

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL
FACULDADE DE DIREITO
DEPARTAMENTO DE DIREITO ECONÔMICO E DO TRABALHO**

GUILHERME VICENTE BERLITZ

**O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS NA PERSPECTIVA DO DIREITO
COMPARADO**

Porto Alegre
2018

GUILHERME VICENTE BERLITZ

**O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS NA PERSPECTIVA DO DIREITO
COMPARADO**

Monografia apresentada ao Departamento de Direito Econômico e do Trabalho da Faculdade de Direito da Universidade Federal do Rio Grande do Sul como requisito parcial para a obtenção do grau de Bacharel em Ciências Jurídicas e Sociais.

Orientador: Prof. Dr. Andrei Pitten Velloso.

Porto Alegre
2018

GUILHERME VICENTE BERLITZ

**O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS NA PERSPECTIVA DO DIREITO
COMPARADO**

Monografia apresentada ao Departamento de Direito Econômico e do Trabalho da Faculdade de Direito da Universidade Federal do Rio Grande do Sul como requisito parcial para a obtenção do grau de Bacharel em Ciências Jurídicas e Sociais.

Orientador: Prof. Dr. Andrei Pitten Velloso.

Aprovada em

BANCA EXAMINADORA

Professor Doutor Andrei Pitten Velloso

Orientador

Professor Doutor Adão Sérgio do Nascimento Cassiano

Professor Doutor Igor Danilevicz

À minha família, que me ensinou a
jamais desistir; a meus amigos, que me
ajudavam a levantar a cada tombo; à
justiça, que sempre triunfe; e a todos
aqueles que contribuíram a meu
crescimento a cada dia.

RESUMO

O objetivo desta monografia é estudar o Imposto Sobre Grandes Fortunas, previsto na Constituição Federal de 1988 porém até a presente data não instituído mediante Lei Complementar. Para tanto, serão estudados os impostos sobre a riqueza instituídos e cobrados mundialmente, especificamente na França, na Argentina e na Colômbia. Através do estudo destes três tributos, serão formadas bases a respeito dos costumes internacionais concernentes ao Imposto Sobre Grandes Fortunas (IGF), suas alíquotas, faixas de isenção, fato gerador e sujeição passiva. Tais bases serão posteriormente comparadas aos projetos de lei atualmente em tramitação no Congresso Nacional e os quais visam instituir o referido tributo no Brasil. As conclusões da monografia são as seguintes: a) as alíquotas previstas nos projetos de lei que visam instituir o IGF no cenário brasileiro respeitam, via de regra, os padrões internacionais de alíquotas progressivas e com valores reduzidos; b) como no mundo todo, os projetos de lei em tramitação prevêm um fato gerador complexo ao imposto; c) de maneira contrária às bases internacionais, os projetos de lei brasileiros prevêm a incidência do IGF tanto sobre o patrimônio das pessoas físicas quanto pessoas jurídicas e espólios; d) as faixas de isenção previstas na maioria dos projetos de lei ora em tramitação demonstram-se consideravelmente mais elevadas do que aquelas apresentadas pelos impostos cobrados internacionalmente.

Palavras-chave: Direito Comparado. Direito Tributário. Imposto Sobre Grandes Fortunas.

ABSTRACT

This paper's objective is to study the Great Fortunes Tax, present in the 1988 Federal Constitution, yet not instituted by Complementary Law to this date. To that end, it'll be studied the taxes collected worldwide, specifically in France, Argentina and Colombia. Through the study of those three tributes, patterns will be determined about the international collection on the Great Fortunes Tax, its aliquots, exemption limits, generator fact and passive subjection. Such patterns will afterwards be compared to the bills currently in process in the National Congress aiming to stabilize said tax in Brazil. This paper's findings follow: a) the aliquots planned in the bills currently in process follow, for the most part, the international pattern of progressive, yet reduced values; b) as it is worldwide, the bills that plan on including the Great Fortunes Tax in Brazil's tax system stabilize a yearly generating fact for said tax; c) contrary to international bases, Brazilian bills intend on collecting the Great Fortunes Tax over both physical and legal persons, as well as inheritances; d) the exemption limits stated on most of the Brazilian bills are considerably higher than those commonly used in the taxes collected worldwide.

Keywords: Comparative Law. Great Fortunes Tax. Tax Law.

SUMÁRIO

| | |
|---|-----------|
| 1. INTRODUÇÃO | 7 |
| 2. CONCEITOS DE DIREITO TRIBUTÁRIO..... | 10 |
| 2.1. CONCEITO DE TRIBUTAÇÃO | 10 |
| 2.2. SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO | 12 |
| 2.2.1. Princípios Constitucionais Tributários..... | 13 |
| 2.2.2. Princípios gerais | 15 |
| 2.2.2.1. PRINCÍPIO DA DIGNIDADE DA PESSOA HUMANA | 15 |
| 2.2.2.2 PRINCÍPIO DA ISONOMIA | 16 |
| 2.2.2.3. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE..... | 18 |
| 2.2.3 Princípios Tributários | 19 |
| 2.2.3.1 Princípio da Legalidade Tributária..... | 20 |
| 2.2.3.2 Princípio da Capacidade Contributiva..... | 22 |
| 2.2.3.3 Princípio da Vedação ao Confisco..... | 24 |
| 3. O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS NO DIREITO COMPARADO | 27 |
| 3.1. O IMPOSTO SOBRE A RIQUEZA NA FRANÇA | 28 |
| 3.2. O <i>IMPUESTO SOBRE LOS BIENES PERSONALES</i> ARGENTINO..... | 33 |
| 3.3. O <i>IMPUESTO A LA RIQUEZA</i> COLOMBIANO | 36 |
| 3.4. CONSIDERAÇÕES FINAIS A RESPEITO DO IGF NO DIREITO COMPARADO..... | 39 |
| 4. O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS NO BRASIL | 40 |
| 4.1. Os PROJETOS DE LEI NA DÉCADA DE 90 | 42 |
| 4.2. O RENASCIMENTO DO DEBATE EM 2008..... | 45 |
| 4.2.1 O Projeto de Lei Complementar 277/2008 | 46 |
| 4.3. Os NOVOS PROJETOS DE LEI | 48 |
| 5. ANÁLISE CONJUNTA..... | 51 |
| 6. CONCLUSÃO | 54 |
| BIBLIOGRAFIA | 57 |

1. INTRODUÇÃO

Esta monografia tem como objetivo estudar o Imposto Sobre Grandes Fortunas (IGF), de instituição prevista na Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, em seu artigo 153, VII, porém até hoje não regulamentado por Lei Complementar. A análise do referido imposto será realizada utilizando-se com base os Projetos de Lei Complementar atualmente em trâmite no Congresso Nacional, analisando-os com base nos impostos sobre riqueza instituídos em outros países, mais precisamente o atual *Impôt sur la Fortune Immobilière* francês, o *Impuesto sobre los Bienes Personales* argentino, e o *Impuesto a la Riqueza* colombiano. Inicialmente, será apresentada uma sucinta elucidação a respeito do Direito Tributário brasileiro e seus elementos, como forma de estudo das bases do sistema vigente e dos princípios que terão que ser respeitados na hipótese de instituição do Imposto Sobre Grandes Fortunas (IGF) no ordenamento jurídico brasileiro. Em sequência, serão analisados os impostos estrangeiros incidentes sobre a riqueza acima referidos, suas alíquotas, fatos geradores e hipóteses de incidência. Em um terceiro momento, será estudado o IGF no Brasil, traçando uma linha de sua evolução a partir de sua primeira previsão na Constituição Federal de 1988 até a atualidade. Por fim, serão utilizadas as informações obtidas através do estudo do direito comparado para se analisar os projetos de lei atualmente em tramitação com maior relevância, a fim de verificar se estes apresentam uma proposta de tributo condizente ao cenário internacional da matéria.

Assim, o problema que se pretende resolver nesta monografia é o seguinte: a) detecção das características dos impostos sobre grandes concentrações de renda na França, Argentina e Colômbia; b) análise das características das propostas de instituição do Imposto Sobre Grandes Fortunas no Brasil; e c) comparação das características apresentadas pelo Projeto de Lei Parlamentar (PLP) 202/1989, do PLP 277/2008, e do Projeto de Lei do Senado (PLS) 139/2017 com as apresentadas pelos impostos internacionais.

Ressalta-se que o tema apresenta relevância contemporânea, porquanto trata-se da instituição do único imposto previsto na Constituição Federal de 1988

que, até o presente momento, não teve sua Lei Complementar redigida. Outrossim, tratando-se de matéria tributária, é assunto de grande importância à população, porquanto a carga tributária do país influencia consideravelmente no plano econômico deste, podendo atrair ou afastar investidores e negócios ao território brasileiro dependendo do cenário tributário definido. Desnecessário debruçarmo-nos sobre o fato de que investidores aproximar-se-ão do país no caso de sua carga tributária demonstrar-se reduzida, ao mesmo tempo em que uma carga tributária mais elevada pode afastar investidores, com a contrapartida de aumentar a arrecadação por parte do poder público, o qual poderá utilizar a renda para subsidiar projetos de maior interesse social.

Passamos à apresentação da estrutura da monografia. Esta divide-se em quatro capítulos principais, cada qual com seu propósito denunciado.

No Capítulo I, serão apresentados os conceitos básicos de Direito Tributário necessários à compreensão da matéria a ser estudada, passando pelo estudo dos Princípios do Direito Tributário relevantes à instituição do Imposto Sobre Grandes Fortunas no Brasil. Trata-se de capítulo fundamentalmente expositivo, o qual utiliza-se dos conceitos e observações de obras doutrinárias a fim de elucidar os pontos relevantes à compreensão da matéria em exame.

No Capítulo II, serão estudados os impostos sobre riqueza instituídos em outras partes do mundo, dando especial atenção ao *Impôt sur la Fortune Immobilière* francês, sendo historicamente a França o primeiro país a instituir um imposto objetivando tributar as grandes fortunas; bem como ao *Impuesto sobre los Bienes Personales* argentino e ao *Impuesto a la Riqueza* colombiano, por tratarem-se também de países latino-americanos e, portanto, apresentarem maiores semelhanças à realidade brasileira.

No Capítulo III, a monografia realizará uma análise dos projetos de lei atualmente em trâmite no Congresso Nacional que visam instituir o Imposto Sobre Grandes Fortunas, previsto no art. 153, VII, da Constituição Federal. Terá como finalidade destacar as características que os projetos de lei definem para a instituição do IGF, debruçando-se de maneira objetiva sobre a possível instituição do tributo.

No Capítulo IV, e último, o trabalho utilizará os conhecimentos adquiridos e elucidados nos capítulos anteriores a fim de realizar uma comparação entre o imposto previsto nos projetos de lei de maior expressão no Congresso Nacional e aqueles aplicados nos países estrangeiros, a fim de verificar se os projetos de lei seguem as diretrizes e os padrões estabelecidos internacionalmente.

Postas estas questões introdutórias, passamos ao estabelecimento das bases teóricas do estudo ao Direito Tributário.

2. CONCEITOS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Neste capítulo, a monografia visa apresentar, sucintamente, os conceitos de Direito Tributário necessários à compreensão da matéria em comento, qual a seja, o Imposto Sobre Grandes Fortunas (IGF). Inicia-se com uma apresentação do próprio conceito de tributação no Brasil e do sistema tributário nacional, a fim de exibir um panorama geral da matéria. Em sequência, passamos a uma análise dos princípios constitucionais do Direito Tributário, em especial aqueles com direta relação à implementação do IGF.

Isto posto, passa-se ao objeto principal deste capítulo.

2.1. CONCEITO DE TRIBUTAÇÃO

Dentre as inúmeras atribuições do Estado contemporâneo, inclui-se a tributação, que se trata, em linhas gerais, da atividade estatal que abrange a instituição, a arrecadação e a fiscalização de tributos (COSTA, 2018, p. 35).

MURPHY e NAGEL (2005, p. 101) defendem que a tributação apresenta duas funções principais:

(1) Ela determina que proporção dos recursos da sociedade vai estar sob o controle do governo para ser gasta de acordo com algum procedimento de decisão coletiva, e que proporção será deixada, na qualidade de propriedade pessoal, sob o arbítrio de indivíduos particulares. Essa é a repartição entre o público e o privado. (2) Ela é um dos principais fatores que determinam de que modo o produto social é dividido entre os diversos indivíduos, tanto sob a forma de propriedade privada quanto sob a forma de benefícios fornecidos pela ação pública. Essa é a distribuição.

A instituição de tributos é indelegável e somente pode ser exercida mediante lei em sentido material e formal, conforme dispõe o art. 150, I, da Constituição Federal:

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

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

Por outro lado, a arrecadação e a fiscalização dos tributos trata-se de atividade administrativa sendo, portanto, passíveis de delegação a pessoas de direito público ou privado, segundo o art. 7º, caput, do Código Tributário Nacional:

Art. 7º A competência tributária é indelegável, salvo atribuição das funções de arrecadar ou fiscalizar tributos, ou de executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária, conferida por uma pessoa jurídica de direito público a outra, nos termos do § 3º do artigo 18 da Constituição.

A concepção contemporânea de tributação classifica-a como verdadeiro poder-dever da administração pública, irrenunciável e indelegável, porém não absoluto, estando adstrita aos ditames da Constituição Federal, e cujo exercício se dá através do emprego de instrumentos que possibilitam a captação de recursos necessários ao funcionamento da máquina pública (COSTA, 2018, p.35).

Caracteriza-se poder-dever de tributar pois, como de conhecimento público, o fornecimento de serviços públicos e as funções administrativas do Estado demandam elevados gastos, sendo imprescindível à administração pública a captação de recursos. Por tal motivo, não pode o administrador abrir mão das verbas tributárias, sendo necessário que cumpra seu dever de tributar (COSTA, 2018, p. 35).

Outrossim, no que diz respeito ao exercício dos direitos públicos, tem-se sempre uma espécie de competição entre dois valores: a autoridade do Poder Público contra a liberdade individual. Tal disputa é evidente na esfera do direito tributário, uma vez que a administração pública toma parte do patrimônio do indivíduo, tolhendo-lhe parte de sua liberdade econômica. Para que tal recolhimento de renda seja justificável, é necessário que o Poder Público preste algum serviço em contrapartida, ofertando à população os serviços públicos, os quais devem ser prestados de maneira eficiente. Assim, o indivíduo tem o dever de arcar com os

custos da tributação, o que lhe possibilita usufruir de outros direitos. (COSTA, 2018, pp. 35-36).

2.2. SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

Na precisa lição de Regina Helena Costa (2018, p. 63), o sistema tributário trata-se da conjugação de três planos, ou fontes, distintos: o texto constitucional; a lei complementar, leia-se o Código Tributário Nacional, que dispõe normas gerais à instituição dos tributos no país; e a lei ordinária, que institui o tributo em concreto. Destas, a fonte de maior importância ao nosso direito tributário é a própria Constituição Federal, a qual estabelece as normas do sistema tributário nacional em seu Título VI, Capítulo I (arts. 145 a 162) (COSTA, 2018, p. 63).

Convém ressaltar que, dentro do Título VI, Capítulo I, da Constituição Federal, nos arts. 157 a 162, encontram-se as normas de repartição das receitas tributárias, tema de maior relevância financeira, e não tributária, sendo de menor importância para esta monografia.

As normas constitucionais tributárias cumprem, principalmente, quatro funções: 1) previsão das regras-matrizes de incidência; 2) classificação dos tributos; 3) repartição das competências tributárias; 4) limitações ao poder de tributar (COSTA, 2018, p. 63-64).

A Carta Magna brasileira, diferente do que ocorre na maioria dos países, instaura as regras gerais à instituição dos tributos no território nacional. Ainda que não crie os tributos, a Constituição Federal de 1988 define parâmetros objetivos que devem ser obedecidos no momento de sua instauração (COSTA, 2018, p. 64).

Além de determinar as regras básicas, a Lei Suprema ocupa-se de classificar os tributos, definindo os impostos como tributos não vinculados à atuação estatal, em contraste às taxas e contribuições de melhoria. Os empréstimos compulsórios e as contribuições, por sua vez, podem ser tanto vinculados quanto não vinculados (COSTA, 2018, p. 64-65).

Ainda, a Constituição Federal repartiu as competências tributárias, estabelecendo o que cada pessoa política pode realizar na seara tributária. Tal divisão de competências é especialmente relevante em um Estado federativo, onde as competências devem ser repartidas entre as três esferas: federal, estadual e municipal (COSTA, 2018, p. 65).

Finalmente, o texto constitucional também fixa limitações ao poder de tributar, traduzindo-se principalmente em imunidades e princípios. As primeiras são as diretrizes negativas, aquelas que limitam o poder de tributar, as exonerações fiscais consideradas mais relevantes no nível federal (COSTA, 2018, p. 65). Quanto aos princípios, em razão de sua grande importância ao ordenamento jurídico pátrio, será dedicado um subtítulo próprio.

2.2.1. Princípios Constitucionais Tributários

Como já ensinava o pranteado jurista e filósofo Hans Kelsen (1962, p. 21-22): “Uma norma singular é uma norma jurídica enquanto pertence a uma determinada ordem jurídica, e pertence a uma determinada ordem jurídica quando a sua validade se funda na norma fundamental dessa norma”.

Assim, uma norma, a fim de ser válida, deve ser harmônica com as normas superiores, recebendo destas um respaldo de validade, até chegar-se ao patamar mais alto, qual seja, o constitucional. Forma-se, assim, a chamada “pirâmide jurídica” (CARRAZA, 2013, p. 33).

Entretanto, mesmo dentro do nível constitucional, temos normas de maior ou menor importância, porquanto algumas expressam simplesmente regras, ao passo que outras denotam verdadeiros princípios do ordenamento jurídico. (CARRAZA, 2013, p. 42).

Preleciona Geraldo Ataliba (1966, p. 4):

O caráter orgânico das realidades componentes do mundo que nos cerca e o caráter lógico do pensamento humano conduzem o homem a abordar as

realidades que pretende estudar, sob critérios unitários, de alta utilidade científica e conveniência pedagógica, em tentativa do reconhecimento coerente e harmônico da composição de diversos elementos em um todo unitário, integrado em uma realidade maior. A esta composição de elementos, sob perspectiva unitária, se denomina *sistema*. Os elementos de um sistema não constituem o todo, com sua soma, como suas simples partes, mas desempenham cada um sua função coordenada com a função dos outros. (grifo no original)

Nas percucientes palavras de Roque Antonio Carrazza (2013, pp. 43-44):

“Sistema, pois, é a reunião ordenada das várias partes que formam um todo, de tal sorte que elas se sustentam mutuamente e as últimas explicam-se pelas primeiras. As que dão razão às outras chamam-se *princípios*, e o sistema é tanto mais perfeito quanto em menor número existam” (grifos no original).

Assim, os princípios tratam-se de verdadeira pedra de fecho do sistema ao qual pertencem, cujo desrespeito caracteriza erro inafastável (CARRAZA, 2013, p. 44), e eles apresentam alto grau de abstração e generalidade, bem como forte conteúdo axiológico, denotando seu grande alcance de atuação, a orientar a aplicação e interpretação de outras normas, caracterizando as diretrizes positivas ao legislador e ao administrador, a fim de se chegar à tributação justa (COSTA, 2018, p. 65).

Resume Carrazza (2013, p. 45):

(...) princípio jurídico é um enunciado lógico, implícito ou explícito, que, por sua grande generalidade, ocupa posição de preeminência nos vastos quadrantes do Direito e, por isso mesmo, vincula, de modo inexorável, o entendimento e a aplicação das normas jurídicas que com ele se conectam.

Outrossim, há que se falar no sistema constitucional brasileiro sobre a existência de princípios explícitos, ou seja, aqueles expressamente descritos no texto constitucional, e de princípios implícitos, aqueles que, ainda que não escritos na letra da lei, podem ser extraídos mediante a interpretação dos termos constitucionais pelo jurista, empregando-se as ferramentas da Ciência do Direito. Entretanto, ser o princípio explícito ou implícito não lhe confere maior ou menor

importância, sendo relevante, tão somente, o seu grau de abrangência (CARRAZZA, 2013, p. 46).

Determinado o significado jurídico do termo e a importância de observância dos princípios, destaca-se que serão divididos os princípios em duas categorias distintas: os princípios gerais, e os princípios específicos.

Ademais, passa-se ao estudo dos princípios gerais em espécie.

2.2.2. Princípios gerais

Os princípios gerais tratam-se daqueles aplicáveis a toda ordem jurídica (COSTA, 2018, p. 83), sendo relevante aqui destacar aqueles que apresentam maior importância ao âmbito tributário e, em especial, à possível instituição do Imposto Sobre Grandes Fortunas.

2.2.2.1. PRINCÍPIO DA DIGNIDADE DA PESSOA HUMANA

O Princípio da Dignidade da Pessoa Humana encontra-se elencado como um dos fundamentos do Estado Democrático de Direito no art. 1º, III, da Constituição Federal de 1988:

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:

(...)

III - a dignidade da pessoa humana;

Conforme explica Regina Helena Costa (2018, pp. 85-86), tal princípio está presente em diversos outros dispositivos constitucionais, e ainda que o princípio da

Dignidade da Pessoa Humana não pareça relacionar-se, à primeira vista, com a área tributária, sua posição como sobreprincípio lhe dá o aspecto de protetor dos direitos fundamentais em sentido amplo, surtindo efeitos, também, na tributação, afinal esta não pode ser tão rigorosa a ponto de impedir o mínimo existencial do ser humano.

Ainda que não tanto ligado à instituição do Imposto Sobre Grandes Fortunas, o princípio da dignidade da pessoa humana deve ser respeitado, por pressuposto, não podendo o sistema tributário taxar o indivíduo de maneira a tornar inviável sua subsistência e de sua família.

2.2.2.2 PRINCÍPIO DA ISONOMIA

O princípio da isonomia tem sua origem no artigo 5º, caput, da Constituição Federal, o qual enuncia:

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, nos termos seguintes: (...)

Bem elucidada a respeito de tal princípio Geraldo Ataliba, *apud* CARRAZA (2013, p. 68):

“Não teria sentido que os cidadãos se reunissem *em república*, erigissem um estado, outorgassem a si mesmos uma constituição, em termos republicanos, para consagrar instituições que tolerassem ou permitissem, seja de modo direto, seja indireto, a violação da igualdade fundamental, que foi o próprio postulado básico, condicional, da ereção do regime. Que dessem ao estado – que criaram em rigorosa isonomia cidadã – poderes para serem usados criando privilégios, engendrando desigualdades, favorecendo grupos ou pessoas, ou atuando em detrimento de quem quer que seja. A *res publica* é de todos e para todos. Os poderes que de todos recebe devem traduzir-se em benefícios e encargos iguais para todos os cidadãos. De nada valeria a legalidade, se não fosse marcada pela igualdade. (...).” (grifos no original)

“A isonomia impõe-se no sistema de direitos, diante das oportunidades que o Estado oferece, seja perante o gozo dos seus serviços, seja no uso dos seus bens, seja em relação ao poder de polícia, seja à vista de outras

manifestações administrativas, ou de encargos que o Estado pode exigir aos cidadãos, como o poder de expropriar, de requisitar etc., seja relativamente às manifestações tributárias, disciplinares ou outras.”

Assim, o princípio da isonomia, ou da igualdade, impõe a não distinção entre pessoas, concedendo a todos tratamento equânime, onde todos tenham o mesmo acesso aos bens da vida. Tal é o sentido material, ou substancial, da isonomia (COSTA, 2018, p. 85).

De efeito, além do sentido material acima exposto, o princípio da isonomia apresenta um sentido formal, relacionado às discriminações que são legítimas a serem realizadas pelo legislador, as equiparações e desequiparações que constam na lei (COSTA, 2018, p. 85). Em suma, estabelece que se deve tratar os desiguais de maneira desigual, no limite de suas desigualdades.

Destarte, na seara tributária, podemos dizer que o princípio da isonomia possui dois destinatários: o legislador, que deverá observar a igualdade na lei, a exigência de um tratamento paritário conferido pela lei aos contribuintes; e o Fisco, que deverá observar a igualdade perante a lei, no sentido de não poder desigualar, no exercício de suas atribuições, os contribuintes que se encontrem em situação equivalente. Trata-se, desta forma, de um princípio com especial relevância ao âmbito tributário, visto que tanto o legislador quanto o aplicador do Direito deverão observar as diferenças entre os sujeitos a fim de determinar a tributação justa e adequada (MAZZA, 2018, p. 259).

Isto posto, no que diz respeito à possível implementação do Imposto Sobre Grandes Fortunas, o princípio da isonomia ganha destaque ainda maior, ao encontrar-se em posição de discussão por parte da doutrina. Trata-se de um imposto de “justiça social”, como anota Sérgio Ricardo Ferreira Mota (2011, p. 164-165):

(...) repete-se a defesa no sentido de que o Imposto sobre Grandes Fortunas pode vir a constituir instrumento de alcance da justiça tributária no Brasil, uma vez que permitiria, em tese, não só uma justa distribuição da carga tributária entre os contribuintes, mas também, maior distribuição de renda e riqueza nacionais, o que permitiria, também, em tese, a redução das enormes desigualdades sociais verificadas no país e, por consequência, a pobreza de grande parte da população.

Tal é o posicionamento dos doutrinadores que apoiam o estabelecimento do tributo, inclusive relacionado ao princípio da capacidade contributiva, defendendo que o IGF auxilia na tarefa de fazer com que aqueles com maior reserva de bens paguem, por tal motivo, mais impostos (ELJAICK, 2017).

Entretanto, argumentação relevante também apresentam os autores contrários à instituição do IGF, como Ives Gandra da Silva Martins (2008):

As vantagens do tributo são duvidosas: a de que promoveria a distribuição de riquezas é atalhada pelo fato de que poucos países que o adotaram e terminaram por abandoná-lo ou reduzi-lo a sua expressão nenhuma; a de que desencorajaria a acumulação de renda, induzindo a aplicação de riqueza na produção, que seria isenta de tributo, leva a ferir o princípio da igualdade, possibilitando que os grandes empresários estivessem a salvo da imposição; a de que aumentaria a arrecadação do Estado não leva em conta a possibilidade de acelerar o processo inflacionário por excesso de demanda.

Há, destarte, a argumentação de que a instituição do Imposto Sobre Grandes Fortunas ferisse o princípio da isonomia, taxando de maneira desigual e injusta aqueles que possuem maior capacidade econômica.

Em que pese o relevante debate principiológico em tela, fato é que o Imposto Sobre Grandes Fortunas está previsto na Constituição Federal de 1988, havendo falar somente se o próprio poder constituinte infringiu o princípio da igualdade, ou se visou precipuamente protegê-lo, com a previsão do IGF.

2.2.2.3. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE

Firmado pelo art. 5º, II, da CF/88¹, o princípio da legalidade relaciona-se aos princípios da segurança jurídica, igualdade, e certeza. Determina que somente poderá o Poder Público demandar ou proibir comportamentos por parte dos indivíduos através da lei. Nas palavras de Regina Helena Costa (2018, p. 86): “(...), para impor-se um comportamento aos particulares, bem como para vedar-lhes uma conduta, é imprescindível o instrumento legislativo. Outra espécie de ato normativo – um ato administrativo, por exemplo – é inidônea para tal fim.”

O princípio em foco é mencionado expressamente pela Constituição ao tratar de matéria penal (art. 5º, XXXIX), administrativa (art. 37, *caput*), e tributária (art. 150, I), fazendo inclusive surgir outros princípios específicos desta última, como a legalidade tributária, a qual será analisada em sequência.

2.2.3 Princípios Tributários

Os princípios específicos do direito tributário são, em grande parte, desdobramentos dos princípios gerais da legalidade e da isonomia. Do primeiro, exsurtem os princípios da legalidade tributária, da anterioridade, da irretroatividade da lei tributária, da praticabilidade e da não obstância do exercício de direitos fundamentais por via da tributação; ao passo que do segundo, advém os princípios da generalidade da tributação, da capacidade contributiva, da vedação ao confisco, da não limitação ao tráfego de pessoas e bens, da uniformidade geográfica, da vedação da tributação diferenciada da renda nas obrigações da dívida pública e da remuneração dos servidores, da vedação à isenção heterônoma, e da não

¹ 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, nos termos seguintes:

(...)

II - ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei;

diferenciação tributária entre bens e serviços em razão de sua procedência ou destino (COSTA, 2018, p. 90).

Esta monografia se aterá aos princípios mais relevantes à instituição do Imposto Sobre Grandes Fortunas, leia-se, o princípio da legalidade tributária; o princípio da capacidade contributiva; e o princípio da vedação ao confisco.

Relevante frisar que os princípios tributários, na forma em que insertos no Texto Constitucional, configuram preceitos instituídos em favor do contribuinte e contra o Fisco, nunca o contrário, configurando verdadeiras proteções sistêmicas, erigidas em prol da parte hipossuficiente, qual seja, o pagador de impostos (MAZZA, 2018, p. 237).

Ainda, a Constituição Federal, em seu art. 150, *caput*, dá aos princípios tributários a qualidade de garantias fundamentais do contribuinte. Assim, a Lei Maior concede aos princípios tributários natureza dúplice, sendo estes, ao mesmo tempo, limitações ao poder de tributar e garantias fundamentais (MAZZA, 2018, p. 238).

2.2.3.1 Princípio da Legalidade Tributária

O princípio da legalidade tributária, também chamado de estrita legalidade ou tipicidade cerrada (SABBAG, 2017, p. 747) tem como fonte o art. 150, I, da Constituição Federal:

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

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

Ainda, o § 6º do referido dispositivo, nos termos da EC nº 03/93, estabelece a exigência de lei específica nos casos previstos, nos seguintes termos:

§ 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal,

estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g.

O princípio da legalidade, na esfera tributária, apresenta muito mais rigor do que nos outros ramos do Direito. Não basta que a lei determine, para a matéria tributária, normas mais ou menos genéricas e determine que o tributo esteja instituído. É necessário que todos os elementos essenciais da tributação estejam definidos, com grande precisão, na lei (CARRAZZA, 2011, p. 279).

Quanto ao princípio em discussão, leciona Regina Helena Costa (2018, p. 91):

Em matéria tributária são perfeitamente distinguíveis as funções cumpridas pela noção de legalidade, mediante a exigência do indispensável veículo legislativo (*função formal*), da especificação de todos os os aspectos à verificação do fato jurídico tributário e respectiva obrigação (*função material*), bem como quanto à vinculatividade dos órgãos da Administração a seus comandos (*função vinculante*). (grifos no original)

Assim, temos que o princípio da legalidade, no direito tributário, vincula a atividade do administrador, obrigando-o a cumprir o disposto na lei, ao mesmo tempo que determina que a legislação tributária deva ser o mais estrita e descritiva possível, inclusive no que diz respeito ao lançamento, recolhimento e fiscalização do tributo (CARRAZZA, 2011, p. 280).

Bem destaca Roque Antonio Carrazza (2011, p. 280):

Assim, criar tributos por lei não é apenas rotulá-los (isto é, declarar simplesmente que estão instituídos), mas descrever, pormenorizadamente, suas *hipóteses de incidência*, seus *sujeitos ativos*, seus *sujeitos passivos*, suas *bases de cálculo*, e suas *alíquotas*. (grifos no original)

A ideia de maior grau de especificação da lei tributária corresponde ao chamado princípio da vinculabilidade da tributação ao nível infraconstitucional (CARRAZZA, 2011, p. 280), determinando que a lei indique todos os elementos essenciais à instituição do tributo.

Por corolário lógico, na hipótese de instituição do Imposto Sobre Grandes Fortunas, necessário será observar o princípio aqui apresentado, uma vez que este permeia a toda a ordem jurídica tributária.

Com relação ao IGF, ainda, é de se notar que o art. 153, VIII, da Constituição Federal, exigiu à sua instituição a edição de lei complementar, e não de lei ordinária, como é a norma geral do ordenamento brasileiro para instituir, majorar, reduzir ou extinguir tributo (MAZZA, 2018, pp. 240-241).

Outrossim, apenas a título de ressaltar a obrigatoriedade de lei específica, enquanto inexistente a edição de lei complementar instituindo o tributo, é incabível ao Poder Público cobra-lo, motivo pelo qual o Imposto Sobre Grandes Fortunas não é devido até hoje, apesar de sua previsão constitucional. Sublinha-se que, sendo necessária a edição de lei complementar à instituição do tributo em foco, não é cabível a edição de medida provisória para tal fim, uma vez que vedada tal prática pelo art. 62, § 2º, III, da Constituição Federal (MAZZA, 2018, p. 242).

2.2.3.2 Princípio da Capacidade Contributiva

O princípio da capacidade contributiva encontra-se subjetivamente positivado no art. 145, § 1º, CF/88, o qual prevê:

§ 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.

Embora o dispositivo constitucional acima transcrito tenha como objeto somente os impostos, o STF, por ocasião do julgamento do RE 406.955/2010, de Relatoria do Ministro Joaquim Barbosa, decidiu que o princípio da capacidade contributiva incide sobre todos os tributos. Segue a ementa do julgado supramencionado:

AGRAVO REGIMENTAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE DE VEÍCULOS AUTOMOTORES. IPVA. PROGRESSIVIDADE.

1. Todos os tributos submetem-se ao princípio da capacidade contributiva (precedentes), ao menos em relação a um de seus três aspectos (objetivo, subjetivo e proporcional), independentemente de classificação extraída de critérios puramente econômicos.

2. Porém, as razões não deixam entrever a má utilização de critérios como essencialidade, frivolidade, utilidade, adequação ambiental etc. Considerado este processo, de alcance subjetivo, a alegação de incompatibilidade constitucional não pode ser genérica.

3. Em relação à fixação da base de cálculo, aplicam-se os mesmos fundamentos, dado que o agravante não demonstrou a tempo e modo próprio a inadequação dos critérios legais adotados.

Agravo regimental ao qual se nega provimento.

Segundo Alexandre Mazza (2018, p. 263), a capacidade contributiva constitui um desdobramento do princípio da isonomia, a fim de que cada contribuinte seja obrigado de maneira proporcional à sua riqueza, de forma a respeitar a máxima de tratar “igualmente os iguais e desigualmente os desiguais”.

Pondera Regina Helena Costa (2018, p. 102), ainda, que a capacidade contributiva mostra-se como o critério a ser observado a fim de quantificar os impostos, uma vez que tal espécie tributária é, por definição, não vinculada a uma ação estatal, devendo então a graduação ser efetuada através das circunstâncias do contribuinte.

Outrossim, a autora divide a capacidade contributiva em dois sentidos distintos: a capacidade contributiva objetiva, aquela que funciona como pressuposto ou fundamento jurídico do imposto, leia-se, um fato que sinalize que o contribuinte é dotado de riqueza e está apto a ser tributado; e a capacidade contributiva subjetiva, voltada ao indivíduo e que opera como critério de graduação e limitação dos impostos, a fim de determinar que a pessoa contribua na medida de suas capacidades econômicas (COSTA, 2018, pp. 103-104).

Como corolário lógico do sentido subjetivo do princípio da capacidade contributiva, acima definido, temos que aqueles que possuem maior riqueza devem, por consequência, arcar com maior carga tributária. De clareza solar, destarte, sua

relação ao Imposto Sobre Grandes Fortunas, objeto de estudo desta monografia. O precitado tributo visa, precipuamente, reforçar o princípio ora em destaque, trazendo maior carga tributária a aqueles que possuem maior riqueza e, assim, maior capacidade contributiva.

2.2.3.3 Princípio da Vedação ao Confisco

Também chamado de princípio do não confisco (MAZZA, 2018, p. 275), o princípio da vedação ao confisco encontra previsão constitucional no art. 150, IV, da Carta Magna, cuja redação enuncia:

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

(...)

IV - utilizar tributo com efeito de confisco;

Para a compreensão do princípio em voga, necessário se faz definir o conceito de confisco. Nas percucientes palavras de Regina Helena Costa (2018, p. 106), temos que o confisco é:

(...) a absorção total ou substancial da propriedade privada, pelo Poder Público, sem a correspondente indenização. Em nosso ordenamento jurídico, diante da grande proteção conferida ao direito de propriedade, o confisco é, portanto, medida de caráter sancionatório, sendo admitida apenas excepcionalmente.

Também trabalha o conceito Eduardo Sabbag (2017, p. 298):

De modo geral, o conceito de *confisco* tem sido apresentado como a absorção da propriedade particular pelo Estado, sem justa indenização. No momento em que isso ocorre, no plano tributário, exsurge o *confisco em matéria tributária*, revestindo-se da roupagem de tributo inconstitucional. (grifos no original)

Nesta senda, a vedação ao confisco trata-se de princípio originado do princípio da capacidade contributiva, previamente estudado, e que serve como um dos limites à progressividade fiscal (COSTA, 2018, p. 106).

Ainda que aparente ser de simples aplicação, nem sempre o caráter confiscatório de um tributo estará aparente, sendo necessário um estudo casuístico, pautado pelas máximas da razoabilidade e da equidade (COSTA, 2018, p. 107).

Relevante ressaltar que o princípio do não confisco, além de proibir o estabelecimento de alíquotas próximas a 100%, proíbe elevações muito súbitas nas alíquotas vigentes, o que dificulta ainda mais a definição do caráter confiscatório do tributo à doutrina e à jurisprudência. Outrossim, e talvez este seja o aspecto de maior relevância a esta monografia, a vedação ao confisco deve levar em conta o somatório da carga tributária total do país, e não somente cada tributo de maneira isolada, a fim de evitar inviabilizar a atividade econômica do contribuinte (MAZZA, 2018, pp. 276-277).

Em caso de implementação do Imposto Sobre Grandes Fortunas no Brasil, deverá ser respeitado o princípio da vedação ao confisco a fim de evitar tornar-se desinteressante a acumulação de riqueza no país, hipótese desastrosa à Federação. Entretanto, como adiante será exposto, historicamente o IGF apresenta alíquotas reduzidas, não perfazendo, por si só, ofensa ao ora discutido princípio.

Isto posto, mostra-se de especial relevância notar a incidência do princípio em tela ao sistema tributário como um todo, porquanto se está discutindo a implementação de mais um tributo ao sistema, o que pode torna-lo, considerado como um conjunto, confiscatório. É conhecimento geral, todavia, e explicitado aqui por João Pedro Crippa (2018, p. 76): “Assim, pobres pagam a maior parte em imposto, pois o Fisco retira da tributação sobre o consumo a maior porção de sua receita”. Notável, assim, que o sistema tributário brasileiro taxa de maneira mais severa o consumo, prática que atinge de maneira mais agravada a parcela menos abastada da população, ao passo que uma tributação sobre a renda atinge a parcela mais rica. Com isto em mente, a única conclusão aceitável é a de que a singela adição de um imposto sobre a riqueza, atingindo a parcela atualmente menos

afetada pela taxaço, não tornar  o sistema confiscatório, a princípio, conquanto que seja efetivado com respeito aos precedentes históricos mundiais.

3. O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS NO DIREITO COMPARADO

O Imposto Sobre Grandes Fortunas, ou impostos sobre a riqueza, apesar de sua natureza polêmica, não é assunto novo. Na Roma antiga, havia o imposto sobre grandes heranças, instituído pelo Imperador Augusto através da Lex Julia, e importava a retenção da vigésima parte total de heranças, legados e doações. Impostos sobre a riqueza estavam presentes, também, no Egito e na Grécia (HENNE FILHO, 2014).

Já no mundo contemporâneo, ainda que não se tenha consenso absoluto, cita-se principalmente a França como o local de ressurgimento do IGF. Nas palavras de Santana, Moreira, Brandão, Carolino e Silva (2013, p. 2):

Os autores divergem sobre a origem do imposto sobre as grandes fortunas no contexto histórico internacional, pois foram vários tributos que incidiram sobre o patrimônio ao longo da história, contudo, conforme apontado por Sérgio Ricardo Ferreira Mota, citando Giffoni, em sua obra "Imposto sobre Grandes Fortunas no Brasil", foi o tributo francês *Impôt sur lês Grandes Fortunes*, criado em 1981, o primeiro a ser atribuído com essa denominação na história do mundo.

Em 1981, na França, durante o governo de François Mitterrand, foi instituído o *Impôt sur Les Grandes Fortunes*, que teve vida curta, vindo a ser revogado em 1986. Ainda sob o comando do presidente François, em 1988, foi então proposto o *Impôt de Solidarité sur La Fortune – ISF*, de funcionamento semelhante ao seu predecessor, mas com mecanismos de proteção ao mínimo existencial dos mais pobres. Foi este o tributo que levou a Constituição Federal brasileira a incluir o IGF em seu rol de impostos previstos (ELJAICK, 2017).

A respeito, anota Thomas Piketty (2014, p. 783):

O imposto sobre as grandes fortunas foi introduzido na França em 1981, extinto em 1986, depois reintroduzido em 1988 sob a forma do imposto de solidariedade sobre as fortunas (ISF). Os valores de mercado têm, às vezes, variações bruscas que podem parecer arbitrárias, mas têm o mérito de fornecer a única base objetiva universalmente aceita para tal imposto. Com a condição, porém, de ajustar com regularidade as taxas e categorias de tributação e não deixar as receitas subirem automaticamente com as mudanças no mercado imobiliário; caso contrário, estaríamos expostos a

revoltas fiscais, como ilustra a célebre Proposição 13 adotada na Califórnia em 1978 para limitar as altas uniformes do property tax.

Após a instituição do imposto na França, outros países seguiram o exemplo, tais como a Alemanha, a Argentina, o Uruguai, a Espanha, a Irlanda e a Colômbia (LEITE, 2017). Todavia, atualmente o imposto encontra-se menos popular, com apenas quatro países europeus cobrando taxas sobre a riqueza global do indivíduo: Suíça, Noruega, Espanha e França (MIRANDA, 2018).

Esta monografia debruçar-se-a sobre os impostos cobrados na França, na Argentina e na Colômbia, a primeira por tratar-se do país de maior relevância no estudo da matéria, e os últimos por se tratarem de países latinos, mais próximos à realidade brasileira.

Com estas considerações feitas, passa-se ao estudo dos impostos sobre a riqueza no mundo, iniciando pelo *Impôt sur la Fortune Immobilière* francês.

3.1. O IMPOSTO SOBRE A RIQUEZA NA FRANÇA

Como antes mencionado, ainda que não unanimemente, a França é considerada como o berço do IGF. Entretanto, no cenário que precede a Revolução Francesa, a instituição de taxas sobre o patrimônio e a riqueza das altas esferas se mostraria muito difícil, como expõe Rodrigo Barros:

É bem verdade que tal tributação específica sobre grandes fortunas seria muito difícil de ocorrer, pois os detentores das grandes riquezas sempre se confundiam com os detentores do poder vigente à época. Era o que acontecia nos Estados Feudais da Idade Média ou nos Estados Nacionais da Idade Moderna quando o príncipe era o detentor absoluto das propriedades e concentrava toda a riqueza do Estado, que unido com a Igreja, formando o que se pode chamar de estado confessional, detinha as grandes fortunas, sendo que a nobreza e o clero, detentores de alguma riqueza, quase não pagavam impostos. (BARROS, 2012, p. 14)

Após a Revolução, ocorrida no século XVIII e movida, também, pela questão tributária, iniciou-se uma discussão a respeito da instituição de tributos sobre a riqueza (LEITE, 2017). Todavia, somente em 1981 surgiu o *Impôt sur les Grandes Fortunes*:

(...) Em, 1981, foi instituído O Impôt sur les Grandes Fortunes na França, com efeitos a partir do exercício fiscal de 1982. Inicialmente, abrangia a propriedade de pessoas físicas e jurídicas, mas em 1984 foi restrito somente ao patrimônio das pessoas físicas. Em 1986, o imposto era pago por apenas 0,5% das famílias francesas (84.700 famílias) e foi então abolido pelo novo Parlamento conservador.

Em 1988, o Impôt Solidarité sur la Fortune (ISF) foi reinstituído pelo novo governo socialista nos moldes existentes atualmente. A legislação francesa isenta certos instrumentos de trabalho, os direitos autorais e artísticos e os ativos de importância artística, histórica ou ecológica, bem como coleções e móveis. (REGINATO; JESUS, 2014, pp. 10-11)

Segundo informações da Fazenda Pública francesa, a partir de Janeiro de 2018, o *impôt de solidarité sur la fortune* (ISF) foi abolido, adotando-se o *impôt sur la fortune immobilière* (IFI). Conforme informações extraídas do site do serviço público francês:

Tout particulier est soumis à l'IFI si la valeur nette de son patrimoine immobilier excède 1,3 million €. Celui-ci comprend tous les biens et droits immobiliers détenus directement et indirectement au 1er janvier. Certains biens sont partiellement ou totalement exonérés. Certaines dettes peuvent être déduites de la valeur de votre patrimoine avant imposition.²

Assim, ainda que com outro fato gerador, mais limitado do que a riqueza em geral, abrangendo somente os ativos imobiliários do indivíduo, o IFI é devido por todos aqueles que possuem patrimônio imobiliário em valor superior a € 1,3 milhão,

² “Qualquer indivíduo está sujeito ao IFI se o valor líquido dos seus ativos imobiliários exceder 1,3 milhões de euros. Isso inclui todos os direitos patrimoniais e imobiliários detidos direta e indiretamente a partir de 1º de janeiro. Alguns bens estão parcial ou totalmente isentos. Algumas dívidas podem ser deduzidas do valor do patrimônio antes da tributação.” (Tradução nossa)

servindo função semelhante ao extinto ISF no que tange à taxaço dos indivíduos com maior poder aquisitivo.

Para o cálculo do IFI, deverão ser incluídos todos os imóveis que compõem a *foyer fiscal*³ do indivíduo, sendo como tal entendido no *Code général des impôts*⁴ francês, arts. 4A a 8, “d”: “*Ensemble de personnes dont les ressources font l'objet d'une seule déclaration de revenus (exemple : époux, épouse et enfants à charge)*”.⁵

Assim, todos os imóveis, inclusive o de moradia da família, integram a base de cálculo do imposto. Entretanto, o imóvel de residência tem seu valor reduzido em 30% na data de 1º de Janeiro de 2018. São previstas isenções parciais ou totais para: os imóveis utilizados em sua atividade profissional; bosques e florestas, sob compromisso exploratório ou profissional; propriedades rurais alugadas a longo prazo ou para uso profissional; moradia alugada mobiliada ao abrigo do regime fiscal do locador em mobiliário profissional. São tributados, também, os bens gravados com usufruto, por parte do usufrutuário; direito de construção; e direito de uso ou habitação. O nú-proprietário não inclui o bem no cálculo de seu imposto, nem o proprietário de alojamento temporário usufruído pelo cônjuge sobrevivente.

Para fins de definição da base de cálculo do imposto, soma-se o valor líquido dos ativos tributáveis em 1º de Janeiro de 2018, ou seja, trata-se do valor dos imóveis, reduzidos pelo valor das dívidas dedutíveis, as quais incluem, entre outras: a aquisição de bens tributáveis ou direitos de propriedade (hipotecas); o pagamento por obras de melhoria, construção, reconstrução ou extensão; a aquisição de unidades de participação ou ações, proporcionalmente ao valor dos bens e direitos tributáveis; o pagamento de trabalhos de manutenção efetivamente suportados pelo proprietário ou pelo proprietário em nome do locatário, mas para os quais não

³ Casa fiscal (Tradução nossa)

⁴ Código Geral dos Impostos (Tradução nossa)

⁵ Grupo de pessoas cujos recursos são objeto de uma única declaração de imposto de renda (exemplo: marido, esposa e filhos dependentes). (Tradução nossa)

conseguiu obter uma restituição, a partir de 31 de dezembro do ano de partida do inquilino; o pagamento de impostos devidos sobre a propriedade em questão, como o imposto predial, mas não as taxas impostas ao ocupante e nem a parte do imposto correspondente ao rendimento do imóvel, como os rendimentos da propriedade.

Em caso de realização de doações a organizações de interesse público, tais doações reduzirão o imposto devido em 75% do valor doado, limitado a 50.000 €. Ainda, o IFI está limitado, em 2018, ao valor acumulado dos impostos do contribuinte. O Imposto de Renda de 2017, somado ao IFI de 2018, não poderá superar 75% das receitas arrecadadas em 2017. Caso exceda tal valor, a diferença excedente será deduzida do montante devido do IFI.

O IFI possui alíquotas relativamente reduzidas e escalonadas, de maneira semelhante ao seu imposto predecessor. As alíquotas, apresentadas pelo governo francês⁶, encontram-se reproduzidas na tabela 1, abaixo:

⁶ FRANÇA. **Calcul de l'impôt sur la fortune immobilière (IFI)**. Disponível em: <<https://www.service-public.fr/particuliers/vosdroits/F138>>. Acesso em: 11 nov. 2018.

| ESCALA DO IFI | |
|--|--------------------|
| Fração do valor líquido tributável do patrimônio | Alíquota aplicável |
| Até 800.000€ | 0% |
| Entre 800.001€ e 1.300.000€ | 0,5% |
| Entre 1.300.001€ e 2.570.000€ | 0,7% |
| Entre 2.570.001€ e 5.000.000€ | 1% |
| Entre 5.000.001€ e 10.000.000€ | 1,25% |
| Acima de 10.000.000€ | 1,5% |

Tabela 1: Escalas do *Impôt sur la Fortune Immobilière*

Ressalta-se que somente são tributadas as pessoas físicas, não as pessoas jurídicas, e somente aquelas com patrimônio imobiliário superior a 1.300.000€, excluindo-se o patrimônio móvel e financeiro. A metodologia de cálculo, semelhante ao Imposto de Renda brasileiro, é escalonada, abatendo-se os valores das faixas inferiores. Por exemplo, se um cidadão francês declarar seu patrimônio imobiliário como sendo no valor de 2.000.000€, ele deverá pagar 0,5% do valor entre 800.000€ e 1.300.000€, somado a 0,7% do valor entre 1.300.000€ e 2.000.000€. Calculando, teremos: $(0,5\% \times 500.000) + (0,7\% \times 700.000) = 2500 + 4900 = 7400\text{€}$.

Com estas considerações se pode anotar as seguintes características ao atual *impôt sur la fortune immobilière* francês: trata-se de um imposto progressivo; devido anualmente; sua base de cálculo é o valor líquido do patrimônio imobiliário do contribuinte; seu sujeito passivo é a pessoa física com patrimônio imobiliário líquido superior a 1.300.000€; suas alíquotas apresentam valores, relativamente, reduzidos, não superando 1,5%.

Extraídas tais conclusões, passa-se à análise do *Impuesto sobre los Bienes Personales* argentino.

3.2. O IMPUESTO SOBRE LOS BIENES PERSONALES ARGENTINO

O *Impuesto Sobre los Bienes Personales* foi instituído na Argentina em 1973, e é de competência do governo central. Como enuncia CARVALHO JÚNIOR (2011, pp. 19-20):

Desde 1973, a Argentina possui um Imposto sobre Bens Pessoais, de competência do governo central. Na reforma em que ele foi introduzido, o Imposto sobre Heranças foi extinto. Como o Imposto sobre Bens Pessoais está em vigor há quase quatro décadas, houve muitas modificações na sua estrutura. A principal se refere à base de cálculo: entre 1973 e 1989 era a riqueza líquida, isto é, o patrimônio deduzido de todas as dívidas e ônus, mas a partir de 1991 passou a ser a riqueza bruta. Atualmente, a Ley 23.966/1991 (e suas modificações posteriores) regula o imposto, o qual grava o patrimônio bruto com alíquotas progressivas entre 0,75% e 1,25% ao que exceder o limite de isenção de 305 mil pesos argentinos (US\$ 72,5 mil).

Conforme regulamenta a Lei 23.966, o imposto é devido anualmente, e de acordo com o art. 17 da Lei, são sujeitos passivos do imposto: as pessoas físicas domiciliadas no país e as sucessões indivisas localizadas neste, as quais devem recolher o imposto por bens localizados no país e no exterior; e as pessoas físicas localizadas no exterior, bem como as sucessões indivisas em igual situação, deverão recolher o tributo pelos bens localizados na Argentina. Quanto aos membros de sociedade conjugal, em virtude do art. 18, caberá ao marido declarar os bens da sociedade conjugal, em acréscimo aos seus próprios, exceto em 3 casos: 1) se tratem de bens adquiridos pela mulher com o produto de seu próprio trabalho; 2) no caso de separação judicial de bens; 3) no caso de a administração dos bens maritais seja de responsabilidade da mulher em virtude de uma decisão judicial.

O rol apresentado pelo art. 19 da Lei nº 23.966 elenca os bens sobre os quais incide o imposto, os quais incluem os imóveis localizados no país; os direitos reais sobre ativos situados na Argentina; os navios, automóveis e aeronaves nele registrados; a propriedade móvel registrada no país; os bens móveis do lar ou da

residência; os bens pessoais do contribuinte residente no país; os bens móveis e semoventes que se encontrarem em território argentino em 31 de Dezembro de cada ano; o dinheiro em espécie e o depósito em dinheiro localizados no país em 31 de Dezembro de cada ano; os títulos, ações, quotas e participações sociais, bem como outros títulos representativos de capital social ou equivalente, emitidos por entidades públicas ou privadas, quando estas tiverem sede no país; os patrimônios de empresas ou empresas individuais localizadas na Argentina; os empréstimos, incluindo notas, obrigações negociais e debêntures, com a exceção daqueles que têm garantia, caso em que serão considerados direitos reais se estiverem firmados sobre bens em território argentino; os direitos de propriedade intelectual, marcas registradas ou comerciais, bem como as patentes, desenhos, modelos e desenhos reservados e advindos de outra propriedade industrial ou imaterial, bem como seus derivados e licenças quando o titular do direito ou licença está domiciliado no país no dia 31 de Dezembro de cada ano.

Com a simples observação do longo rol de bens taxáveis, pode-se observar a grande extensão do tributo na Argentina, incidindo sobre bens móveis, imóveis, direitos reais, dinheiro em espécie e mesmo sobre a propriedade intelectual. Outrossim, para os domiciliados no país, como disciplina o art. 20, o imposto incide também sobre os bens móveis e imóveis, bem como os direitos reais e os depósitos bancários, localizados no exterior; e sobre os títulos, ações e debêntures emitidos por entidade do exterior.

No que tange às exceções e isenções do imposto, determina o art. 21 da Lei nº 23.966 que estão excluídos da incidência do imposto os bens pertencentes aos membros das missões diplomáticas e consulares estrangeiras, bem como de seus funcionários administrativos e técnicos e familiares, nos termos estabelecidos pelas convenções internacionais aplicáveis; as contas de capitalização dentro do esquema de financiamento previsto no Título III da Lei 24.241 e as contas de previdência privada administradas por entidades sujeitas à supervisão do Superintendencia de Seguros da Nação; as cotas sociais de cooperativas; os bens imateriais, tais como chaves, marcas, patentes, direitos de concessão e outros; os bens cobertos pelas franquias da Lei 19.640, a qual trata do novo regime fiscal e aduaneiro; as propriedades rurais referidas na alínea “e” do artigo 2º da Lei do Imposto sobre Rendimiento Mínimo de Presumíveis; os títulos, obrigações e valores mobiliários

emitidos por qualquer ente público de direito interno, bem como os certificados de depósitos reprogramados; e os depósitos em moeda argentina e estrangeira efetuados em instituições enquadradas no regime da Lei nº 21.526, com prazo fixo, em contas de poupança, em contas especiais de poupança ou em outras formas de captação de recursos de acordo com o que determinar o Banco Central da República da Argentina.

O Imposto Sobre Bens Pessoais argentinos incide sobre os bens de pessoa física cujo patrimônio bruto supere, a partir do exercício fiscal de 2018, 1.050.000 pesos argentinos. Anteriormente o imposto apresentava caráter de progressividade, com alíquotas progressivas, porém a partir do período fiscal de 2018 a única alíquota aplicável é de 0,25%, de acordo com os arts. 25 e 26, cuja redação foi alterada pela Lei nº 27.260/2016.

Relevante destacar que, a partir do exercício fiscal de 2019, o imposto sofrerá uma nova reforma. O mínimo de patrimônio tributável à incidência do imposto será aumentado para 2.000.000 pesos argentinos, e serão readotadas as alíquotas progressivas. De 2.000.000 a 5.000.000, a alíquota se manteria em 0,25%, subindo para 0,5% entre 5.000.000 e 20.000.000, e no que exceder os 20.000.000 pesos argentinos, a alíquota aplicável será de 0,75% (AMBITO.COM, 2018).

Com tais informações, se pode destacar as seguintes características ao atual *Impuesto sobre los Bienes Personales* argentino: trata-se de um imposto não progressivo; é devido anualmente; sua base de cálculo é o valor bruto do patrimônio total do contribuinte; seu sujeito passivo é a pessoa física com patrimônio bruto total superior a 1.050.000 pesos argentinos; e sua alíquota, única, apresenta-se como extremamente reduzida, fixada em 0,25% da base de cálculo.

Por fim, será estudado o *Impuesto a la Riqueza*, vigente na Colômbia.

3.3. O IMPUESTO A LA RIQUEZA COLOMBIANO

Preleciona Pedro Humberto Bruno de Carvalho Júnior (2011, pp. 22-23):

A tributação sobre a propriedade é um elemento muito forte no sistema tributário colombiano. Primeiramente, existe o *Imposto de Renda sobre Ganho Presumido de Capital* (McLure et al, 1989), e desde 1986 há uma um imposto progressivo e recorrente sobre o patrimônio de pessoas físicas e jurídicas. O *Impuesto al Patrimonio* foi introduzido em 1986, extinto em 1991, e reintroduzido para o período 2003-2006 para financiar o gasto com o combate às guerrilhas. Em 2007, ele foi prorrogado até 2010, para financiar as situações de calamidade pública decorrentes das chuvas e, finalmente, em 2009, ele foi prorrogado até 2018. (grifos no original)

O *Impuesto a la Riqueza*, nova denominação do antigo *Impuesto al Patrimonio*, foi instituído pela Lei 1739/2014, e possui caráter transitório, durando até o ano de 2018 para as pessoas físicas, e até o ano de 2017 para as pessoas jurídicas. É calculado sobre o patrimônio do contribuinte em 1º de Janeiro, e deve ser pago por todos aqueles que possuam riqueza superior a 1 bilhão de pesos colombianos em 1º de Janeiro de 2015. O pagamento, ainda, é realizado de maneira parcelada: a primeira parcela deve ser paga em maio, e a segunda em setembro (TORRES, 2018).

Com relação ao sujeito passivo do tributo, enuncia Isabel Sanz Torres (2018) que incluem as pessoas físicas e jurídicas, bem como as sucessões ilíquidas, que sejam contribuintes do *Impuesto Sobre La Renta y Complementarios*⁷; as pessoas físicas, nacionais ou estrangeiras, que possuam sua riqueza, direta ou indiretamente, em estabelecimentos colombianos, salvo as exceções legais e as previstas nos tratados internacionais; as sucessões ilíquidas, mesmo quando o *de cuius* não tivesse residência no país, a respeito dos bens localizados no país; e as sociedades e entidades estrangeiras que possuam, direta ou indiretamente através

⁷ Imposto Sobre a Renda e Complementares (Tradução nossa).

de sucursais, bens no país, salvo as exceções legais e as previstas nos tratados internacionais.

Quanto à base de cálculo do imposto, anota Cecilia Rico Torres (2004, p. 15):

La base imponible del impuesto al patrimonio está constituida por el valor del patrimonio liquido del contribuyente al 1º de enero de cada año gravable, determinado conforme lo previsto en el Título II del Libro I del Estatuto Tributario, excluyendo el valor patrimonial neto de las acciones o aportes poseidos en sociedades nacionales, así como los primeros \$ 200.000.000 (valor año base 2003) del valor de la casa o apartamento de habitación.⁸

As alíquotas do Imposto à Riqueza colombiano são progressivas em relação à base de cálculo, e são diferentes para pessoas físicas e para pessoas jurídicas, conforme o art. 5º da referida Lei 1739/2014. Para as pessoas físicas as alíquotas, seguem a tabela 2, abaixo:

⁸ A base de cálculo do imposto sobre o capital é constituída pelo valor do patrimônio líquido do contribuinte a partir de 1º de janeiro de cada exercício fiscal, determinado de acordo com o disposto no Título II do Livro I do Estatuto Tributário, excluindo o valor patrimonial das ações ou contribuições de propriedade de empresas nacionais, bem como os primeiros \$ 200.000.000 (valor base ano de 2003) do valor da casa ou apartamento. (Tradução nossa)

| Patrimônio | Alíquota base | Imposto devido |
|--|---------------|---|
| Até 2.000.000.000¢ | 0,125% | Base de cálculo x 0,125% |
| De 2.000.000.000¢ a 3.000.000.000¢ | 0,35% | $[(\text{Base de cálculo} - 2.000.000.000) \times 0,35\%] + 2.500.000$ |
| De 3.000.000.000¢ a 5.000.000.000¢ | 0,75% | $[(\text{Base de cálculo} - 3.000.000.000) \times 0,75\%] + 6.000.0000$ |
| Acima de 5.000.000.000¢ | 1,5% | $[(\text{Base de cálculo} - 5.000.000.000) \times 1,5\%] + 21.000.000$ |

Tabela 2: Escalas do *Impuesto a la Riqueza*

No que diz respeito às pessoas jurídicas, há diferentes alíquotas previstas para cada ano de incidência do imposto, iniciando em 2015 com alíquotas mais elevadas, de 0,2%, 0,35%, 0,75% e 1,15%, reduzindo-se em 2016 para 0,15%, 0,25%, 0,5% e 1%, e finalmente para 0,05%, 0,1%, 0,2% e 0,4% em 2017. As faixas de incidências e a forma de cálculo do imposto devido por pessoa jurídica assemelha-se à das pessoas físicas, exposta acima.

Postas tais informações, podemos destacar as seguintes características do *Impuesto a la Riqueza* da Colômbia: trata-se de imposto progressivo, cujas alíquotas aumentam dependendo da base de cálculo; é devido anualmente; sua base de cálculo é o valor do patrimônio líquido do contribuinte em 1º de Janeiro de cada ano; seu sujeito passivo é a pessoa física ou jurídica com patrimônio superior a 1.000.000.000¢ (pesos colombianos), equivalentes a aproximadamente R\$ 1.200.000; suas alíquotas apresentam valores relativamente reduzidos, não superando 1,5%.

3.4. CONSIDERAÇÕES FINAIS A RESPEITO DO IGF NO DIREITO COMPARADO

Da análise das três espécies tributárias acima elencadas, destinadas à taxação da riqueza, é possível tecer as seguintes conclusões:

- a) Ainda que a recente modificação do imposto argentino tenha retirado o seu caráter progressivo, prevendo uma única alíquota aplicável, historicamente o IGF pelo mundo é progressivo, com alíquotas aumentando na medida que aumenta a sua base de cálculo;
- b) As alíquotas aplicáveis são, via de regra, reduzidas. Tanto na França quanto na Colômbia a alíquota mais elevada é de 1,5%, ao passo que na Argentina a sua alíquota única possui o valor de 0,25%;
- c) Trata-se de tributo, via de regra, anual, cobrado com base na riqueza do contribuinte, fixada ao final ou no começo do ano;
- d) No que tange ao sujeito passivo do tributo, somente o imposto colombiano tributa as pessoas jurídicas e as sucessões. Os outros dois impostos, tanto o francês quanto o argentino, limitam sua atuação às pessoas físicas;
- e) As faixas de isenção são uma das questões mais díspares entre os impostos estudados. Quando convertidos a uma moeda única para comparação, o imposto argentino começa a ser cobrado no menor valor absoluto dos três, taxando valores a partir de, aproximadamente, R\$ 110.000,00, ao passo que o imposto francês, o mais elevado dentre as espécies analisadas, só começa a incidir quando o patrimônio do contribuinte exceder R\$ 5.500.000,00. O imposto colombiano, entrando aqui como um meio termo, incide sobre valores que superem R\$ 1.200.000,00.

Feitas estas considerações, passamos ao estudo do Imposto sobre Grandes Fortunas no âmbito nacional.

4. O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS NO BRASIL

O Imposto Sobre Grandes Fortunas tem sua estréia no ordenamento jurídico brasileiro com a Constituição Federal de 1988, a qual exige a edição de Lei Complementar para a sua regulamentação, fato inócurrenre até a presente data, apesar da edição de diversos Projetos de Lei a respeito (LEITE, 2017).

Estabelece a Carta Magna, em seu art. 153, VII:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

(...)

VII - grandes fortunas, nos termos de lei complementar.

A inclusão de um imposto sobre a riqueza na Carta Constitucional brasileira foi fortemente influenciada pela elaboração do *Impôt sur Les Grandes Fortunes* francês, instituído em 1982 e revogado em 1986, sendo substituído pelo *Impôt de Solidarité sur La Fortune* em 1988 (ELJAICK, 2017).

Ressalta-se que, conforme o expresse texto constitucional, é necessária a edição de lei complementar para a instituição e regulamentação do IGF, exceção à regra da legalidade tributária que prevê a necessidade de edição de lei ordinária proveniente da entidade federativa competente (MAZZA, 2018, pp. 240-241).

Através da obrigatoriedade de edição de lei complementar, a constituinte revestiu a matéria relativa ao IGF de maior grau de segurança e rigidez, em razão do grande impacto que tal taxaçoão teria no plano econômico brasileiro (LEITE, 2017).

Outrossim, há certa discussão doutrinária a respeito da própria obrigatoriedade de instituição do imposto previsto no art. 153, VII. A maioria da doutrina defende que a competência tributária é facultativa, como aponta o posicionamento de Valdecir Pascoal (2009, p. 109):

“Para muitos autores, a LRF revela-se inconstitucional quando exige a instituição de todos os tributos previstos na CF. O entendimento predominante é que a Lei Maior não estabelece tal obrigatoriedade, tendo-

se limitado a outorgar essas competências para cada ente federativo, que à luz de suas circunstâncias, poderiam avaliar a possibilidade de instituir ou não determinado tributo. Suponhamos que determinado Município não tenha instituído o ISS e que, depois de estudo, tenha chegado à conclusão de que os recursos obtidos com a instituição do imposto seriam insignificantes que o custo da sua implementação –com a implantação da máquina arrecadadora e de fiscalização, por exemplo –seria maior do que os recursos auferidos”. (sic)

Entretanto, em sentido contrário, outros autores defendem a obrigatoriedade da instituição dos impostos previstos, a partir da interpretação do art. 11 da Lei Complementar 101/2000, o qual dispõe: “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.” Tal é a posição de André Diego de Lima Leite (2017):

Contudo, embora para a doutrina majoritária a competência tributária seja facultativa, é essencial destacar a obrigatoriedade de criação do IGF, posto que tal princípio prestigia a isonomia tributária e a capacidade contributiva, pois tributará as pessoas que tem mais condições financeiras em benefício daquelas que tem menos condições, haja vista que o produto da arrecadação do IGF servirá para custear serviços públicos para os menos afortunados, que efetivamente utilizam o serviço.

A respeito, discorre Ricardo Alexandre (2009, *apud* ARAUJO, 2014):

“O exercício do poder atribuído é uma faculdade, não uma imposição constitucional. Cada ente decide, de acordo com seus critérios de oportunidade e conveniência política e, principalmente, econômica, sobre o exercício da competência tributária.

Nesse ponto é relevante comentar uma novidade trazida pela Lei Complementar 101/1999 (Lei de responsabilidade fiscal), qual seja firmar que 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 (LRF, art. 11)

O dispositivo deve ser interpretado com cuidado. O espírito da LRF não é o de exigir a criação do tributo a qualquer custo, mas tão somente o de estimular a criação dos tributos economicamente viáveis.

(...)

Em resumo é requisito essencial da responsabilidade fiscal a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos economicamente viáveis.”

Cabível aduzir que nem mesmo a inclusão do IGF no rol de impostos previstos na Lei Maior foi pacífica, conforme demonstra Pedro Humberto Bruno de Carvalho Júnior (2011, pp. 28-29):

O Imposto sobre Grandes Fortunas está presente no art. 153, inciso VII, da Constituição Federal de 1988, que prevê que o imposto deve ser regulamentado por lei complementar. Nos debates préconstituintes, um grupo de estudos possuía a preocupação de reverter o sistema de tributação progressiva baseado somente sobre a renda dos salários e de autônomos. Naquela fase, a Comissão Afonso Arinos (Comissão Provisória de Estudos Constitucionais) apresentou projeto no qual estava incluso o Imposto Sobre Grandes Fortunas (IGF), que inicialmente havia sido feito na Comissão do Instituto dos Advogados de São Paulo e da Associação Brasileira de Direito Financeiro. Após acalorados debates, liderados pelo deputado Plínio de Arruda Sampaio, o imposto foi adicionado ao texto constitucional pela Constituinte de 1988.

Postas tais considerações introdutórias, se prossegue a um breve histórico da instituição do IGF no ordenamento jurídico pátrio.

4.1. OS PROJETOS DE LEI NA DÉCADA DE 90

Houve diversos projetos de lei complementar apresentados desde a previsão inicial do Imposto Sobre Grandes Fortunas na Constituição Federal de 1988. O primeiro destes foi o Projeto de Lei do Senado (PLS) 162/1989, de iniciativa do então Senador Fernando Henrique Cardoso. Tal projeto foi aprovado no Senado no mesmo ano (ELJAICK, 2017), obtendo parecer favorável do senador relator, Gomes Carvalho, aprovado em turno suplementar em 6 de dezembro de 1989, sendo remetido então à Câmara dos Deputados (CARVALHO JÚNIOR, 2011, pp. 28-29).

Na Câmara, havendo a apresentação de várias propostas de instituição do imposto ora em discussão, o Projeto recebeu a numeração de Projeto de Lei Complementar (PLP) 202/1989, ao qual restaram apensados o PLP 108/1989, o PLP 208/1989, o PLP 218/1990, e o PLP 268/1990. Os arts. 1º e 2º do PLP 202/1989 definem:

Art. 1º O imposto sobre grandes fortunas tem por fato gerador a titularidade, em 1º de janeiro de cada ano, de fortuna em valor superior a NCz\$ 2.000.000,00 (dois milhões de cruzados novos), expressos em moeda de poder aquisitivo de 1º de fevereiro de 1989.

Art. 2º São contribuintes do imposto as pessoas físicas residentes ou domiciliadas no País.

Assim, já se tornam evidentes duas das principais características do imposto a ser instituído, quais sejam, o limite de não incidência, excluindo todo o patrimônio inferior a dois milhões de cruzados novos, bem como determinando sua incidência somente sobre os bens das pessoas físicas domiciliadas no país. Nesta senda, o art. 3º determina que se considera, para a incidência do tributo, todos os bens do contribuinte, localizados no país ou no exterior, excluindo-se, por ordem do § 2º do mesmo artigo, o imóvel de residência do contribuinte, conquanto que de valor não superior a quinhentos mil cruzados novos; os instrumentos de trabalho do contribuinte, desde que seu valor não supere um milhão e duzentos mil cruzados novos; os objetos de antiguidade, arte ou coleções, nas condições determinadas pela lei; os investimentos em infraestrutura ferroviária, rodoviária, portuária, energia elétrica e comunicações, nos termos da lei; e outros bens que sejam considerados, por força da lei, de grande relevância social, econômica ou ecológica.

Como base de cálculo do tributo, o art. 4º do PLP 202/1989 determina que será o patrimônio líquido do contribuinte, ou seja, seu patrimônio total, deduzindo-se suas obrigações pecuniárias, salvo aquelas relativas à aquisição dos bens sobre o qual não incide o tributo.

As alíquotas do tributo, por sua vez, incidiriam de maneira progressiva e escalonada, na razão apresentada na Tabela 3, a seguir, e prevista no art. 5º, *caput*, do PLP 202/1989:

| | |
|---|--------|
| Até NCz\$ 2.000.000,00 | Isento |
| Entre NCz\$ 2.000.000,00 e NCz\$ 4.000.000,00 | 0,3% |
| Entre NCz\$ 4.000.000,00 e NCz\$ 6.000.000,00 | 0,5% |
| Entre NCz\$ 6.000.000,00 e NCz\$ 8.000.000,00 | 0,7% |
| Acima de NCz\$ 8.000.000,00 | 1% |

Tabela 3: Escalas do PLP 202/1989

A aplicação das alíquotas se daria de maneira semelhante ao Imposto de Renda atual e do *Impôt sur la Fortune Immobilière* francês, ou seja, a alíquota incidiria sobre o valor do patrimônio compreendido em cada classe, por ordem do § 1º, do art. 5º, do projeto de lei ora em comento. De acordo com a redação do § 2º, ainda, do valor calculado seria deduzido o valor pago a título de Imposto de Renda e do adicional cobrado pelo Estado que tiver incidido sobre os rendimentos de aplicações financeiras, de atividades agropastoris, aluguéis, royalties, lucros distribuídos por pessoa jurídica e por ganhos de capital

Apesar de sua antiguidade, o PLP 202/1989 estabeleceu as bases para muitos dos projetos de lei que surgiram após a sua votação, a qual ocorreu após 11 anos de tramitação, após a análise do projeto pela Comissão de Finanças e Tributação da Câmara (CFT) e pela Comissão de Constituição e Justiça e Redação da Câmara (CCJR). Apesar de obter aprovação por esta última, a primeira rejeitou o mérito do projeto, tendo o relator do parecer, o então deputado Marco Cintra, destacado diversos motivos para a rejeição, em especial o fato de que os impostos sobre riqueza estarem sendo abolidos, à época, em vários países europeus. Isto, somado à difícil implementação do tributo na seara administrativa e o baixo retorno econômico do tributo, levou à rejeição do projeto de lei, apesar dos argumentos contrários do voto vencido do então deputado José Pimentel, quem apontava que o IGF teria função não fiscal, mas sim de diminuir a concentração de riqueza e a evasão fiscal (CARVALHO JÚNIOR, 2011, pp. 29-30).

Após o parecer desfavorável da CFT, o projeto encontra-se, até hoje, em fase de apreciação de emendas oferecidas em Plenário, porém sem movimentação expressiva.

4.2. O RENASCIMENTO DO DEBATE EM 2008

Após a rejeição do PLS 162/1989, o debate concernente à instituição do IGF retornou à tona em 2008, através do PLS 128/2008, de autoria do então senador Paulo Paim. Tal Projeto de Lei do Senado dava maior atenção à avaliação das propriedades e a mecanismos contra a evasão fiscal, fixava uma alíquota única de 1%, bem como abria a possibilidade de reduzir o valor pago por IPTU, ITR, ITBI e ITCM do valor devido a título de IGF. A respeito destas reduções, anota Pedro Humberto Bruno de Carvalho Júnior (2011, p. 30):

A possibilidade de dedução de tributos municipais e estaduais como o IPVA e IPTU podem incentivar uma harmonização da carga tributária entre os municípios, pelo menos entre as propriedades de maior valor. Isso porque um incentivo fiscal concedido por um município ou estado seria anulado pela impossibilidade de deduzir os impostos pagos na declaração do IGF.

O PLS 128/2008, entretanto, foi rejeitado em 2010 pela Comissão de Assuntos Econômicos, a qual exarou parecer de relatoria do Senador Antonio Carlos Júnior, o qual apesar de reconhecer a constitucionalidade do projeto de lei, no mérito entendeu que “a instituição do imposto sobre grandes fortunas é um retrocesso e não atingirá as metas imaginadas.” (BRASIL, 2010).

Como principais argumentos à rejeição, o parecer da Comissão de Assuntos Econômicos aponta que, ainda que outros países tenham adotado o tributo, a maioria esmagadora não o fez, e aqueles que o fizeram criaram tantas hipóteses de exclusão que “ao longo do tempo, deixou de ter qualquer relevância, pois o volume da arrecadação termina por não compensar o custo operacional de sua administração, fiscalização e cobrança.” (BRASIL, 2010). Por fim, destaca o relator que o IGF possui dificuldades administrativas muito grandes para sua implementação, com a identificação e avaliação do patrimônio do contribuinte,

porém apresenta retorno econômico muito baixo, assinalando que na Áustria, Dinamarca e Suécia o imposto representava uma média de 0,4% das receitas. Restou, assim, rejeitado o projeto, concordando vários senadores que a justiça social deveria ser alcançada mediante uma reforma tributária, e não com a instituição de um imposto, e que “o caminho para o aumento da justiça fiscal e redução da desigualdade seria a tributação do fluxo de renda formador do patrimônio.” (LEITE, 2011).

4.2.1 O Projeto de Lei Complementar 277/2008

Concomitantemente à discussão no Senado, a deputada Luciana Genro, juntamente com os deputados Chico Alencar e Ivan Valente, elaborou o Projeto de Lei Complementar (PLP) 277/2008, atualmente ainda em tramitação.

Conforme o art. 1º do projeto:

Art 1º O imposto sobre grandes fortunas tem por fato gerador a titularidade, em 1º de janeiro de cada ano, de fortuna em valor superior a R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais), expressos em moeda de poder aquisitivo de 1º de janeiro de 2009.

O art. 2º, por sua vez, delimita o sujeito passivo do tributo, definindo como contribuintes “as pessoas físicas domiciliadas no País, o espólio e a pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior em relação ao patrimônio que tenha no país.” Para os fins do projeto, o art. 3º considera como fortuna todo o conjunto de bens e direitos que integrem o patrimônio do contribuinte, mesmo que situado no exterior, com as exceções previstas no §2º do referido artigo sendo: os instrumentos de trabalho assalariado ou autônomo do contribuinte, desde que não superado o valor de R\$ 300.000,00; os objetos de antiguidade, arte ou coleção, nos termos da lei; e outros bens cuja posse ou utilização seja considerada pela lei como de alta relevância social, econômica ou ecológica. Notável, aqui, a semelhança aos termos empregados no Projeto de Lei do Senado 162/1989, acima estudado.

As alíquotas previstas para o imposto, por sua vez, encontram-se no art. 5º do projeto, e são as seguintes:

| | |
|--|--------|
| Até R\$ 2.000.000,00 | Isento |
| De R\$ 2.000.000,00 a R\$ 5.000.000,00 | 1% |
| De R\$ 5.000.000,00 a R\$ 10.000.000,00 | 2% |
| De R\$ 10.000.000,00 a R\$ 20.000.000,00 | 3% |
| De R\$ 20.000.000,00 a R\$ 50.000.000,00 | 4% |
| Acima de R\$ 50.000.000,00 | 5% |

Tabela 4: Escalas do PLP 277/2008

Lê-se no § 1º do art. 5º do PLP 277/2008 que as alíquotas, acima apresentadas, comportariam aplicação escalonada, sendo o valor devido a soma das parcelas determinadas mediante aplicação da alíquota sobre o valor compreendido em cada classe.

Como principais diferenças em relação ao Projeto de Lei de 1989, podemos apontar as alíquotas consideravelmente mais elevadas, bem como a ausência de previsão de compensação do Imposto de Renda, visto que no projeto do ex-presidente Fernando Henrique Cardoso seria possível se reduzir, do valor devido a título de IGF, o valor pago a título de Imposto de Renda. A justificativa do PLP 277/2008 afirma que tal compensação seria descabida, porquanto o objetivo da instituição do imposto seria “exatamente aumentar a tributação sobre as camadas mais ricas da população, e que possuem capacidade contributiva.” (BRASIL, 2008).

Diversos outros projetos de lei foram pensados àquele aqui em foco, sendo eles: PLP 26/2011; PLP 62/2011; PLP 130/2012; PLP 48/2011; PLP 2/2015; PLP 6/2015; PLP 10/2015; PLP 11/2015; PLP 281/2016; PLP 294/2016; PLP

302/2016; PLP 324/2016; PLP 335/2016. Outrossim, em 06/05/2009, o projeto obteve parecer favorável na Comissão de Finanças e Tributação da Câmara (CFT). Todavia, o parecer, de relatoria do Deputado João Dado, apesar de manifestar-se pela compatibilidade e adequação financeira e orçamentária do projeto, apresentou Substitutivo ao texto do projeto, o qual traz quatro principais mudanças: 1. a redução das alíquotas e redimensionamento das faixas de incidência, aplicando-se 0,3% sobre o patrimônio entre R\$ 2.000.000,00 e R\$ 10.000.000,00; 0,7% de R\$ 10.000.000,00 a R\$ 50.000.000,00; e acima disto, 1%; 2. a inclusão da compensação do valor pago a título de Imposto de Renda no valor devido por IGF; 3. a dedutibilidade do IGF de outros impostos sobre o patrimônio, mais especificamente, ITR, IPTU e IPVA; e 4. a alteração da data de incidência do tributo, a fim de compatibilizá-lo com o Imposto de Renda, o qual incide no final do ano-calendário.

Posteriormente, com a aprovação unânime do parecer da CFT, o projeto passou à Comissão de Constituição e Justiça e de Cidadania, a qual emitiu parecer, de relatoria do Deputado Regis de Oliveira, pela constitucionalidade, juridicidade e técnica legislativa do projeto. Estando pronto a ser pautado, o PLP 277/2008 até o momento não foi votado, apesar de reiterados pedidos de inclusão deste na Ordem do Dia da Câmara dos Deputados.

4.3. Os Novos Projetos de Lei

Em que pese a não conclusão até a presente data da tramitação do PLP 277/2008, diversos projetos de lei continuam sendo apresentados anualmente a fim de regulamentar o Imposto Sobre Grandes Fortunas, o que assevera a importância da matéria no âmbito nacional. Destes, podemos destacar aqui o PLS 534/2011 e o PLS 139/2017, por apresentar algumas características diferentes dos projetos acima estudados.

O PLS 543/2011, de autoria do Senador Antonio Carlos Valadares, prevê a incidência do imposto sobre o patrimônio superior a R\$ 2.500.000,00; tributação de

pessoas físicas de nacionalidade brasileira em relação aos bens que tenham em qualquer país, bem como do espólio e dos estrangeiros domiciliados no país, em relação aos bens localizados no Brasil; alíquotas progressivas em cinco faixas, iniciando em 0,5% e sendo a mais alta de 2,5%, incidente sobre o patrimônio superior a R\$ 40.000.000,00; previsão de abatimento do valor do imposto devido pelos valores pagos a título de ITR, IPTU, IPVA, ITBI e ITCMD; e permissão de parcelamento do valor do imposto em até oito quotas iguais, mensais e sucessivas, desde que o valor do imposto devido supere R\$ 1.000,00. Traz, como característica distintiva, em seu art. 9º, as penalidades tributárias referentes ao imposto a ser instituído, as quais incidiriam em caso de atraso da declaração de bens, de subavaliação ou omissão do bem, e no caso de simulação, fraude ou conluio que vise ocultar o verdadeiro titular do bem ou o valor deste. Como justificativa do imposto, traz como principal argumento a redistribuição de renda, afirmando que “os pobres gastam 30% da renda com impostos indiretos, os ricos 12%, mas o sistema tributário é estruturado dessa maneira porque os indiretos, sobre o consumo, são mais fáceis de ser cobrados” (BRASIL, 2011).

O PLS 139/2017, por sua vez, de autoria da Senadora Vanessa Grazziotin, apresenta a peculiaridade de vincular suas faixas de isenção e de incidência ao limite mensal de isenção para pessoa física do Imposto de Renda, determinando o fato gerador do tributo como a titularidade de patrimônio líquido que exceda 8.000 vezes tal limite. Suas alíquotas, mais reduzidas, apresentam valores de 0,5%, 0,75% e 1%, esta última sobre o patrimônio que superar 75.000 vezes o limite mensal de isenção antes referido. O projeto prevê a incidência do imposto sobre o patrimônio de pessoas físicas domiciliadas no país; pessoas físicas ou jurídicas domiciliadas no exterior, em relação ao patrimônio que detenham no Brasil; e do espólio das pessoas físicas que pagariam o IGF. O projeto permite, também, o abatimento dos valores anteriormente recolhidos a título de ITR, IPTU, IPVA, ITBI e ITCMD. É relevante sublinhar, aqui, o art. 12 do projeto em foco, o qual determina que:

Art. 12 O Poder Executivo Federal assegurará que a destinação final dos recursos obtidos pela cobrança do Imposto sobre Grandes Fortunas será feita, prioritariamente, a ações na área de educação e da Saúde, em acréscimo ao mínimo constitucionalmente obrigatório. (BRASIL, 2017)

Em seu texto de justificativa, o PLS 139/2017 utiliza como argumentos o princípio da progressividade, salientando que busca contribuir para alcançar a “meta de investimento em educação de 10% do Produto Interno Bruto do Brasil, definido pelo Plano Nacional de Educação e para o pleno cumprimento da Emenda Constitucional de nº 29 de 2000.” (BRASIL, 2017). Traz, ainda, dados de estudo do IPEA, intitulado “Financiamento da educação: necessidades e possibilidades”, a fim de defender a viabilidade econômica do tributo no país.

Nenhum dos dois projetos de lei aqui apresentados, entretanto, já foram votados. O PLS 534/2011 encontra-se atualmente na Comissão de Assuntos Sociais (CAS) do Senado Federal, onde foi indicado o Senador Lindbergh Farias como Relator da Matéria, ao passo que o PLS 139/2017 foi distribuído à Comissão de Assuntos Econômicos (CAE), designando-se como Relator da matéria o Senador Romero Jucá.

Com estas informações, se há desenhado um panorama da matéria concernente ao Imposto Sobre Grandes Fortunas no Brasil. Passa-se, em seguida, a uma análise conjunta de todas as informações expostas nesta monografia, a fim de se estudar a compatibilidade dos projetos de lei ora em tramitação com as características apresentadas pelos impostos sobre a riqueza no mundo.

5. ANÁLISE CONJUNTA

Neste último capítulo, serão utilizadas as informações até aqui dispostas a fim de se analisar os projetos de lei que tramitam ou já tramitaram no país, no que tange à sua compatibilidade com os impostos cobrados mundialmente na atualidade.

De saída, na Tabela 5 abaixo, encontram-se as características básicas do PLP 202/1989, do PLP 277/2008, e do PLS 139/2017. Anota-se que os valores de riqueza mínima foram atualizados até Outubro de 2018, utilizando-se o índice do IPCA quando necessário, para comparação justa:

| Projeto de Lei | Riqueza Mínima para Alíquota Mínima | Alíquota Mínima | Riqueza Mínima para Alíquota Máxima | Alíquota Máxima | Imóvel de Residência |
|----------------|-------------------------------------|-----------------|-------------------------------------|-----------------|--------------------------------------|
| PLP 202/1989 | R\$ 17.251.227,45 | 0,3% | R\$ 69.004.909,81 | 1% | Isento, até R\$4.312.806,86 |
| PLP 277/2008 | R\$ 3.512.669,12 | 1% | R\$ 87.816.728,08 | 5% | Sem isenção |
| PLS 139/2017 | R\$ 19.039.800,00 | 0,5% | R\$ 178.498.125 | 1% | Isento, limitado a 20% do patrimônio |

Tabela 5: Comparação entre os projetos de lei de regulamentação do IGF

Observando a Tabela 5, podemos ver a grande diferença na faixa de isenção inicial apresentada pelo PLP 277/2008 em relação aos outros projetos em destaque, tributando riquezas pessoas a partir de aproximadamente R\$ 3.500.000, ao passo que os os demais projetos iniciavam a tributação somente acima de R\$ 17.000.000. Outrossim, a discrepância nas alíquotas propostas pelo PLP 277/2008 também é clara, apresentando tanto alíquotas mínimas quanto máximas muito acima dos valores das demais propostas.

Apresentadas os projetos acima, cabe destacar que os projetos de lei estudados apresentam diversas similaridades. São projetos com poucos artigos, poucas medidas antievasivas e texto simples, sendo suas principais diferenças as alíquotas e o limite de isenção do tributo. Destaca Carvalho Júnior (2011, p.32) a grande importância da fixação da faixa de isenção, afirmando que quanto menor fixada esta, maior a efetividade do imposto e menor o incentivo à transferência de propriedades com fins de evasão fiscal. Aduz o autor, ainda, que um número menor de alíquotas também serve fim semelhante, porquanto desincentiva a transferência de propriedade objetivando enquadrar-se em faixa de tributação inferior.

Outrossim, no que diz respeito à sujeição passiva, o PLP 202/1989 apresenta o rol mais restritivo, prevendo a incidência do imposto somente sobre a riqueza das pessoas físicas residentes ou domiciliadas no país, ao passo que o PLP 277/2008 e o PLS 139/2017 determinam a tributação de pessoas físicas domiciliadas no País, do espólio, e das pessoas físicas ou jurídicas domiciliadas no exterior em relação ao patrimônio que tenham no país.

Comparando as informações aqui condensadas com aquelas anteriormente expostas a respeito do imposto sobre a riqueza no mundo, temos que os projetos de lei brasileiros apresentados desde 1989 apresentam o padrão normalmente vislumbrado nos tributos internacionais no que tange à previsão de alíquotas progressivas, tributando de maneira mais severa os contribuintes com maior capacidade contributiva. Quanto ao valor das alíquotas, com a exceção das alíquotas elevadas previstas no PLP 277/2008, as quais chegam a 5% e, inclusive, seriam modificadas no projeto de Substitutivo apresentado com o parecer exarado pela CFT ao verificar a viabilidade do projeto de lei, este normalmente respeita o padrão internacional de manter as alíquotas em números reduzidos, não superando 1,5% nas faixas mais altas de incidência.

No que tange à cobrança do IGF, este seria, como no modelo internacional, cobrado de maneira anual, via de regra sendo cobrado sobre a riqueza apresentada no início do ano, com a exceção do PLS 139/2017, o qual prevê a incidência do imposto no final do ano fiscal, em 31 de Dezembro. De maneira contrária ao padrão internacional, entretanto, os projetos de lei brasileiros, em sua maioria, prevêm a incidência do IGF sobre a riqueza das pessoas jurídicas e do espólio ou sucessão,

nos modelos do *Impuesto a la Riqueza* colombiano, mas em antagonismo aos tributos francês e argentino, os quais limitam sua atuação ao patrimônio da pessoa física. De se ressaltar, aqui, a peculiaridade do *Impôt sur la Fortune Immobilière*, de incidir somente sobre o patrimônio imobiliário, e não sobre a riqueza total do contribuinte.

Por fim, referente à faixa de isenção do tributo, como antes apresentado, estas já não apresentavam considerável padrão no âmbito internacional, sendo o *Impuesto Sobre los Bienes Personales* argentino incidente a partir de, aproximadamente, R\$ 110.000,00; o *Impuesto a la Riqueza* colombiano, a partir de R\$ 1.200.000,00; e o *Impôt sur la Fortune Immobilière* francês começa a incidir a partir de, aproximadamente, R\$ 5.500.000,00. Os projetos de lei brasileiros, com a exceção do PLP 277/2008, apresentam faixas de isenção ainda maiores do que o imposto francês, superando os R\$ 17.000.000,00. O PLP 277/2008, por sua vez, apresenta faixa de isenção inferior ao tributo francês, mas superior ao colombiano, determinando sua incidência a partir de, aproximadamente, R\$ 3.500.000,00.

6. CONCLUSÃO

A partir do estudo conduzido nesta monografia, é possível se atingir algumas conclusões concernentes ao Imposto Sobre Grandes Fortunas no Brasil e no âmbito internacional.

Primeiramente, foi realizado um estudo preliminar teórico no tocante ao estudo do direito tributário, bem como das diretrizes e princípios jurídicos a serem observados e levados em conta em qualquer exercício de instituição de um novo tributo no sistema tributário nacional. A partir desse estudo, é possível concluir que o Imposto Sobre Grandes Fortunas encontra-se previsto, pela primeira vez, na Constituição Federal de 1988, a qual determina especificamente a necessidade de edição de Lei Complementar a fim de se instituir o tributo, em razão de sua grande repercussão nos planos jurídico e econômico. Outrossim, conclui-se que a instituição do IGF estaria de acordo com os princípios gerais e específicos tributários concernentes à matéria, em especial o Princípio da Capacidade Contributiva, porquanto contribuiria a fazer com que o Sistema Tributário Nacional, como um todo, tributasse de maneira mais onerosa aqueles com maior poder aquisitivo. Todavia, seria necessário evitar o confisco dos bens, ou seja, a tributação de maneira onerosa em excesso.

Em seguida, foram apresentados três impostos sobre a riqueza instituídos no mundo contemporâneo: o *Impôt sur la Fortune Immobilière*, instituído na França como um substituto do *Impôt de solidarité sur la Fortune*, e que taxa a propriedade imobiliária líquida do contribuinte; o *Impuesto Sobre los Bienes Personales*, vigente na Argentina e incidente sobre todo o patrimônio do indivíduo, sendo o único imposto estudado com alíquota fixa; e o *Impuesto a la Riqueza*, tributo colombiano e que se apresenta como o único dos tributos internacionais destacados que incide sobre o patrimônio não só das pessoas físicas, como também das pessoas jurídicas. Ao final do capítulo, restaram destacadas algumas das principais características historicamente apresentadas pelos tributos sobre a riqueza no mundo, tais como alíquotas progressivas e de valor reduzido, abaixo de 1,5%; fato gerador complexivo, ou seja, trata-se de imposto devido de forma anual; e faixas de isenção sem

consenso estabelecido, com valores variando consideravelmente entre os países em que vigente o imposto sobre a riqueza.

Posteriormente, estudou-se a evolução histórica do Imposto Sobre Grandes Fortunas no âmbito nacional, o qual teve sua primeira previsão na Constituição Federal de 1988. Traçou-se um panorama geral, iniciando pelo PLS 162/1989, de autoria do então Senador Fernando Henrique Cardoso e o qual restou aprovado no Senado Federal, mas não na Câmara de Deputados, onde recebeu a designação de PLP 202/1989 e encontra-se, até hoje, em tramitação; passando pelos novos projetos de lei apresentados em 2008, em especial o PLP 277/2008, de autoria da então Deputada Luciana Genro, e o qual encontra-se pronto para ser pautado, porém não foi votado até a presente data; e chegando aos projetos de lei mais recentes, onde recebe destaque o PLS 139/2017, de autoria da Senadora Vanessa Grazziotin, destoante por fixar suas faixas de isenção e de incidência em razão do limite mensal de isenção para pessoa física do Imposto de Renda e não em valores fixos absolutos, e o qual até hoje também não foi levado à votação.

Finalmente, condensou-se todas as informações apresentadas e analisadas em um último capítulo, o qual apresenta um esforço de comparação das características dos projetos de lei em tramitação no Congresso Nacional com aquelas apresentadas pelos impostos sobre a riqueza no mundo. A partir de tal comparação, se extraem as seguintes conclusões: a) no que tange às alíquotas, via de regra, os impostos previstos nos projetos de lei ora em tramitação respeitam o padrão internacional, estabelecendo valores progressivos e relativamente reduzidos às alíquotas de incidência; b) os projetos de lei os quais visam a instituição do IGF seguem também o padrão de ser o fato gerador do imposto sobre a riqueza complexo, isto é, o imposto é cobrado anualmente; c) de maneira contrária à maioria dos impostos sobre a riqueza no mundo, os projetos de lei brasileiros prevêm a incidência do imposto sobre o patrimônio tanto das pessoas jurídicas como físicas; d) os projetos de lei ora em tramitação, em sua maioria, estabelecem faixas de isenção do imposto consideravelmente mais elevadas do que as vislumbradas mesmo nos impostos mais lenientes no mundo contemporâneo.

Assim, percebe-se que a instituição do Imposto Sobre Grandes Fortunas no Brasil, apesar da considerável demora a editar a Lei Complementar que institua a

cobrança do tributo, encontra-se em considerável consoância com os padrões internacionais de cobrança dos impostos sobre a riqueza. Há maior incidência do imposto no que tange ao seu sujeito passivo, porquanto a maioria dos projetos determina que as pessoas jurídicas e o espólio também estão sujeitas à tributação, diferente dos impostos vigentes mundialmente, porém os projetos brasileiros também prevêm faixas de isenção de valores consideravelmente elevados, o que pode reduzir a eficácia do tributo no que diz respeito à redistribuição de renda.

BIBLIOGRAFIA

ATALIBA, Geraldo. **Sistema Constitucional Tributário Brasileiro**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1968.

ARAUJO, Alexandre de Souza. Obrigatoriedade da União de instituir imposto sobre grandes fortunas. **Conteúdo Jurídico**, Brasília-DF: 03 jun. 2014. Disponível em: <<http://www.conteudojuridico.com.br/?artigos&ver=2.48384&seo=1>>. Acesso em: 15 nov. 2018.

ARGENTINA. Ley 23.966, de 15 de Agosto de 1991. **Infoleg**. Disponível em: <<http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/0-4999/365/texact.htm>>. Acesso em: 13 nov. 2018.

BARROS, Rodrigo Rige da Silva. **Carga Tributária, Função Social e Instituição do IGF (Imposto sobre Grandes Fortunas)**. 2012. 64 f. Monografia (Bacharelado em Direito) – Faculdade Farias Brito, Fortaleza, 2012.

BIENES Personales: las nuevas alícuotas del proyecto oficial. **Ambito.com**. Argentina, 17 out. 2018. Disponível em: <<http://www.ambito.com/936800-bienes-personales-las-nuevas-alicuotas-del-proyecto-oficial>>. Acesso em: 14 nov. 2018.

BRASIL. Senado Federal. **Projeto de Lei do Senado n. 128 de 2008**. Parecer do relator senador Antonio Carlos Júnior. Brasília, DF, 09 fev. 2010. 5f. Disponível em: <<https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=3377610&disposition=inline>>. Acesso em: 17 nov. 2018.

_____. Câmara dos Deputados. **Projeto de Lei n. 202 de 1989**. Parecer do relator deputado federal Marcos Cintra (PL-SP). Brasília, DF, 27 mai. 1999. 624f. Disponível em: <<http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=94082>>. Acesso em: 15 nov. 2018.

_____. **Código Tributário Nacional**. Lei nº 5. 172, de 25 de Outubro de 1966. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/CodTributNaci/ctn.htm>. Acesso em: 09 nov. 2018.

_____. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm>. Acesso em: 09 nov. 2018.

_____. Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000. Lei de Responsabilidade Fiscal. **Planalto**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 15 nov. 2018.

_____. Projeto de Lei Complementar n. 277 de 2008. **Câmara dos Deputados**. Disponível em:

<http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra;jsessionid=8A99814AE2A4212176996A02D1B0A0B3.proposicoesWebExterno2?codteor=547712&filenome=PLP+277/2008>. Acesso em: 17 nov. 2018.

_____. Projeto de Lei n. 128 de 2008. **Senado Federal**. Disponível em: <<https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=3377592&disposition=inline>>. Acesso em: 17 nov. 2018.

_____. Projeto de Lei n. 139 de 2017. **Senado Federal**. Disponível em: <<http://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=5285512&disposition=inline>>. Acesso em: 18 nov. 2018.

_____. Projeto de Lei n. 534 de 2011. **Senado Federal**. Disponível em: <<http://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=4774125&disposition=inline>>. Acesso em: 18 nov. 2018.

_____. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 406.955. Recorrente: Fábio Couto de Araújo Cançado e Outros (A/S). Recorrido: Estado de Minas Gerais. Relator: Ministro Joaquim Barbosa. Brasília, 21/10/2011. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=2173565>. Acesso em: 09 nov. 2018.

CARRAZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 27ª ed. revista, ampliada e atualizada até a Emenda Constitucional n. 67/2010. São Paulo: Malheiros Editores, 2011.

_____. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 29ª ed. revista, ampliada e atualizada até a Emenda Constitucional n. 72/2013. São Paulo: Malheiros Editores, 2013.

CARVALHO JÚNIOR, Pedro Humberto Bruno de. **As discussões sobre a regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas: a situação do Brasil e a experiência internacional**.

COLÔMBIA. Ley 1.739, de 23 de Dezembro de 2014. Disponível em: <<http://wp.presidencia.gov.co/sitios/normativa/leyes/Documents/LEY%201739%20DEL%2023%20DE%20DICIEMBRE%20DE%202014.pdf>>. ACESSI em: 14 nov. 2018.

COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário**. 8ª ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

CRIPPA, João Pedro. **Comparação Entre Tributações Sobre o Consumo e a Renda na Perspectiva da Reforma Tributária Brasileira**. 2017. 84 f. Monografia (Bacharelado em Ciências Jurídicas e Sociais) – Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2018.

ELJAICK, Monica. Imposto sobre grandes fortunas: uma análise à luz da Constituição Federal. **Jus Navigandi**, ISSN 1518-4862, Teresina, ano 22, n. 5158, 15 ago. 2017. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/59247>>. Acesso em: 9 nov. 2018.

FRANÇA. **Code général des impôts**. Disponível em: <https://www.legifrance.gouv.fr/affichCode.do;jsessionid=DD299B00BC63EC463EA040A9616426F2.tplgfr43s_1?cidTexte=LEGITEXT000006069577&dateTexte=20181111>. Acesso em: 11 nov. 2018

_____. **Impôt sur la fortune immobilière (IFI) : personnes concernées**. Disponível em: <<https://www.service-public.fr/particuliers/vosdroits/F563>>. Acesso em: 11 nov. 2018

_____. **Impôt sur la fortune immobilière (IFI)**. Disponível em: <<https://www.service-public.fr/particuliers/vosdroits/N20074>>. Acesso em: 11 nov. 2018.

HENNE FILHO, Roberto. Panorama geral do imposto sobre grandes fortunas. Disponível em: <<http://rhfilho.jusbrasil.com.br/artigos/147591607/panorama-geral-do-imposto-sobre-grandes-fortunas>>. Acesso em: 10 nov. 2018

KELSEN, Hans. **Teoria Pura do Direito**. Tradução por João Baptista Machado. 6ª ed. São Paulo: Martins Fontes, 1998.

LEITE, André Diego de Lima. O Imposto Sobre Grandes Fortunas no Direito Comparado e na Lei Brasileira. **Conteúdo Jurídico**, Brasília-DF: 22 jun. 2017. Disponível em: <<http://www.conteudojuridico.com.br/?artigos&ver=2.589324&seo=1>>. Acesso em: 09 nov. 2018.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. O imposto sobre grandes fortunas. **Jus Navigandi**, ISSN 1518-4862, Teresina, ano 13, n. 1697, 23 fev. 2008. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/10977>>. Acesso em: 7 nov. 2018.

MAZZA, Alexandre. **Manual de Direito Tributário**. 4. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

MIRANDA, Elisabete. Só há quatro países a taxar as fortunas e Portugal não é um deles. **Jornal de Negócios**. Portugal. Disponível em: <<https://www.jornaldenegocios.pt/economia/impostos/detalhe/so-ha-quatro-paises-a-taxar-as-fortunas-e-portugal-nao-e-um-deles>>. Acesso em: 10 nov. 2018.

MOTA, Sérgio Ricardo Ferreira. **Imposto Sobre Grandes Fortunas no Brasil: Origens, especulação e arquétipo constitucional**. São Paulo: MP Editora, 2010.

MURPHY, Liam; NAGEL, Thomas. **O Mito da Propriedade: Os impostos e a justiça**. 1ª ed. São Paulo: Martins Ferreira, 2005.

PIKETTY, Thomas. **O Capital no Século XXI**. Tradução por Monica Baumgarten de Bolle. Edição digital. Rio de Janeiro: Intrínseca, 2014.

REGINATO, Alexandre Orion; DE JESUS, Rafael Xavier. **Uma análise a respeito da regulamentação do imposto sobre grandes fortunas no Brasil**. Disponível

em: <<http://www.publicadireito.com.br/artigos/?cod=79ed69cea0c5acff>>. Acesso em: 10 nov. 2018.

SANTANA, Fernando de Sousa; MOREIRA, Jader Carlos; BRANDÃO, Robson José Soares; CAROLINO, Sônia Madali Boseja; SILVA, Wander José. Imposto sobre Grandes Fortunas e seus Entraves Legais e Políticos. **@rgumentandum**, ISSN 2178-4388, volume 5, n. 5, 10 mai. 2013. Disponível em: <http://sudamerica.edu.br/argumentandum/artigos/argumentandum_volume_5/Texto_02_Imposto.pdf>. Acesso em: 8 nov. 2018.

TORRES, Cecilia Rico. **Impuesto al Patrimonio en Colombia: 1936 – 2004**. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Oficina de Estudios Económicos. Colombia. Disponível em: <https://www.dian.gov.co/dian/cifras/Cuadernos%20de%20Trabajo/Impuesto%20al%20Patrimonio%20en%20Colombia_1936%20-%202004.pdf>. Acesso em: 14 nov. 2018.

TORRES, Isabel Sanz. Impuesto a la riqueza 2018: personas naturales, personas jurídicas, tarifas y cálculo. **Rankia**. Colombia. Disponível em: <<https://www.rankia.co/blog/dian/3973188-impuesto-riqueza-2018-personas-naturales-juridicas-tarifa-calculo>>. Acesso em: 14 nov. 2018.