto presidencial, o imposto foi reinstituído em 1988, agora porém, com a nomenclatura de *Impôt de Solitarité sur la Fortune*, desde então em vigor.

Nesta nova instituição do tributo, Mitterrand manifestou que o imposto deveria ser reintroduzido no sistema tributário francês, com o fim de “manifestar a solidariedade dos ricos com os desprotegidos e de contribuir parcialmente para o financiamento do rendimento mínimo de inserção(*revenu minimum d’insertion*, espécie de imposto negativo substituído pelo *revenu de solidarité active*).

¹¹⁸ SOUZA, Felipe Broering. **Imposto sobre Grandes Fortunas: Projetos de Lei Apresentados e Casos Internacionais Similares**. Revista de Finanças Públicas Tributação e Desenvolvimento. v.2 n.2. 2014

O imposto atualmente atinge patrimônios superiores a € 1.300.000,00, com alíquota mínima de 0,5% e progressivamente até uma alíquota de 1,5% para patrimônios superiores a € 10 milhões.¹¹⁹

Na França o cálculo patrimonial pode envolver casais, bem como há responsabilidade dos pais pela declaração do patrimônio dos filhos menores e por fim é permitido abater-se o valor de doações realizadas a certas entidades e bens como obras de arte, profissionais e parcela do imóvel próprio não entram no computo.

Por fim no ano 2001, haviam 268.448 mil famílias contribuintes, cujo respectivo valor arrecadado totalizou dois bilhões, seiscentos e cinquenta e oito milhões de euros. Já em 2010 o número de famílias que contribuíram subiu para 593.877 mil famílias e a arrecadação, fechou em mais de 4 bilhões de euros. Ocorreu um aumento significativo na arrecadação da ordem de 167,94% nesses dez anos. E o importante imposto representou à receita cerca de 1,29% do total arrecadado.¹²⁰

3.1.3 – Índia:

Na Índia, país de economia emergente e parceiro do BRIC, adota-se um imposto sobre as fortunas desde 1957 o *Annual Wealth Tax*, por influencia do economista Nicholas Kaldor mantido até sua extinção em 2015. Todavia este só atingia bens improdutivos como joias, imóveis vazios, obras de arte, possuía alíquota de 0,5% à 2% e um limite de isenção de US\$ 53,2 mil, e de fato apresentava uma baixa arrecadação.¹²¹

Todavia o atual Ministro das Finanças Arun Jaitley que afirma: “*the rich and wealthy must pay higher taxes*”; mesmo com o fim do *Annual Wealth Tax*, este conseguiu aumentar em cerca de nove vezes a arrecadação sobre a faixa mais rica, posto que vem instituindo aumentos gradativos na sobretaxa da renda – criada por seu antecessor em 2013 - que recai sobre pessoas físicas e jurídicas que respectivamente auferem anualmente mais de 10 e 100 milhões de rúpias, de 10% para 12% em 2015, e para 15% ainda no exercício fiscal de 2016.

¹¹⁹ DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES, **Impôt de Solidarité sur la Fortune**. Sítio eletrônico da Direction générale des Finances publiques. Acesso em 16/06/2016

¹²⁰ SOUZA, Op. cit., 2014.

¹²¹ CARVALHO, Op. cit., 2011.

Percebe-se que alguns países utilizam-se do imposto sobre fortunas como mecanismo para equilibrar as contas públicas em tempos de crise, e conforme superados os eventuais momentos de maior percalço, abrem mão do instituto.¹²²

3.1.4 – Argentina

Na Argentina, em 1973 foi instituído o *Impuesto sobre los Bienes Personales*, e a partir de 1991 este passou a incidir sobre toda a riqueza bruta. Atualmente as alíquotas incidentes são progressivas, de 0,75% a 1,25%, e o valor limite livre de incidência é de até 305 mil pesos argentinos (cerca de 72,5 mil dólares).

O fato gerador é a posse de bens na data de 31 de dezembro de cada ano, avaliados de acordo com as disposições legais e regulamentares, as quais objetivam aproximar a base de incidência o mais perto possível do verdadeiro valor de mercado dos bens.

A *Ley 23.966/91* não permitindo descontos exceto quanto aos valores que são referentes à propriedade que serve de moradia para o contribuinte, inclusive valores referentes à construção e/ou reforma deste imóvel.¹²³

Quanto à arrecadação, em seu nascedouro o imposto sobre bens pessoais representava 4,5% em média das receitas totais arrecadadas (período 1977-1990). No entanto, desde 1993, a arrecadação estabilizou-se entre 1 a 2%. Porém, mesmo após esta estabilidade, a média em valores reais tem aumentado, assim em 2011 arrecadaram-se 5,1 trilhões de pesos, representando 2% da receita tributária, alcançando 7,2 trilhões em 2012.¹²⁴

3.1.5 Uruguai

No Uruguai o surgimento do imposto sobre o patrimônio deu-se através da *Ley n. 13.241/64*, apenas de caráter transitório, mas no mesmo ano a *Ley n. 13.319*, estendeu a vigência por mais três anos, mantendo-se a estrutura anterior. Em 1967, a *Ley n. 13.637*, tornou este tributo permanente, resistindo até hoje, ressalvadas algumas modificações.

¹²² THE TIMES OF INDIA. **Budget 2015: Wealth tax abolished; extra 2% surcharge on super rich**. Nova Delhi, The Times of India, 28/02/2015.

¹²³ SOUZA, Op. cit., 2014.

¹²⁴ CARVALHO, Op. cit., 2011.

Desde a reforma realizada pela *Ley n. 16.736/1996*, o Impuesto sobre el patrimonio neto, praticamente não tem sofrido alterações. Incide sobre o patrimônio líquido (ativo menos passivo) tanto de pessoas físicas quanto das jurídicas constituídas no Uruguai, as quais também contribuem com o imposto sobre a renda.¹²⁵

A *Dirección General Impositiva*, órgão do governo uruguaio responsável pela área tributária, afirma que muitas são as razões para a tributação do patrimônio. A primeira é administrativa: é uma ferramenta útil para controlar a arrecadação de outros impostos; com ele, há o desencorajamento do mero acúmulo de riqueza, pois força os contribuintes a circularem o capital e gerar rendas para arcar com o tributo.

A incidência do imposto se dá sobre o conjunto de bens que formam o patrimônio líquido avaliado acima de 2,21 milhões de pesos uruguaios (cerca de US\$ 116 mil em set/2011), o qual é atingido, por alíquotas progressivas de 0,7% até 2,0%.

Este tributo compôs de 4,1 a 6,5% das receitas uruguaias, referente ao período de 1996/2010. A tributação das pessoas jurídicas perfez 95% do total obtido em 2010, sendo arrecadados naquele ano 9 bilhões de pesos uruguaios.¹²⁶

3.1.6 Espanha

Na Espanha a *Ley 19/1991* foi modificada em 2004 para instituir o *Impuesto sobre el Patrimonio*. E após um período de transição este foi tecnicamente suprimido em 2008 (exceto na província de Guipuzcoa, no País Basco). No entanto, devido à crise econômica, o imposto foi reintroduzido pelo *Real Decreto-ley n° 13/2011*, estando vigente desde então.

O imposto incide sobre o patrimônio líquido superior a 2 milhões de euros, e tem como limite de isenção o valor de 700 mil para além do valor de incidência. As alíquotas vão

¹²⁵ SOUZA, Felipe Broering. **Imposto sobre Grandes Fortunas: Projetos de Lei Apresentados e Casos Internacionais Similares**. Revista de Finanças Públicas Tributação e Desenvolvimento. v.2 n.2. 2014.

¹²⁶ Ibidem.

de 1,3% a 2,5%, e pode-se abater até 300 mil euros do valor de imóvel de família. A arrecadação representa apenas 0,5% das receitas governamentais.¹²⁷

3.1.7 Colômbia

Na Colômbia o *impuesto a la riqueza (equity tax)* foi criado pela reforma tributária advinda da *Ley 1739/2014* e previsto até 2018, ademais possui as mesmas características do antigo *impuesto al patrimonio*. Tem como fundamento as necessidades econômicas Estatais imperiosas. O imposto incide a cada 1º de janeiro sobre o patrimônio líquido superior a \$ 1000 milhões de pesos. Permite-se a dedução de cerca de \$345.003.800 referentes ao valor da residência. As alíquotas variam para as pessoas naturais de 0.125% a 1.50% e para as pessoas jurídicas reduzir-se-ão gradativamente de 1.15% a 0.1% até 2018.¹²⁸

3.1.8 Suíça

Na Suíça o imposto é de competência de cada um dos cantões e das municipalidades, e as alíquotas se situam entre 0,2% (Nidwalden) e 1% (Genebra). Os limites de isenção também variam de acordo com a legislação local, podendo ser de 50 mil a 200 mil francos suíços. E o imposto não incide sobre os não residentes.¹²⁹

3.1.9 Noruega

Na Noruega a *Wealth Tax* é de competência tanto nacional quanto das comunas. As alíquotas nacionais são de 0,15% e as municipais de 0,7%, somando um total de 0,85%. O tributo incide sobre o patrimônio líquido superior a 1.200.000 krones noruegueses. Para os fins fiscais os ativos bancários são avaliados em 100% de seu valor de mercado, os bens reais em 50%, o imóvel residencial em 25% e ativos previdenciários são isentos.¹³⁰

3.1.10 Itália

Na Itália em 2012 instituiu-se dois tributos sobre a riqueza de residentes italianos mantida fora do país: o *imposta sul valore degli immobili situati all'estero-IVIE*, com alíquota

¹²⁷ CARVALHO, Op. cit., 2011.

¹²⁸ SOUZA, Op. cit., 2014.

¹²⁹ CARVALHO, ibidem.

¹³⁰ EYGM, **Worldwide personal tax guide 2015-16**. Arquivo digital: EYGM Limited, set. 2015

de 0,76%, incidente sobre o patrimônio de natureza real; e o *imposta sul valore delle attività finanziarie detenute all'estero*-IVAFE, com alíquota de 0,20%, sobre ativos financeiros mantidos no exterior.¹³¹

3.1.11 Rússia

Na Rússia desde julho de 2013 há efetivamente um tributo progressivo sobre carros de luxo. Assim carros entre 5 e 10 milhões de rublos (\$155.000 e \$315.000), com menos de cinco anos, serão taxados em dobro (\$4 mil/ano), também os carros entre 10 e 15 milhões de rublos com até dez anos, e por fim, os de valor superior a 15 milhões de rublos que não tenham mais de vinte anos serão triplamente tributados. Em que pese a baixa arrecadação tributária (\$120 milhões) – tendo em vista a evasão, o patrimônio no exterior, e o baixo número de contribuintes - o discurso do Presidente Vladimir Putin sobre o dever social do Estado de reduzir o abismo entre ricos e pobres sobretaxando o luxo é válido.¹³²

3.1.12 Suécia

A Suécia de fato aboliu sua *Wealth Tax* em 2007, e tinha cerca de 284 mil contribuintes sujeitos à alíquot única de 1,5% que era aplicável ao patrimônio que excedesse 1,5 milhão de coroas suecas. O país possui uma grande tradição em tributar a propriedade, tendo começado em 1910 com um sistema de alíquotas progressivas. Em 1997, com a eleição de um Parlamento de direita e uma reforma tributária mais liberalizante, foi extinta a progressividade das alíquotas e introduzida a alíquota única. Partindo-se de dados históricos da própria arrecadação do *Wealth Tax* sueco, esta coincidiu com a redução da desigualdade de riquezas no país ao longo do século XX. No século XXI com altos níveis de desenvolvimento humano, o imposto foi abolido ante a baixa arrecadação.¹³³

3.1.13 Conclusões

Verificamos após o exame dos tributos estrangeiros acima que é historicamente e contemporaneamente factível a instituição e aplicação de um IGF. Sua arrecadação constitui

¹³¹ Ibidem.

¹³² DROBÍNINA, Ekaterina. **Is Russia's new luxury car tax necessary?** Rússia, Russia Beyond The Headlines, artigo publicado em 27/01/2014.

¹³³ CARVALHO, Op. cit., 2011.

satisfatória e razoável fonte de receita para o Estado, e vale destacar também função auxiliar, pois a declaração global de bens ameniza o risco de sonegação fiscal para outros tributos. E demonstra eventuais alegações contrárias constituem meras bravatas ideológicas.

Outrossim, o potencial arrecadatório do IGF no Brasil, é gigantesco, frente à incontroversa desigualdade patrimonial existente no país. Assim sendo, o IGF - tributo extremamente condizente com os primados da Justiça Tributária - possui diversos exemplos bem-sucedidos de aplicação internacional, o que ampara sua instituição nacional.

3.2 – Da Previsão Constitucional e da Omissão Legislativa

3.2.1 - Da Previsão Constitucional

O Imposto sobre Grandes Fortunas-IGF, representa uma modalidade tributária de caráter eminentemente extrafiscal, a promoção da justiça e da igualdade tributária por meio de uma taxaço progressiva de acordo com a capacidade contributiva do cidadão tendo por consequência a redistribuição de renda.

A Constituição Federal de 1988 em seu artigo 153 prevê a instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas. À época a Assembleia Nacional Constituinte recusou a proposta de imposto sobre bens suntuosos semelhante ao modelo Espanhol de *“Impuesto sobre el Patrimonio”* e inspirou-se no modelo francês do então *“Impôt sur lés Grandes Fortunes”* defendido pelo então Deputado Plínio de Arruda Sampaio. Então o Poder Constituinte Originário deu a seguinte redação à competência tributária federal:

Capítulo I – Do Sistema Tributário Nacional
Seção III – Dos Impostos da União
Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:
VII - grandes fortunas, nos termos de lei complementar.¹³⁴ (grifo nosso)

Quanto a precípua finalidade extrafiscal do tributo, já comentamos quanto aos fundamentos e princípios desta República Democrática de Direito. Mas especificamente quanto a regulação da atividade econômica a Lei Maior erige os seguintes princípios:

Capítulo I - Dos Princípios Gerais da Atividade Econômica
Art. 170. A **ordem econômica**, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim **assegurar a todos existência digna**, conforme os ditames da **justiça social**, observados os seguintes princípios:
I - soberania nacional;
II - propriedade privada;

¹³⁴ BRASIL, Op. cit. 1988.

**III - função social da propriedade;
VII - redução das desigualdades regionais e sociais;¹³⁵**

Ademais saliente-se que o artigo 80 dos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias já determina a destinação da arrecadação do referido imposto:

Art. 80. Compõem o Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza:
III – o produto da arrecadação do imposto de que trata o art. 153, inciso VII, da Constituição;¹³⁶

Como exposto o espírito da Carta Política da nação aponta como norte deste Estado Democrático de Direito a redução das desigualdades, e com esse fim determina a instituição, dentre outros, do Imposto sobre Grandes Fortunas. Resta pois dever de conceder eficácia social máxima à Constituição. Inobstante façam quase 30 anos desde sua previsão constitucional não há qualquer indício consubstancial que o IGF será instituído no Brasil.

3.2.2 – *Dos Projetos de Lei*

No Congresso Nacional, estima-se que há em tramitação inúmeras propostas de implementação da taxaço sobre grandes fortunas. A primeira tentativa de regulamentar o tema data de 1989, o Projeto de Lei Complementar (PLC) nº 202 - antigo Projeto de Lei Parlamentar-PLP 169 - de autoria do então senador Fernando Henrique Cardoso. O projeto tem apensado mais quatro similares: PLP 108/89, PLP 208/89, PLP 218/90, PLP 268/90, e aguarda votação urgente do Plenário desde dezembro 2000.

Relacionadas ao tema tramitam a PEC 96/15, que outorga à União instituir um Imposto sobre Grandes Heranças e Doações(art. 155, I CF/88) destinado à Política Nacional de Desenvolvimento Regional. E a PEC 233/08 voltada à uma reforma tributária.

No Senado há os Projetos de Lei do Senado (PLS): 202/1989, 50/2008, 100/2008, 128/2008 e 534/2011. E a PLS 315/15 do senador Paulo Paim, que prevê uma contribuição anual dos contribuintes com patrimônio ou espólio(herança) anual de R\$ 50 milhões, situado no País ou no exterior. O político argumentou que “Se é para fazer mudanças, vamos fazer

¹³⁵ Ibidem.

¹³⁶ Ibidem.

não tirando dos mais pobres, mas tirando um pouco mais daqueles que são bilionários e que menos pagam tributos no País”.¹³⁷

Afirmou o Dep. Assis Carvalho(PT/PI) ao Programa Palavra Aberta da TV Câmara: Não contribuem praticamente dentro daquilo que poderiam contribuir, o que não é muito para eles. 1% é um valor insignificativo. Eles tem um poder muito forte nessa Casa por isso as dificuldades de instituir o imposto. É preciso o Imposto sobre Grandes Fortunas. É preciso tributar o andar de cima a carga é elevada porque ela é mal distribuída. Os ricos pagam muito pouco. Não me conformo. Isso não é justo.¹³⁸

Mas a o principal projeto em trâmite é o PLP 277/08 de Luciana Genro, Chico Alencar, Ivan Valente(respectivamente do PSOL RS,RJ e SP). Que conta com 11 apensos os PLP: 26/11, 48/11, 62/11, 130/12, 2/15, 6/15, 10/15, 11/15, 281/16, 294/16 e 302/16.

Os mais recentes projetos de Lei Complementar são: PLP 281 de 17 de maio de 2016 do Deputado Federal João Derly(REDE/RS); o PLP 294 de 21 de junho de 2016 de Moses Rodrigues(PMDB/CE) e o PLP 302 de 13 de agosto de 2016 de Giuseppe Vecci(PSDB/GO).

Frisemos que o PLP 277 foi aprovado pela Comissão de Finanças e Tributação-CFT em 2009, e pela Comissão de Constituição e Justiça e de Cidadania-CCJC em 2010. E em 07/06/2016 foi apresentado o Requerimento nº 4.599/16 para a Inclusão na Ordem do Dia pela Deputada Angela Albino (Pcdob/SC). Todavia o projeto permanece inerte no Congresso.

3.2.3 – Da Omissão Legislativa

Tendo em vista que desde 1989 o Legislativo vem se omitindo em exercer sua função de instituir o referido imposto Federal, analisemos de há de fato uma omissão legislativa;

Quanto a facultatividade do exercício da competência tributária temos interessante apontamento levantado pelo insigne Claudio Carneiro em seu livro “Curso de Direito Tributário e Financeiro”:

¹³⁷ MELLO, Roberta. **Imposto sobre grandes fortunas é alternativa ao ajuste fiscal**. São Paulo, Jornal do Comércio, Associação Paulista de Estudos Tributários-APET, 08/07/2015.

¹³⁸ CARVALHO, Assis. **Deputado defende cobrança de imposto sobre grandes fortunas**. Entrevista no programa Palavra Aberta da TV Câmara à apresentadora Daniela André em 12/11/2015.

Sustentamos que o ente federativo é obrigado ao exercício de sua competência, não sendo simples faculdade, pois cabe destacar, inicialmente, que a LC 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal) procura combater muitas práticas nocivas e abusivas dos administradores públicos, uma vez que passou a estabelecer uma série de sanções, razão pela qual nos posicionamos no sentido de que **o não exercício da competência tributárias enseja a responsabilidade fiscal**. [...], os entes federativos que não exercem a integralidade da competência que lhes é outorgada pela Constituição não podem ser destinatários de transferências voluntárias. [...]

Percebemos também que até hoje não foi instituído o Imposto Sobre Grandes Fortunas de competência da União. Diferentemente dos demais entes federativos, a União Federal não recebe a transferência voluntária, ou seja, não recebe esse auxílio financeiro, não sofrendo, portanto, as penalidades determinadas pelo art. 11, parágrafo único, da LC 101/2000.

É conveniente ressaltar que a eficácia da Lei de Responsabilidade Fiscal para a União Federal ainda é quase inexpressiva. Assim, concluímos que o exercício da competência tributária e obrigatório, e para a União é tido como um preceito sem sanção, pois a lei permite a mitigação das penalidades em relação a ela, por inaplicabilidade prática.¹³⁹

Vejam os que pelo artigo 11 da Lei de Responsabilidade Fiscal LC 101/2000, ante a inércia de se instituir e cobrar tal imposto estaríamos em flagrante omissão tributária legislativa federal, uma clara afronta aos mínimos requisitos de responsabilidade fiscal:

Art. 11. Constituem requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação.

Em face da omissão, os advogados Wellington Catta Preta Costa e Djair Nunes de Santana, impetraram no STF o Mandado de Injunção nº 6.389¹⁴⁰ em junho de 2014 atribuindo omissão legislativa por parte da Presidência da República, da Câmara dos Deputados, do Senado Federal e inclusive em face do Ministério Público Federal e da Defensoria Pública da União requerendo a regulamentação do tributo sobre as grandes fortunas.

Alegam os advogados em síntese que o IGF efetivaria a justiça social e econômica no país, e pedem que o Judiciário ordene a instituição do imposto ou conceda 7 dias de prazo para que o Legislativo o faça. O Procurador-Geral da República sustenta a ilegitimidade passiva da autoridade coatora e argumenta que o exercício da competência tributária representa uma faculdade. O Presidente da Câmara sustenta a existência de dois Projetos de Lei Complementar (202/89 e 277/08). O Defensor Público-Geral Federal alega a ilegitimidade passiva como autoridade coatora e não se manifesta quanto ao mérito. A então Presidenta diz

¹³⁹ CARNEIRO, Claudio. **Curso de Direito Tributário e Financeiro**. 5 ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

¹⁴⁰ BRASIL, Supremo Tribunal Federal. **Mandado de Injunção nº 6.389/DF** Rel. Min. Teori Zavaski. Disponível em: < <http://www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoAndamento.aspincidente=4598782> >. Acesso em: 11/09/2016.

que incabível o pleito inicial e que CF faculta a criação do tributo. Por fim o Senado sustenta a inexistência de mora legislativa ante a tramitação de projetos de lei e a discussão da matéria.

O ministro Teori Zavascki por Decisão Monocrática negou seguimento ao MI em 09 de agosto de 2016, com fundamento de que descabe MI quando inexistir um direito constitucional que não possa ser exercido por ausência de norma regulamentadora, ou seja, faltou aos advogados demonstrar que direitos ou liberdades constitucionais ou prerrogativas inerentes a nacionalidade, a soberania ou a cidadania se tornam inexercíveis pela falta da regulamentação.

Tramita no STF a Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão-ADO nº 31/DF de 16/03/15¹⁴¹ ajuizada pelo Governador do Maranhão Flávio Dino, que pugna ao Judiciário que determine ao Legislativo a instituição do IGF em 180 dias, argumentando que:

Ante o fragilizado pacto federativo vigente no Brasil, estando a União no topo da pirâmide, a concentrar a maior parcela das receitas fiscais, ocupando os estados-membros papel coadjuvante na arrecadação tributária e na repartição de receitas, é inegável a dependência financeira destes últimos em relação à primeira. A dependência estadual dos cofres federais se exaspera no caso do Estado do Maranhão, porque se trata do estado-membro com o segundo menor Produto Interno Bruto (PIB) *per capita* e que ostenta ainda baixíssimos indicadores sociais, como o segundo pior Índice de Desenvolvimento Humano (IDH)

Este processo aguarda julgamento por parte do Ministro Relator Teori Zavascki, mas a PGR opina pelo não conhecimento da ação e pelo indeferimento cautelar e definitivo:

Não se está aqui a defender nem a investir contra a instituição do imposto, cuja conveniência fiscal e extrafiscal compete ao Executivo e ao Legislativo avaliar. **Apenas se registra que, jurídica e politicamente, não há dever, mas potencialidade, de a União o criar e cobrar.**

Por não veicular o art. 153 da Constituição de 1988 norma de natureza impositiva, mas explicitar mera faculdade da União para instituir os tributos ali previstos, não é possível, em controle de constitucionalidade por omissão, determinar ao Congresso Nacional que legisle a respeito do IGF. De resto, ainda que houvesse mandamento constitucional expresse vinculando a instituição do tributo, não caberia ao Supremo Tribunal Federal estabelecer regulação provisória para a matéria, nos termos postulados na petição inicial, sob pena de atuar como legislador positivo e afrontar os princípios da divisão funcional do poder e da legalidade tributária. (grifo nosso)

Sabidamente nem toda omissão é inconstitucional, assim a inconstitucionalidade por omissão não decorre do simples dever geral de legislar, mas sim de da desobediência a uma efetiva determinação constitucional concreta, independente da discricionariedade dos

¹⁴¹ BRASIL, Supremo Tribunal federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão nº 31/DF**, Rel. Min. Teori Zavascki. Disponível em: < <http://www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoAndamento.aspnumero=31&classe=ADO&origem=AP&recurso=0&tipoJulgamento=M> >. Acesso em: 09/11/2015.

congressistas ou do interesse político da conveniência e oportunidade, acreditamos que a Carta Cidadã de 1988 definiu sete ordens em seu artigo 153, e uma não vem sendo cumprida.

Como exposto, o tema da omissão legislativa vem sendo discutido arduamente pelo sistema de justiça brasileiro e em especial no Supremo Tribunal Federal, e em que pese os argumentos contrários e o tecnicismo jurídico, os próprios pleitos em si representam o nível de insatisfação social e a urgência da instituição de um novo norte ao nosso Sistema Tributário.

3.3 – Dos Comentários da Doutrina

No Brasil os operadores do Direito e em especial os membros do poder Legiferante discorrem sobre a sistematização do IGF mormente após 1988, mesmo assim nesses quase 30 anos inobstante a grande quantidade de Projetos de Lei a doutrina nacional permanece divergente e tendo produzido escassos comentários acerca do tema. Ademais muito dos argumentos positivos e negativos quanto a instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas são prementemente especulativos. Passemos à análise de alguns aspectos.

O Fundo Monetário Internacional, em sua cartilha “*Causes and Consequences of Income Inequality: A Global Perspective*” de junho de 2015, confirma o quadro da crescente desigualdade mundial, expõe possíveis causas e consequências econômicas e socialmente desastrosas. Conclui ainda que a desigualdade de riquezas é maior que a de rendas e sugere como instrumento ao combate das iniquidades, a política fiscal por meio de tributos progressivos da renda, do patrimônio e das riquezas, bem como, reduzindo a evasão fiscal. Deveriam os Estados agir também no âmbito redistributivo auxiliando as classes baixas e médias e promovendo o desenvolvimento econômico.¹⁴²

No mesmo sentido Antonio Augusto Queiroz, diretor do Departamento Intersindical de Assessoria Parlamentar(Diap), “o IGF é uma necessidade não apenas para a arrecadação como do ponto de vista da justiça tributária. O tributo tira um pouco o peso sobre os ombros dos

¹⁴² DABLA-NORRIS, Era et alli. **Causes and Consequences of Income Inequality: A Global Perspective**. Washington, Fundo Monetário Internacional, publicado em junho de 2015.

assalariados, mostra à sociedade quais são as grandes fortunas e acaba com a sensação de que a conta sempre é paga pelo trabalhador”.¹⁴³

Cumpramos frisar que a doutrina nacional majoritária defende esclarecidamente que a despeito da adequação jurídica do tributo, ou de sua efetividade arrecadatória, e do regime político democrático, o maior obstáculo à sua instituição é a fatídica falta de “interesse político”, ou melhor, a existência de fortes interesses contrários à não taxação de grandes fortunas, advindo das classes detentoras do patrimônio suntuoso, por vez alcançadas pelo IGF e bem representadas no Parlamento.

Começamos pela doutrina de insigne tributarista pátrio, Hugo de Brito Machado, em seu *Curso de Direito Tributário*:

Há quem aponte dificuldades técnicas para a tributação das grandes fortunas. Seriam problemáticas a identificação e a avaliação dos bens. O argumento é inconsistente. Os bens que integram as grandes fortunas são os mesmos cuja transmissão de propriedade é tributada [...] E ninguém sustentou a inviabilidade do imposto de transmissão causa mortis e doação, de que trata o art. 155, I, nem do imposto de transmissão inter vivos, de que trata o art. 156, II, da CF. Não acreditamos na instituição de um imposto sobre grandes fortunas, por uma razão muito simples: quem manda no mundo, seja pelo poder, seja pela influência sobre os que o exercem, é sempre titular de grande fortuna, e certamente não vai admitir essa tributação.

O verdadeiro motivo da não instituição do imposto sobre grandes fortunas é de ordem política. Os titulares de grandes fortunas, se não estão investidos de poder, possuem inegável influência sobre os que o exercem.¹⁴⁴ (grifo nosso)

No mesmo sentido Kiyoshi Harada em “Direito Financeiro e Tributário”:

Trata-se de um imposto novo, sem similar na ordem constitucional antecedente. [...] Por razões políticas esse imposto não foi instituído até hoje e nem será criado no futuro, confirmando a velha tradição brasileira de o rico ficar à margem da tributação. [...] **houvesse vontade política, o imposto já teria sido instituído.**¹⁴⁵ (grifo nosso)

Diz Júlio Anderson Alves Bueno em “Manual de Direito Tributário”:

Compete também à União instituir, nos termos da lei complementar, o imposto sobre grandes fortunas, o qual até o presente momento não foi instituído, pois, tendo em vista a facultatividade do exercício da competência tributária, a União não considera oportuno nem conveniente exigir imposto sobre as grandes fortunas do país.

Acaso fosse instituído seria o principal tributo com a importante missão de distribuir rendas, pois o Brasil continua na lista dos países com maior concentração de renda do mundo, impedindo o tão sonhado desenvolvimento econômico e social.

Muito pouco provável que o imposto seja instituído nos próximos anos, tendo em vista que os detentores das grandes fortunas são aqueles que controlam o Poder

¹⁴³ MELLO, Roberta. **Imposto sobre grandes fortunas é alternativa ao ajuste fiscal.** São Paulo, Jornal do Comércio, Associação Paulista de Estudos Tributários-APET, 08/07/2015.

¹⁴⁴ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário.** 35ª Edição. São Paulo, SP: Malheiros, 2014.

¹⁴⁵ HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário.** 23. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

Político no País, ou o fazendo diretamente ou por meio indireto especialmente pelos financiamentos de campanhas eleitorais. (grifo nosso)¹⁴⁶

Yoshiaki Ichihara em “Direito Tributário: atualizado até EC 69/12 e LC 141/12”:

Este é um imposto atribuído pela nova Constituição, como de competência da União para instituir e cobrar, com **profundo alcance social na distribuição da renda e para a realização da justiça fiscal e social.**

Todavia, passados mais de 20 anos, a classe dominante e a opção política dos integrantes do legislativo federal nada fizeram no sentido de instituir e cobrar este imposto.

(...) lei complementar devesse dizer, inclusive, o que é grande fortuna, quais os bens que integram o patrimônio, quem pode ser contribuinte, pessoa física ou jurídica etc.¹⁴⁷ (grifo nosso)

Vejam os ensinamentos de Alexandre Mazza em seu manual:

A competência para instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas está prevista no art. 153, VII, da Carta Política de 1988, entre os impostos federais. **Por razões meramente políticas, o IGF ainda não foi criado.** É certo, entretanto, que, nos termos do citado dispositivo constitucional, a União deverá instituí-lo por meio de lei complementa, vedada sua criação por medida provisória.¹⁴⁸ (grifo nosso)

É consenso na doutrina a polêmica falta de vontade política na implementação deste imposto federal, posto que dos sete impostos de competência da União previstos constitucionalmente o é único que não foi instituído. Curiosamente conforme levantamento do G1: em janeiro de 2015, 307 (59,8%) dos 513 deputados federais se diziam favoráveis à implementação do IGF, restando 101 (19,6%) contra e 105 (20,4%) que não quiseram se manifestar, todavia todos os projetos de lei complementar estão estagnados nas pautas das casas do Congresso Nacional, há quase 30 anos.¹⁴⁹ De acordo com estudo realizado pelo Tribunal Superior Eleitoral-TSE: 248 dos 513 deputados federais são declaradamente milionários somando-se um patrimônio total de R\$ 1,2 bilhões somente na Câmara – uma média 2,4 milhões para cada -, sendo o mais rico detentor de uma grande fortuna de R\$ 108,6 milhões. Saliente-se ainda que 11 deputados declararam patrimônio nulo.¹⁵⁰

¹⁴⁶ BUENO, Júlio Anderson Alves; Coordenador: André Puccinelli Júnior. **Manual de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2014. p. 275.

¹⁴⁷ ICHIHARA, Yoshiaki. **Direito Tributário: Atualizado até EC 69/12 e LC 141/12**. 18. ed. São Paulo: Atlas, 2012. p. 252.

¹⁴⁸ MAZZA, Alexandre. **Manual de Direito Tributário**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

¹⁴⁹ G1. **Imposto sobre grandes fortunas tem apoio de 59,8% dos deputados**. Brasília, G1. Disponível em < <http://g1.globo.com/politica/noticia/2015/01/imposto-sobre-grandes-fortunas-tem-apoio-de-598-dos-deputados.html> > Acesso em 11/09/16.

¹⁵⁰ REIS, Thiago. **Quase Metade da Câmara dos Deputados será formada por milionários**. Sítio Eletrônico do G1. Acesso em 30/03/2016.

Cabe destacar que a média patrimonial da Casa do Povo é ainda inferior à Casa Alta. O senador mais afortunado possui patrimônio declarado junto ao TSE de quase R\$ 400 milhões em 2014.¹⁵¹

A combinação de poder político e econômico faz com que os ricos sejam um o grupo da sociedade com maior capacidade de influenciar os rumos do desenvolvimento nacional, posto que em posição privilegiada para influir no processo legislativo e judiciário, na administração da máquina pública, ou mesmo nos processos de formação de opinião. Não por acaso, o ensinamento de Maquiavel, em *O Príncipe*, sobre as dificuldades e perigos de instituir uma nova ordem de coisas ainda vigora. Isso porque os beneficiários da ordem antiga lutarão bravamente para mantê-la e os que se beneficiarão da nova ordem irão defendê-la tibiamente porque não têm certeza dos seus benefícios.¹⁵²

Ora, vivemos uma situação em que tudo leva a crer que “interesses particulares” estão sobrepondo-se ao interesse público(primário e secundário). O poder de tributar é uma potestade, entendida como uma competência que nasce limitada pela Constituição e em razão dos direitos fundamentais, mas é também um dever do Estado, no sentido de instrumentalizar políticas públicas destinadas ao atendimento das demandas sociais, e para promover a integração de uma imensa massa de excluídos ao processo de desenvolvimento, para que estes possam conhecer e vivenciar o sentido da expressão dignidade humana.

Um tributo como o IGF tem como escopo instrumentalizar o bem comum social, não se coadunando com a ideia de Estado Democrático de Direito uma sociedade tão desigual, onde a maioria das pessoas vive em condições de miserabilidade, enquanto poucos usufruem dos benefícios do capital. O jurídico, o econômico e o político devem ser pensados conjuntamente, para que a tributação cumpra com sua função social.

Quanto ao Imposto sobre Grandes Fortunas, Ricardo Alexandre, levanta o debate acerca da via de regulamentação do imposto, qual seja, lei ordinária ou complementar:

O art. 153, VII, da CF/1988 atribui a União a competência para instituir imposto sobre grandes fortunas, nos termos de lei complementar.

¹⁵¹ULLER, Leonardo Pires. **Senador eleito mais rico tem quase R\$ 400 milhões; veja onde eles investem.** Infomoney, artigo digital publicado em 09/10/14. Disponível em: < http://www.infomoney.com.br/onde-investir/fundos-de-investimento/noticia_/3624539/senador-eleito-mais-rico-tem-quase-400-milhoes-veja-onde > acesso em 15/09/16.

¹⁵² MAQUIAVEL, Nicolau. **O Príncipe** São Paulo: L&PM Editores: Porto Alegre, 2011.

A União não utilizou tal competência, de forma que o tributo não foi efetivamente instituído.

Alguns doutrinadores mais críticos afirmam que o tributo não foi criado porque as grandes fortunas estariam muito bem representadas no parlamento federal, de forma a inibir qualquer iniciativa no sentido de exercício da competência.

Há uma discussão se a lei complementar reclamada no dispositivo constitucional seria apenas uma norma geral que traria diretrizes fundamentais do imposto, o qual seria criado efetivamente por lei ordinária, ou se caberia a própria lei complementar efetivamente criar o tributo.

Como as normas gerais relativas a todos os impostos, inclusive seus fatos geradores, base de cálculo e contribuintes devem necessariamente ser disciplinados na via da lei complementar (CF, art. 146, III, a), entende-se que não faria sentido repetir a exigência especificamente no dispositivo que autoriza a criação do IGE, se não fosse para impor que toda sua regulamentação se faça mediante lei complementar.¹⁵³

É de fato uma questão de política e planejamento tributário a implementação e a determinação de alíquotas para impostos, bem como, não são numerosos os países que atualmente utilizam-se da tributação sintética do patrimônio suntuoso, todavia, países de respeitosa capacidade econômica e fiscal ainda utilizam-se do referido instituto, ademais muitos países que o aboliram ou não o implementaram, por vezes, o fizeram ou por preferirem outras formas de tributação do patrimônio ou por “falta de interesse político”.

3.4 Dos Argumentos Contrários e Favoráveis

3.4.1 Da Conceituação do termo “Grandes Fortunas”

Vexata quaestio existe de fato um obstáculo na identificação do fato gerador, qual seja, a titularidade da propriedade de grande fortuna, pois o valor a ser convencionado pelo legislador depende de um tanto conturbada conceituação do termo “grande fortuna” no contexto constitucional, econômico, político e social brasileiro.

Parte da doutrina apregoa que a conceituação empreende tarefa árdua de interpretação, quiçá infactível, ante a relatividade polissêmica do termo e das inúmeras realidades sociais regionais que constituem este país de proporção continental, e estruturalmente pobre.

Noutra toada, parte da doutrina afirma que a expressão leva a crer um montante exorbitante, bilionário, conforme o raciocínio:

O tributo é de difícil cobrança e configuração, mas, no Brasil, pelo próprio texto constitucional, o “imposto sobre grandes fortunas” não pode incidir nem sobre os

¹⁵³ ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário Esquematizado**. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2013

ricos (“riqueza” é menos que “fortuna”), nem sobre os milionários (“fortuna” é menos que “grande fortuna”). **Apenas sobre os bilionários - ou seja, os detentores de fortunas grandes - que na economia brasileira são muitos poucos**¹⁵⁴

Em verdade, cremos que este argumento não se sustenta. A hermenêutica jurídica não se limita a uma mera interpretação literal, deve o legislador adentrar também no mérito teleológico, sistêmico, histórico, social, e mesmo comparativo da *mens legis*. Em síntese, a vontade da constituição de instituir tributo extrafiscal de caráter redistributivo com o fim de dirimir as desigualdades sociais, de forma análoga a que ocorre em outros ordenamentos. Neste sentido o Deputado Antonio Marques da Silva, um dos responsáveis pela inclusão do IGF na Carta Magna, quando da justificção de seu projeto regulamentador PLC208/89:

O imposto sobre as grandes fortunas teve origem em emenda de nossa autoria na Assembleia Nacional Constituinte. Ao propor a criação do imposto, denominando-o das "grandes fortunas", o que se pretendeu foi fixar desde logo seus limites conceituais. **Impedir que se transformasse, pela regulamentação legal, em tributo sobre as pequenas fortunas ou sobre os pequenos patrimônios líquidos.** Seu objetivo primordial, pois, é colocar à disposição do Estado um **instrumento de política econômica**, capaz de permitir no conjunto do **sistema tributário**, o estabelecimento de políticas adequadas **à justa e equilibrada distribuição da riqueza nacional**.¹⁵⁵

Assim quanto a conceituação do termo “grandes fortunas” esta não incida sobre pequenos patrimônios. Ademais a hermenêutica legiferante depende apenas da interpretação do legislador, desde que leve em conta o contexto gramatical, os finalístico, histórico, sistemático, social e comparativo, da previsão constitucional.

3.4.2 Da Fuga de Capitais e da Evasão Fiscal

Dentre os argumentos contrários à implementação do imposto, uns com mais e outros menos embasamento, temos entre eles a demasiadamente temida “fuga de capitais” ou como recentemente começou-se a chamar de “Efeito Depardieu” em referência ao caso do famoso e multimilionário ator francês Gerard Depardieu que em 2013 abandonou a França e adquiriu nacionalidade Russa para eximir-se de colaborar com a carga tributária francesa.

Bem, em que pese a fuga de capitais ser uma possibilidade, ante a fácil mobilidade internacional dos detentores de fortunas, primeiramente cumpre asseverar que seus efeitos são

¹⁵⁴ MARTINS, Ives Gandra da Silva. **O imposto sobre grandes fortunas**. Jus Navigandi, Teresina, ano 13, nº 1697, 23 fev. 2008. Disponível em: Acesso em: 14/09/ 2016.

¹⁵⁵ CÂMARA LEGISLATIVA. Disponível em: < <http://imagem.camara.gov.br/Imagem/d/pdf/DCD12DEZ1989.pdf#page=102> > . Acesso em 14/09/2016.

mínimos – historicamente e factualmente poucos são os milionários que efetivamente abandonam seus países por razões fiscais - no caso da França times de futebol(Paris Saint-german) ameaçaram boicote e até o bilionário Bernard Arnault(LVMH) espalhou rumores de mudar-se para a Bélgica, todavia os temores não se concretizaram.¹⁵⁶

Ainda que um contribuinte afortunado deseja-se fugir, temos que mesmo com a implementação do IGF, em alíquotas de 1% ou até 5%, o Brasil continuaria sendo um “paraíso fiscal” em razão de sua malha tributaria regressiva, eventuais jabuticabas tributárias e a subtaxação dos ricos. Temos uma tributação da renda (máxima 27,5%) e do patrimônio menor que a média dos países desenvolvidos, como os que compõem a OCDE, e acaba sendo mais barato arcar com o novo imposto do que transferir o patrimônio para outro país.

Ainda na questão da fuga, a evasão e elisão fiscal, sejam por meio de paraísos fiscais ou de “planejamentos financeiros” são problemas correntes em qualquer sistema tributário independentemente da existência ou não de um IGF. O qual na prática por possuir caráter complementar ao Imposto de Renda facilitaria o controle e a fiscalização patrimonial.

A evasão e elisão fiscal, são praticas perniciosas e por vezes largamente ilegais, a Ordem Mundial dos Advogados (*International Bar Association*) afirma tratarem-se de “um abuso de direitos humanos”, estudos indicam que cerca no globo cerca de US\$ 7,6 trilhões são mantidos à margem da tributação, estando as nações deixando de arrecadar cerca de US\$ 190 bilhões anualmente em tributos. Até que as normas sejam mudadas e tenhamos uma governança global mais justa quanto as questões fiscais, a sonegação fiscal continuará a drenar orçamentos públicos e minar a capacidade dos governos de combater a desigualdade. Essa mudança exige uma mais cooperação e coordenação global.¹⁵⁷

Neste mesmo sentido há ainda o argumento de pouca base que afirma que uma tributação patrimonial desestimula o empreendedorismo e o acúmulo (poupança) de capital. Em verdade as alíquotas baixas do imposto não devem amedrontar os abonados detentores de fortunas, e por outro lado, o efeito funciona ao contrário, posto que incentiva os ricos a

¹⁵⁶ COSTA, Fernando Nogueira da. **Ameaça de Imposto sobre Herança, Doação e Grande Fortuna: Fuga de Capitais**. Revista Digital, Renda e Riqueza, publicado em 12/03/2015.

¹⁵⁷ FUENTES-NIEVA, Ricardo; HARDOON, Deborah; AYELE, Sophia. **A Economia para o um por cento**. Documento Informativo 210. Oxford: Oxfam. Janeiro 2016

continuar enriquecendo, investindo seu dinheiro, circulando riquezas, ao invés de apenas acumularem bens e ativos improdutivos.¹⁵⁸

3.4.3 Da Bitributação

Dentre outros apontamentos negativos temos a acusação de dupla tributação/bitributação ou mesmo pluritributação. Mas o IGF não representa uma bitributação, mas sim de uma correção de uma falha do sistema de mercado, de uma externalidade negativa, qual seja, a posse de uma grande fortuna - a extraordinária concentração de patrimônio por uma minoria - fato faz jus à uma tributação específica, em face da capacidade contributiva extraordinária, num sistema tributário isonômico.

Defende Corsatto que o IGF viria a ser um:

(1) **imposto suplementar**, por constituir uma superposição (legal) da tributação já existente, da qual seria parcela adicional; (2) **imposto complementar**, por haver escapado dessa mesma tributação, via evasão fiscal; (3) **imposto novo**, para as parcelas de patrimônio não alcançadas por nenhum dos impostos existentes.¹⁵⁹

A *contrário sensu*, não se constitui uma bitributação, vez que por exemplo: IPTU, IPVA, ITCMD, ITR e ITBI possuem respectivamente como fatos geradores a propriedade de imóvel urbano ou rural, veículo automotor ou a transferência *causa mortis*, gratuita ou onerosa de bens. Por outro lado o IGF incide sobre o patrimônio líquido cuja grandeza corresponda a uma grande fortuna, constituindo objeto diverso de tributação.

3.4.4 Da difícil e custosa fiscalização em contrapartida com a arrecadação pífia

Os críticos apontam também a suposta arrecadação irrisória do imposto, em confronto com os elevados custos de cobrança do referido.

Mas no Brasil já existe uma estrutura administrativa suficiente e riqueza de dados adquiridos pelo sistema da Receita Federal do Brasil-RFB quanto às declarações de renda e patrimônio, bem como, de bens automotores e imóveis, posto que possuem sistemas próprios de controle. Em pleno Século XXI a informação e a fiscalização não representam um grande

¹⁵⁸ LIMA, Edilberto Carlos Pontes. **Reforma Tributária no Brasil: entre o ideal e o possível** Brasília, IPEA:1999

¹⁵⁹ CORSATTO, Olavo N. **Revista de Informação Legislativa**, n. 146. Brasília a.37. abr/jun. 2000.

óbice, sendo o argumento obsoleto. De fato a RFB tem plena capacidade de fiscalizar o IGF, vez que investiga todo o patrimônio dos contribuintes, e conforme argui José R. R. Afonso:

A RFB é reconhecida internacionalmente como uma das mais modernas e ágeis [...] **administrações fazendárias**. O Brasil é pioneiro em experiências exitosas como o recurso à internet para declaração de imposto, a emissão de nota fiscal eletrônica e a adoção de sistemas digitais de informações fiscais e, em breve, também previdenciárias e trabalhistas.¹⁶⁰ (grifo nosso)

Por outro lado, Amir Khair, Mestre em Finanças Públicas pela FGV, em entrevista concedida à CartaCapital em março de 2015 afirma ser abertamente favorável à instituição do referido imposto, estima um potencial de arrecadação de aproximadamente R\$ 100 bilhões de reais por ano. Valor calculado em razão de uma base patrimonial superior a R\$ 1 milhão e alíquota de 1%, atingindo de 2 a 5 por cento da população. Alcançar-se-ia uma renda superior à taxaço da CPMF e em melhor consonância com os preceitos de justiça tributária. E mesmo que inicialmente se apresenta-se uma baixa receita, com os anos e o aperfeiçoamento do sistema nos aproximarmos do que ocorre em países como a França, em que é contínuo o aumento da receita.¹⁶¹

3.4.5 Da existência de outras opções tributárias

O tributarista Ives Gandra Martins – irmão do famoso maestro João Carlos Martins - é contrário à instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas, mas reconhece que o Sistema Tributário Nacional, em específico a carga tributária merece profundos reparos, e nos apresenta como melhores opções de combate às desigualdades sociais o aumento da taxaço de heranças e a efetiva progressividade do Imposto sobre a Renda.¹⁶²

No mesmo sentido, para Antônio Delfim Netto, colunista da Valor Econômico “É claro que um imposto sobre o patrimônio pode ser um complemento para dar maior justiça tributária ao imposto de renda. Mas é claro, também, que ele apresenta problemas graves e

¹⁶⁰ AFONSO, José Roberto R. **Texto de Discussão nº 42 - IRPF e Desigualdade em Debate no Brasil: O já revelado e o por Revelar**. São Paulo, 2014

¹⁶¹ KHAIR, Amir. **Imposto sobre grandes fortunas renderia 100 bilhões por ano**. Edição Online, Ed. Confiança, Revista Carta Capital, Entrevista concedida à Renan Truffi. Publicada em 03/03/2015.

¹⁶² MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Imposto sobre Grandes Fortunas**. Carta Mensal. n. 669 Confederação Nacional do Comercio de Bens, Serviços e Turismo. Rio de Janeiro. Dez. 2010. p. 71.

sua implementação é duvidosa. Não há nada que uma regulamentação adequada do imposto de renda não possa fazer com maior justiça e com maior eficiência.”¹⁶³

Mas de fato, tanto os pensadores favoráveis quanto os contrários ao IGF, concordam que antes de se majorar um tributo, ou instituir-se novo imposto deve-se primeiro fomentar a responsabilidade fiscal administrativa, que se norteie pelos princípios elencados na própria Carta Magna como a legalidade, a moralidade, a eficiência, a transparência, a impessoalidade e a publicidade, bem como pela Justiça Fiscal que o Estado Democrático de Direito requer.

O STN encontra-se desequilibrado, o IGF, serve para pesar a balança para que esta penda para o lado da justiça fiscal. Olavo N. Corsatto afirma que sopesando-se os pontos favoráveis apenas em caráter experimental já se justificaria sua instituição, e aponta:

É um **instrumento de justiça social** contra à assimétrica carga tributária e distribuição de riquezas no país; número reduzido de contribuintes facilitaria a administração e fiscalização; sendo complementar ao imposto de renda auxiliaria no controle da evasão fiscal; mesmo que a arrecadação não seja substancial, a receita é bem vinda; há países de forte expressão econômica que ainda o utilizam; e **possui ratio constitucional**.¹⁶⁴

Ora, de fato há muitas distorções a serem corrigidas dentro do nosso Sistema Tributário regressivo, e entendemos válidas propostas estabelecer níveis de IR e ITCMD equivalentes às grandes economias. Dignas também são as propostas quanto a dedução no IRPJ dos custos com juros sobre capital próprio e sobre a isenção no IRPF da distribuição de lucros e dividendos aos acionistas de empresas.

Mas no caso do não exercício da competência tributária Federal em instituir o IGF, temos uma omissão de quase trinta anos dos princípios constitucionais de Justiça Tributária, fato esse que merece ser mudado urgentemente.

¹⁶³ NETTO, Antonio Delfim. **A Reforma Tributária**. São Paulo, Revista Valor Econômico. Publicado em 24/07/2014.

¹⁶⁴ CORSATTO, Op. cit., 2000

3.5 Conclusões

Ante o *status quo* da desigualdade social concluímos pela necessidade imperiosa de uma Revolução Fiscal urgente no Brasil. Como diz a canção “Todo Carnaval tem seu fim!” e já chegou a hora de colocarmos um ponto final no Carnaval Tributário que acomete o Direito nacional, e temos no IGF um importante instrumento, posto que este representa na prática a fusão dos principais princípios de Justiça Tributária (Isonomia, Capacidade Contributiva, Progressividade). Alfredo Becker já assinalava em 1986 que:

O instrumental revolucionário que eu – já em 1963 – analisava e recomendava como decisivo era (e continua sendo) o instrumento da **Política Fiscal: o tributo**. Não apenas para arrecadar meios financeiros para construir, mas o tributo também para destruir. **Destruição de classes sociais privilegiadas e destruição de sistemas econômicos desumanos**. O homem elevado à dignidade de agente de criação do novo mundo deverá, antes criar o instrumento que pela sua eficácia destrua os bezerros de ouro e molde o barro incandescente da humanidade atual. **Esse instrumento é a nova legislação**. A criação dessas novas leis é uma atividade artística extremamente delicada e impregnada de humanismo. O legislador deve ter cultura e sensibilidade que o ensinem a respeitar o que há de permanente na natureza humana e de sadio nas reivindicações do homem.¹⁶⁵(grifo nosso)

Na mesma toada:

Em princípio, os níveis relativos de riqueza podem ser ajustados por meio de outros aspectos do sistema jurídico, mas **o meio mais eficiente é sem dúvida o código tributário**.¹⁶⁶ (grifo nosso)

E com efeito, Hugo de B. Machado adverte que “A consciência fiscal é a mais importante das limitações do poder de tributar”¹⁶⁷. Nesse sentido é crucial uma efetiva consciëntização tributária da população brasileira, para que cada contribuinte seja capaz de compreender que o pagamento de tributos não se destina ao Estado, e sim à sociedade, garantindo a prestação de serviços públicos de qualidade, e, em última análise, a realização dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil.

Como já exposto, concluímos que o Brasil tem uma vil e incongruente distribuição regressiva da carga tributária, especialmente por causa da excessiva tributação do consumo e da subtributação do capital. Uma vez que o IGF entre no cômputo tributário temos uma oportunidade de começar a sanar esse descompasso, poder-se-ia aliviar seletivamente a carga

¹⁶⁵ BECKER, Alfredo Augusto. **Carnaval Tributário**. 2ª ed. São Paulo, Lejus, 1999.

¹⁶⁶ MURPHY, Liam e NAGEL, Thomas. **O mito da propriedade – os impostos e a justiça**. Trad. Marcelo Brandão Cipolla. São Paulo: Martins Fontes, 2005, p. 176.

¹⁶⁷ MACHADO, Op. cit., 2014.

de bens essenciais em detrimento de supérfluos, o que inclusive incentiva o consumo, que no fim das contas incentiva o próprio desenvolvimento econômico.

Por exemplo, tributando-se mais os proprietários de supermercados pode-se reduzir a incidência de tributos nos itens alimentícios, desonerando-se a população menos favorecida, e beneficiando também os detentores do capital, posto que assim incentiva-se o consumo.

A desigualdade de renda e riquezas no país é profunda, e a pobreza resultante, pode ser entendida como fruto de um conflito distributivo persistente. Vivemos em uma sociedade com recursos relativamente abundantes, porém mal distribuídos. Assim reduções expressivas nos níveis de desigualdade podem ser obtidas pela “transferência” de recursos das elites para a massa de baixa renda, o que, evidentemente, resulta em conflitos de interesses.

A desigualdade não é um problema que vai ser resolvido com um conjunto restrito de políticas. Sequer é um problema simples de ser enfrentado, é uma meta de longo prazo. Combater a desigualdade é mais difícil politicamente do que acabar com a fome ou a pobreza.¹⁶⁸

Amir Khair aponta que a legislatura em causa própria por parte dos congressistas do Parlamento é o maior óbice à instituição do IGF. Bem como, defende o caráter desenvolvimentista do tributo, posto que a redistribuição de renda incentiva o consumo e o desenvolvimento do mercado, e a desconcentração de riquezas ajuda a manter a economia estável, afirma ainda ser um tributo: “pró-desenvolvimento econômico e social, traz melhorias na distribuição de renda e diminui a tributação sobre as camadas mais pobres da população. Não tem por que não ser colocado em prática”.¹⁶⁹

Para Ladislav Dowbor em entrevista concedida à revista Extra Classe, o economista e catedrático da PUC-SP defende que “o Brasil precisa de uma verdadeira Reforma Tributária, derrubar os privilégios das classes abastadas, assim de forma que os ricos também devem pagar impostos, os tributos devem incidir principalmente sobre a renda e não sobre o consumo, as atividades financeiras não devem ficar isentas, e a tributação deve inibir

¹⁶⁸ MEDEIROS, Marcelo. **Desigualdade de Renda no Brasil: os 10% mais ricos e a metade mais pobre.** Entrevista concedida ao Instituto Humanitas Unisinos. Em 01/10/2014.

¹⁶⁹ KHAIR, Amir. **Imposto sobre grandes fortunas renderia 100 bilhões por ano.** Edição Online, Ed. Confiança, Revista Carta Capital, Entrevista concedida à Renan Truffi. Publicada em 03/03/2015.

atividades pouco desejáveis com externalidades negativas, como a poluição e destruição do meio ambiente.”¹⁷⁰

Conclui o estudioso que deve-se taxar o excesso de capital acumulado, e afirma que “a questão da justiça tributária não deve ser tratada pelo tamanho da carga, mas sim sobre quem paga, que atividades pagam, e o uso final dos recursos”.

Em 2011 o IPEA elaborou a Nota Técnica nº 7 “As Discussões sobre a regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas: a situação no Brasil e a experiência internacional”. O estudo demonstra que o *Wealth Tax*, juntamente com os Impostos sobre Heranças são os tributos mais eficazes em termos redistributivos. Mostra ainda que a tendência para uma maior arrecadação de um Imposto Recorrente sobre a Riqueza Líquida repousa em um menor número de alíquotas, um limite de isenção mais baixo, na abrangência de pessoas jurídicas, na tributação especial para não residentes e na presença de normas antievasivas severas. A pesquisa do IPEA conclui com base nas experiências internacionais, no grau de tecnologia atual e na alta concentração da riqueza no Brasil, que a instituição do IGF pode ter resultados sociais e fiscais desejáveis, se bem aplicado.¹⁷¹

Por fim o Professor Onofre Alves Batista Júnior, Pós-Doutorado em Coimbra, em seu livro “O Outro Leviatã e a Corrida ao Fundo do Poço” tece alguns comentários sobre o Estado Democrático de Direito Tributário Redistribuidor:

O Estado Tributário Redistribuidor busca uma ideia juridicizada mais alargada de igualdade, não meramente formal, mas social e econômica. Nesse sentido, deve proporcionar a paz (social) mediante a promoção da justiça social, tanto pela sua atuação interventiva (na tributação), como pela prestacional. No caso brasileiro, por exemplo, pelo menos em tese, o Estado modelado pela CRFB/88, agradando ou não, é um Estado Tributário Redistribuidor. Desde o Preâmbulo, a CRFB/88 modela um Estado de molde liberal igualitário. O Estado Redistribuidor, para cumprir seu intento de reduzir as desigualdades sociais e minimizar os efeitos perversos do capitalismo, **deve tributar a riqueza e propiciar condições que garantam uma vida digna para todos**, por meio de sua atuação direta ou indireta.¹⁷² (grifo nosso)

¹⁷⁰ DOWBOR, Ladislav. **Quem tem medo da reforma tributária.** (mai. 2013). Porto Alegre: Sinpro/RS Revista Extraclasse. N. 173. Ano 18. Entrevista concedida à Gilson Camargo. 2013.

¹⁷¹ CARVALHO, Pedro Humberto Bruno. **Nota Técnica nº 7: As discussões sobre a regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas: a situação no Brasil e a experiência internacional.** Rio de Janeiro: IPEA, 2011.

¹⁷² BATISTA JÚNIOR, Onofre A.. **O Outro Leviatã e a Corrida ao Fundo do Poço.** São Paulo: Almedina, 2015.

Construindo-se assim um Estado Democrático de Direito que respeite os Direitos Humanos da Tributação:

O primeiro caminho para a reconstrução dos **Direitos Humanos da Tributação** é o da **efetiva, direta e ativa participação de todos os segmentos da sociedade na elaboração, fiscalização e controle das regras tributárias**. A ideia básica é a de eliminar os excessos e injustiça da carga tributária, de modo a torná-la equânime e efetiva, em harmonia com os princípios da justiça e racionalidade. No contraponto, **todos, dentro de suas reais possibilidades, devem pagar, pelo que nesse sistema não há lugar para sonegadores de impostos.**¹⁷³

Acreditamos que a criação do IGF garantiria um maior justiça tributária ao STN, aplicando o princípios constitucionais da Justiça Tributária – Isonomia, Capacidade Contributiva, e Progressividade - distribuindo a carga tributária entre os contribuintes de acordo com a sua aptidão em pagá-la, assim combatendo a desigualdade social.

¹⁷³ NOGUEIRA, Alberto. **A reconstrução dos Direitos Humanos da Tributação**. Rio de Janeiro, Renovar, 1997

CONCLUSÃO

Primeiro, *ex posits* por todas as razões apresentadas, defendemos que a Desigualdade Social é o grande desafio no século XXI a ser superado pela Justiça, entendida como Equidade, ou seja, tratar isonomicamente os iguais, e os desiguais na medida das suas desigualdades, tal dedução pode ser inferida com base nos dados arrolados mormente em nosso Capítulo Primeiro.

A iníqua distribuição dos benefícios e vantagens sociais é altamente prejudicial e causa efeitos nocivos tanto ao equilíbrio da sociedade quanto ao desenvolvimento econômico. Ademais seus efeitos deletérios afetam tanto às classes sociais mais baixas quanto às mais altas, ou seja, a desigualdade corrói toda a tecitura social.

Embora numa perspectiva global nunca tenha existido tanta riqueza no mundo ela está indiscutivelmente má distribuída. Fato é que desde meados dos anos 70 até os dias atuais as taxas globais de desigualdade vêm crescendo ininterruptamente, e de forma ainda mais vertiginosa após a crise econômica de 2007 que deu início a chamada “Grande Recessão”.

A despeito de todos os avanços civilizatórios, neste novo milênio o mundo volta a ostentar níveis de iniquidade equivalentes aos encontrados no século XIX, ou seja, da França dos “Os Miseráveis” de Victor Hugo e do Reino Unido dos romances de Charles Dickens.

Inobstante a toxicidade da Desigualdade desmedida nos permitimos viver em sociedades economicamente, tributariamente, legalmente, moralmente e politicamente favoráveis aos interesses das elites econômicas, e isso é Injusto.

No Brasil temos um cenário de riqueza relativamente abundante – 9ª maior potência econômica, uma país emergente em desenvolvimento e que vem despontando no cenário político global. Todavia apesar das últimas décadas termos apresentado uma redução gradativa das disparidades econômicas entre os estratos econômico-sociais, ainda permanecemos uma nação profundamente desigual. Nós detemos níveis extremamente negativos de distribuição de riquezas de acordo com o Coeficiente de Gini, pela distribuição do PIB *per capita* e pelo nosso IDH.

Segundo, argumentamos que é dever do Direito - em especial do Direito Tributário - dentro de um Estado Democrático de Direito, lutar pela Justiça. Tendo como principal instrumento de transformação social a política fiscal redistributiva. Sendo pois a função social dos Tributos instrumentalizar o Estado a concretizar os ideais de liberdade, justiça, solidariedade, e promover o desenvolvimento nacional sustentável, erradicar a pobreza, promover indiscriminadamente o bem-estar e reduzir as desigualdades sociais conforme preceitua a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, conforme indicamos no Capítulo Segundo.

Infelizmente nosso próprio Sistema Tributário Nacional é um dos maiores óbices à suplantação das desigualdades, posto que na prática este promove as políticas públicas de concentração de renda, pela supertributação dos mais pobres e da subtributação dos mais ricos. Essa conjuntura passou a denominar-se de “manicômio tributário” ou “carneval tributário” e consiste na aplicação às avessas dos princípios tributários constitucionais.

Dentre os princípios de Justiça Tributária violados - Isonomia, Capacidade Contributiva, Progressividade - temos que a carga tributária brasileira é sistemicamente Regressiva, isto produz uma distorção que faz a maior parte do ônus fiscal jazer sobre os ombros das classes com menor força econômica e política, doutra feita o Leão Fiscal esmorece ao cobrar uma justa quota das castas com uma melhor representatividade.

Nesta matéria tupiniquim a plebe está condenada a pagar proporcionalmente muito mais tributos do que as elites. E como se não bastasse são os mais privilegiados que proclamam a falácia da “pesada carga tributária” de 35,8% do PIB - valor de fato equivalente à média dos países desenvolvidos da OCDE - fardo o qual sequer estão fadados a suportar.

Parte do problema tributário repousa ainda na falta de retorno, ou seja, na péssima administração das receitas por parte dos representantes do povo, seja por imoralidade ou incompetência.

Voltando às elucubrações jurídico teóricas, esclareça-se que a questão da “justiça tributária” repousa menos no tamanho da carga, mas sobre quem deve pagar(mais), os fatos geradores, e o uso final dos recursos no melhor interesse de uma sociedade democrática.

Terceiro, concluímos pois que o tributo nacionalmente denominado de Imposto sobre Grandes Fortunas erige-se como a consubstanciação dos corolários de uma Justiça Tributária dentro de um Estado Tributário Redistribuidor. Ou seja, mais que um Imposto sobre a Renda ou sobre o Patrimônio, um Imposto sobre a Riqueza é por excelência o ápice da aplicação dos princípios da Progressividade, da Capacidade Contributiva e da Isonomia, como exposto no Capítulo Terceiro.

Assim há quase trinta anos o povo brasileiro espera por medidas que promovam a igualdade material, restando o dever aos Tributariamente Conscientes de cobrar dos legiferantes que instituíam o que foi determinado pela Constituição Cidadã, que promulguem Lei Complementar criadora do IGF.

Neste sentido desde 1989 atravancam no Congresso Nacional inúmeros e variados Projetos de Lei relacionados ao IGF, dentre eles o PLP 202/89 e o PLP 277/08 são os que mais tem destaque nas pautas esquecidas das Casas Legislativas.

Parte da teoria e da prática jurídica nacional advogam pela existência de omissão legislativa punível por parte da competência tributária federal. Aliás, grande parte da doutrina sustenta que este tributo ainda não foi instituído em razão da prevalência de interesses políticos plutocráticos, não necessariamente alinhados com os anseios da democracia.

Depreende-se que resta a todo e a cada cidadão o dever de colaborar para com uma melhor coesão social, em especial por parte dos operadores das leis, de batalhar a eterna luta *do e pelo* Direito como instrumento social de efetivação da Justiça. *In casu*, utilizando-nos de artifícios como os tributos para transformar a realidade da sociedade.

Defendemos ainda que se bem sopesados os argumentos contrários ao IGF não se sustentam, especialmente se analisarmos as experiências internacionais equivalentes, que amparam os inúmeros pontos favoráveis à instituição do tributo..

O Imposto sobre Grandes Fortunas não tem a pretensão de ser uma panaceia capaz de curar a regressividade sistêmica e todas as mazelas sociais, mas faz parte de uma solução para o problema das desigualdades, posto que fundado a na solidariedade social e na Justiça Tributária exprime um compromisso entre Liberdade e Igualdade, realocando a *fortuna*.

REFERÊNCIAS

- ABDULLAH, Halimah; THE ASSOCIATED PRESS. **Obama: Offshore Tax Schemes, Havens Are Gaming the System**. New York, National Broadcasting Company News, publicado em 05/04/2016.
- AFONSO, José Roberto R. **Texto de Discussão nº 42 - IRPF e Desigualdade em Debate no Brasil: O já revelado e o por Revelar**. São Paulo, 2014
- AFSHAR, Cyrus. **Mitos econômicos brasileiros #7: “O Brasil tem a maior alíquota de Imposto de renda do mundo”** Blog Novas Cartas Persas, publicado em 12/05/2014.
- AGUIAR, Vinícius de. **O Imposto sobre Grandes Fortunas a Luz dos Preceitos Constitucionais Tributários**. Argumenta: Revista do Programa de Mestrado em Ciência Jurídica, da Universidade Estadual do Norte do Paraná – UENP. n.19 (jul/dez) Jacarezinho, 2013. p 179.
- ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário Esquemático**. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2013.
- AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 20ª ed. São Paulo: Saraiva, 2014.
- ARISTÓTELES. (384 a.C. - 322 a.C.) **A Política**. Tradução do grego por Mario de Gama Kury. Brasília, Editora Universidade de Brasília, 1985.
- _____. **Ética a Nicômaco**. São Paulo. Nova Cultural. 1966
- ATTALI, Jacques. *O imposto sobre grandes fortunas no Brasil e o Projeto de Lei Complementar 277/2008*. Revista de Direito Bancário e do Mercado de Capitais. Ano 14. n.51. jan/mar 2011. São Paulo. EDITORA REVISTA DOS TRIBUNAIS LTDA. (Thomson Reuters) p. 59
- ÁVILA, Humberto. **Teoria da Igualdade Tributária**. 3ª ed. São Paulo, Malheiros Editores. 2015.
- BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. Atualização de Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro, Forense, 2015. 1.584p.
- BATISTA JÚNIOR, Onofre A.. **O Outro Leviatã e a Corrida ao Fundo do Poço**. São Paulo: Almedina, 2015.
- BAUMAN, Zygmunt. **A riqueza de pouco beneficia todos nós?** Tradução Renato Aguiar. 1º ed. Rio de Janeiro: Zahar, 2015.
- BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria Geral do Direito Tributário**. 6ª ed. São Paulo, Ed. Noeses. 2013.
- _____. **Carnaval Tributário**. 2ª ed. São Paulo, Lejus, 1999.
- BERLIRI, Luigi Vittorio **El Impuesto Justo** (La giusta imposta), trad. F. Vivente-Arche Domingo, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, 1986.
- _____. apud OLIVEIRA, José Marcos Domingues. **Capacidade contributiva: conteúdo e eficácia do princípio**. 2. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Renovar, 1998.
- BÍBLIA. Português. **Bíblia On-line**. Disponível em < <https://www.bibliaonline.com.br/acf/mt/25> > e <<https://www.bibliaonline.com.br/tb/lc/12>> acesso em: 10/03/2016.
- BM, Banco Mundial. **World Bank GINI Index**. Washington, World Bank Group, 2014.
- _____. **Paying Taxes 2015: The Global Picture**. Washington, World Bank Group, 2015.
- BRASIL, Presidência da República. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional**. Disponível em: < www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm > acesso em: 09/08/2016
- _____. **Constituição da República Federativa do Brasil, de 5 de outubro de 1988**. Disponível em: <www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm> acesso em: 23/06/2016.
- _____. **Lei nº 8.078, de 11 de setembro de 1990. Dispõe sobre a proteção do consumidor**. Disponível em: < www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8078.htm > acesso em 31/08/2016.
- _____. **Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil**. Disponível em: < www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406.htm > acesso em: 31/08/2016.
- BRASIL, Supremo Tribunal Federal. **Mandado de Injunção nº 6.389/DF** Rel. Min. Teori Zavaski. Disponível em: < <http://www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoAndamento.aspincidente=4598782> >. Acesso em: 11/09/2016
- _____. **Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão nº 31/DF**, Rel. Min. Teori Zavaski. Disponível em: < <http://www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoAndamento.aspnumero=31&classe=ADO&origem=AP&recurso=0&tipoJulgamento=M> >. Acesso em: 09/11/2015.
- BRASOR, Philip; TSUBUKU, Masako. **Inheritance tax in Japan may not be the burden you imagined**. The Japan Times, 03/10/2014.
- BROSNAN, Sarah; WAAL, Frans de. **Monkeys reject unequal pay**. Nature 425, p.297–299. 2003
- BRUNDAGE, Amy. **White House Report – The Buffet Rule: A Basic Principle of Tax Fairness**. Washington, White House. 10/0/2012.
- BUENO, Júlio Anderson Alves; Coordenador: André Puccinelli Júnior. **Manual de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2014. p. 275.
- CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito Constitucional e Teoria da Constituição**. 6 ed., Coimbra/Portugal: Livraria Almedina, 2002.

- CARNEIRO, Claudio. **Curso de Direito Tributário e Financeiro**. 5 ed. São Paulo: Saraiva, 2014.
- CARNEIRO, Julia Dias. **IBGE: Redução da desigualdade no Brasil estaciona nos níveis de 2011**. Rio de Janeiro, BBC Brasil, publicada em 18/09/2014.
- CARRAZZA, Roque. **Curso de direito constitucional tributário**. 19. Ed. São Paulo: Malheiros, 2003
- CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. Ed. Saraiva, 23^a ed. 2011
- CARVALHO, Pedro Humberto Bruno. **Nota Técnica nº 7: As discussões sobre a regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas: a situação no Brasil e a experiência internacional**. Rio de Janeiro: IPEA, 2011.
- CHANG, Ha-Joo. **23 Coisas que não nos contaram sobre o capitalismo**. /tradução Cláudia Gerpe Duarte. São Paulo: Ed. Cultrix. 2013.
- CIA, Central Intelligence Agency. **The World Factbook 2013-14**. Washington, DC: 2013.
- COHN, Michael. (2013). **Tax Avoidance Seen as a Human Rights Violation**. Accounting Today. <http://www.accountingtoday.com/news/Tax-Avoidance-Human-Rights-Violation-68312-1.html>
- COLLINS, Chuck; HOXIE, Josh. **Billionaire Bonanza – Report: The Forbes 400 and the rest of us**. Washington, Institute for Policy Studies, 2015.
- COMERLATO, Marília Bachi; GIORA, Milena Faria Derato. **Imposto Sobre Grandes Fortunas é Possível?** São Paulo: Revista Tributária e de Finanças Públicas. Ano 23. n. 121. p. 191. mar/abr. 2015
- CONLEY, Dalton. **Rich Man's Burden**. Nova Iorque: New York Times. 02 set 2008. Disponível em < http://www.nytimes.com/2008/09/02/opinion/02conley.html?_r=1 > acesso em: 21 de mar. 2016
- CORSATTO, Olavo N. **Revista de Informação Legislativa**, n. 146. Brasília a.37. abr/jun. 2000
- COSTA, Fernando Nogueira da. **Ameaça de Imposto sobre Herança, Doação e Grande Fortuna: Fuga de Capitais**. Revista Digital, Renda e Riqueza, publicado em 12/03/2015.
- COSTA, Ruth. **Por que é tão difícil acabar com o 'manicômio tributário' brasileiro?**. São Paulo, BBC Brasil, publicada em 09/10/2014.
- CRUZ, Marcio; FOSTER, James; QUILLIN, Brice; SCHELLEKENS, Philip. **Ending Extreme Poverty and Sharing Prosperity: Progress and Policies**. Nota sobre Pesquisas em Políticas PRN/15/03, Grupo do Banco Mundial.
- CURTY, Leonardo de Menezes. **Da falácia do imposto sobre grandes fortunas como instrumento determinante para promoção da justiça fiscal**. Revista Tributária e de Finanças Públicas. Ano 17. n. 88. set/out 2009. São Paulo. p. 137.
- DABLA-NORRIS, Era et alli. **Causes and Consequences of Income Inequality: A Global Perspective**. Washington, Fundo Monetário Internacional, publicado em junho de 2015.
- DANIELS, Norman. **Reading Rawls: Critical Studies on Rawls' "A Theory of Justice"**. 1º Ed. Stanford University Press, California, USA. 1989. 407 p.
- DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES, **Impôt de Solidarité sur la Fortune**. Sítio eletrônico da Direction générale des Finances publiques. Acesso em 16/06/2016
- DOWBOR, Ladislav. **Quem tem medo da reforma tributária**. (mai. 2013). Porto Alegre: Sinpro/RS Revista Extraclasse. N. 173. Ano 18. Entrevista concedida à Gilson Camargo. 2013
- DROBÍNINA, Ekaterina. **Is Russia's new luxury car tax necessary?** Rússia, Russia Beyond The Headlines, artigo publicado em 27/01/2014.
- DWORKIN, Ronald. **A virtude soberana: a teoria e a prática da igualdade**. São Paulo: Martins Fontes, 2005.
- ESPING-ANDERSEN, G. **The Three Worlds Of Welfare Capitalism**. Princeton: Princeton University Press, 1990.
- EYGM, **Worldwide personal tax guide 2015-16**. Arquivo digital: EYGM Limited, set. 2015
- FERRAZ JUNIOR, Tércio Sampaio, **Introdução ao estudo do direito: técnica, decisão, dominação**. São Paulo: Atlas, 2003, p. 134
- FERREIRA, Manoel G. Filho, *et. alli*. **Liberdades Públicas**. São Paulo, Ed. Saraiva, 1978
- FPI, Fiscal Policy Institute. **New York Regressive Tax Structure and the 1% Plan for Tax Fairness**. New York, Fiscal Police Institute, publicado em fevereiro de 2016.
- FRANCISCO, Papa. **Exort. ap. Evangelii Gaudium**. (24 de nov. de 2013). São Paulo: Paulus, 2013.
- FROYEN, Richard T; **Macroeconomia**. São Paulo: Saraiva, 2003.
- FUENTES-NIEVA, Ricardo; HARDOON, Deborah; AYELE, Sophia. **A Economia para o um por cento**. Documento Informativo 210. Oxford: Oxfam. Janeiro 2016.
- GARATTONI, Bruno; LACERDA, Ricardo; PANDOLFI, Robson. **Os Verdadeiros Donos do Mundo**. Revista Super Interessante on-line, Editora ABRIL. Edição 341. Dezembro 2014.
- GLADWELL, Malcolm. **Fora de Série - Outliers** Rio de Janeiro: Sextante, 2013.
- GOBETTI, Sergio W; ORAIR, Rodrigo O. **Progressividade Tributária: A agenda esquecida**. 1º Lugar no Concurso de Monografia em Finanças Públicas do XX Prêmio Tesouro Nacional. 2015.
- GOMES, Orlando. **Introdução ao Direito Civil**. 10. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1993.
- HAIDAR, Raul. **Imposto sobre grandes fortunas deve ser implantado**. Revista Consultor Jurídico: artigo publicado em 31 de outubro de 2011.

- _____. **Necessidade de reforma geral de tributos é inadiável.** Revista Consultor Jurídico: artigo publicado em 5 de agosto de 2013.
- HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário.** 23. ed. São Paulo: Atlas, 2014.
- IBPT, Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação. **População que recebe até três salários mínimos é a que mais gera arrecadação de tributos no país.** São Paulo, ASSCOM IBPT, 13/08/2014.
- _____. **Cálculo do IRBES(Índice de Retorno de Bem Estar à Sociedade): Carga Tributária/PIB x IDH.** Paraná, IBPT: mar. 2014
- _____. **Estudo sobre os dias trabalhados para pagar tributos.** São Paulo, IBPT: 05/05/2015.
- HIRSCH, Fábio Periandro de Almeida. **A Efetivação do Imposto sobre Grandes Fortunas Brasileiro como Mecanismo de Desoneração da Renda dos Cidadãos: Instrumental Teórico e Pragmático.** São Paulo, Anais do XVIII Congresso Nacional do CONPEDI, 2009.
- HOLPUCH, Amanda. **Forty millionaires ask New York to raise taxes on wealthy in '1% plan for fairness'.** Nova Iorque, The Guardian. Matéria publicada em 21/03/2016.
- ICHIHARA, Yoshiaki. **Direito Tributário: Atualizado até EC 69/12 e LC 141/12.** 18. ed. São Paulo: Atlas, 2012. p. 252.
- ICIJ, International Consortium of Investigative Journalists. **The Panama Papers - Politicians, Criminals and the Rouge Industry That Hides Their Cash.** Washington, The Center for Public Integrity, 2016.
- IPEA, Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada. **Justiça Tributária: Iniquidades e Desafios.** Brasília, IPEA, maio 2008.
- JELLINEK, Georg. **Teoría General del Estado.** Mexico: Fondo de Cultura Económica, 2000.
- JUSTO, Marcelo. **Dá pra reverter a desigualdade social mundial?.** Londres, BBC Mundo, 23/01/2014.
- KARNIK, Madhura. **Some Indian CEOs make more than 400 times what their employees are paid.** Índia: Quartz, 2015.
- KHAIR, Amir. **Imposto sobre grandes fortunas renderia 100 bilhões por ano.** Edição Online, Ed. Confiança, Revista Carta Capital, Entrevista concedida à Renan Truffi. Publicada em 03/03/2015.
- LAVINAS, Lena; Colab. MOELLMANN FERRO, Thiago A. **A long way from tax justice: the Brazilian case;** Geneva: International Labour Office; Global Labour University, 2014
- LIMA, Edilberto Carlos Pontes. **Reforma Tributária no Brasil: entre o ideal e o possível** Brasília, IPEA:1999
- SANTOS, Dão Real Pereira dos. **O que é justiça fiscal?** Blog ZH, Clic RBS, Entrevista concedida a Giane Guerra em 04/03/2014.
- MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Imposto sobre Grandes Fortunas.** Carta Mensal. n. 669 Confederação Nacional do Comercio de Bens, Serviços e Turismo. Rio de Janeiro. Dez. 2010. p. 71.
- MARTINS, Rogério Vidal Gandra da Silva; LOCATELLI, Soraya David Monteiro. **O Imposto sobre Grandes Fortunas.** Revista tributária e de finanças públicas. Porto Alegre, n. 26, jun. 2011
- MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário.** 35ª Edição. São Paulo, SP: Malheiros, 2014.
- MAQUIAVEL, Nicolau. **O Príncipe** São Paulo: L&PM Editores: Porto Alegre, 2011.
- MAZZA, Alexandre. **Manual de Direito Tributário.** 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2015.
- MEDEIROS, Marcelo. **O que faz os ricos ricos: o outro lado da desigualdade brasileira.** São Paulo: Hucitec/Anpocs, 2005.
- _____. **Desigualdade de Renda no Brasil: os 10% mais ricos e a metade mais pobre.** Entrevista concedida ao Instituto Humanitas Unisinos. Em 01/10/2014.
- MELCHIOR, Gladis Denise. **A imperiosidade da reforma tributária e de uma renovada concepção do federalismo pátrio como formas de implementar justiça social e dignidade humana.** Revista do Direito. n.23 (jan/jun 2005). Santa Cruz do Sul, Editora UNISC, 2006. p.7.
- MELLO, Elizabete Rosa de. **Direito a uma Tributação Justa.** São Paulo, Editora Atlas S.A. 2013
- MELLO, Roberta. **Imposto sobre grandes fortunas é alternativa ao ajuste fiscal.** São Paulo, Jornal do Comércio, Associação Paulista de Estudos Tributários-APET, 08/07/2015.
- MICHAELIS: **Moderno Dicionário da Língua Portuguesa.** São Paulo. Cia Melhoramentos, 1998.
- MILÁ, Marc Morgan. **Income Concentration in a Context of Late Development: An Investigation of Top Incomes in Brazil using Tax Records, 1933–2013.** Paris, Paris School of Economics, Public Policy and Development Master Dissertation. 18 de setembro de 2015.
- MIRANDA, Pontes de. **Comentários à Constituição de 1967,** 1ª ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, tomo I, p. 31. 1967.
- MISHEL, Lawrence; KIMBALL, Will. **Wages for top earners soared in 2014: Fly top 0.1 percent, fly.** Washington, Economic Policy Institute. 2014.
- MOTA, Sérgio Ricardo Ferreira. **Quantum mínimo delimitador da riqueza correspondente ao imposto sobre grandes fortunas no Brasil.** Revista Tributária e de Finanças Públicas. Ano 17. n. 86. mai/jun 2009. São Paulo.
- _____. **Imposto sobre grandes fortunas no Brasil: origens, especulações e arquétipo constitucional.** São Paulo: MP, 2010.

- MURPHY, Liam e NAGEL, Thomas. **O mito da propriedade – os impostos e a justiça**. Trad. Marcelo Brandão Cipolla. São Paulo: Martins Fontes, 2005, p. 176.
- NETTO, Antonio Delfim. **A Reforma Tributária**. São Paulo, Revista Valor Econômico. Publicado em 24/07/2014
- NOGUEIRA, Alberto. **A reconstrução dos Direitos Humanos da Tributação**. Rio de Janeiro, Renovar, 1997
- NUSSBAUM. Martha C. **Frontiers of Justice – Disability, Nationality, Species Membership**. Harvard University Press, 2007.
- OECD, Organization for Economic Co-Operation and Development (2015). **In it Together: Why Less Inequality Benefits All**. OECD Publishing, Paris, 2015.
- OSTRY, Jonathan D.; FURCERY, Davide; **Neoliberalism: Oversold** FINANCE & DEVELOPMENT, June 2016, Vol.53, Nº 2. Washington: International Monetary Fund. 2016.
- ONU, **Estados de las ciudades de América Latina y el Caribe 2012 – Rumbo a una nueva transición urbana**. Programa de las Naciones Unidas para los Asentamientos Humanos, ONU-Habitat, Agosto de 2012.
- PEIXOTO, Maurício Muciack de Fernandes e. **Sistema tributário brasileiro: histórico, perspectivas e análise crítica. Brasil, Rússia, Índia e China (BRIC): Estruturas dos Sistemas Tributários**. Brasília: Agência Brasileira de Desenvolvimento Industrial, 2011.
- _____. **O retumbante fracasso da Globalização Neoliberal após a crise econômica de 2008**. Brasília. Artigo inédito.
- PELLEGRINI, José Augusto; SILVA, Rafael Silveira e. **Estudo 463, de 2015**. Brasília: Senado Federal, Consultoria Legislativa. 20 de mar. de 2015.
- PID, Helen. **Tax us more, say wealthy Europeans** Berlim, The Guardian. Matéria publicada em 29/08/2011
- PIKETTY, Thomas. **O Capital no século XXI**. Rio de Janeiro, RJ. Editora Intrínseca Ltda. 812 p. 2014.
- _____. **A Economia da Desigualdade**. Rio de Janeiro, RJ. Editora Intrínseca Ltda. 119 p. 2015.
- POCHMAN, Marcio *et. al.*. **Atlas da Exclusão Social, Vol. 3 – Os Ricos no Brasil**. 2ª ed. São Paulo, Editora Cortez. 2004.
- QUEIROZ, Jules Michelet Pereira; ARAUJO, José Evande Carvalho. **Medidas Antielisivas na Instituição e Cobrança do Imposto sobre Grandes Fortunas**. Brasília/DF. Câmara dos Deputados, fevereiro 2015.
- RAWLS, John. **Uma Teoria da Justiça**. Tradução Almiro Pisetta e Lenita Maria Rímoli Esteves – 2ª ed. - São Paulo: Martins Fontes, 2002.
- REALE, Miguel. **Lições Preliminares de Direito**. 27ª ed. São Paulo, SP. Saraiva, 2009.
- REIS, Thiago. **Quase Metade da Câmara dos Deputados será formada por milionários**. Sítio Eletrônico do G1. Acesso em 30/03/2016.
- ROUSSEAU, Jean-Jacques. **Do Contrato Social**. Tradução Rolando Roque da Silva. Edição Eletrônica em Domínio Público: Editora Ridendo Castigat Mores. 2002.
- SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2009.
- SANDEL, Michael J., **Justiça – O que é fazer a coisa certa?** 6ª ed. Rio de Janeiro, Civilização Brasileira, 2012.
- SEN, Amartya, **Pobreza e Fomes**. Lisboa: Ed Terramar. 1999.
- _____. **A ideia de justiça**. São Paulo : Companhia das Letras, 2011.
- SILVA, José Afonso da. **Curso Direito Constitucional Positivo**. São Paulo: Malheiros, 1994
- SOUZA, Felipe Broering. **Imposto sobre Grandes Fortunas: Projetos de Lei Apresentados e Casos Internacionais Similares**. Revista de Finanças Públicas Tributação e Desenvolvimento. v.2 n.2. 2014.
- SCHREIBER, Mariana. **Rico é menos taxado no Brasil do que na maioria do G20**. Londres, BBC Brasil, 14/03/2014.
- SMITH, Adam. **A Riqueza das Nações**. São Paulo: Editora Nova Cultura Ltda. 1996
- STIERLI, Markus et al. **Global Wealth Report 2015**. Zurique, Suíça. Credit Suisse AG, sep. 2015.
- STIGLITZ, Joseph Eugene. **O Preço da Desigualdade**. Lisboa, Portugal - Bertrand Editora, 2013.
- THE TIMES OF INDIA. **Budget 2015: Wealth tax abolished; extra 2% surcharge on super rich**. Nova Delhi, The Times of India, 28/02/2015.
- TORRES, Ricardo Lobo. **A Ideia de Liberdade no Estado Patrimonial e no Estado Fiscal**. Rio de Janeiro: Renovar, 1991.
- TOWNSEND, Peter; and K. Paul; **The last refuge: a survey of residential institutions and homes for the aged in England and Wales**. London: Routledge, 1962
- TREVIZAN, Karina. **10% dos mais ricos concentram 40% da renda do país**. São Paulo, Reportagem do G1. Publicada em 17/12/2014.
- WALLERSTEIN, I. **O declínio do poder americano**. São Paulo: Contraponto, 2004.
- WEBER, Max. *"Politics as a Vocation"*. In **Essays in Sociology**, New York: Oxford University Press, 1946.
- WEALTH GAP. **Last Week Tonigh with John Oliver**. Nova Iorque: HBO, 13/07/2014. Programa de TV. Disponível em: < <https://www.youtube.com/watch?v=LfgSEwjAeno> > acesso em 06/09/16.
- WILKINSON, Richard; PICKETT, Kate. **The Spirit Level Why Greater Equality Makes Societies Stronger**. New York, Bloomsbury Press. 2009.