

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO DE JANEIRO
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E ECONÔMICAS
FACULDADE NACIONAL DE DIREITO**

**O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS SOB A ÓTICA DA JUSTIÇA FISCAL
NO CONTEXTO DE UM BRASIL EM CRISE**

JULIA PEREIRA SARRAF CAMACHO

Rio de Janeiro

2021

JULIA PEREIRA SARRAF CAMACHO

**O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS SOB A ÓTICA DA JUSTIÇA FISCAL
NO CONTEXTO DE UM BRASIL EM CRISE**

Trabalho de conclusão curso, elaborado no âmbito da graduação em Direito da Universidade Federal do Rio de Janeiro, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Direito, sob a orientação do **Prof. Dr. Luigi Bonizzato**.

**Rio de Janeiro
2021**

JULIA PEREIRA SARRAF CAMACHO

**O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS SOB A ÓTICA DA JUSTIÇA FISCAL
NO CONTEXTO DE UM BRASIL EM CRISE**

Trabalho de conclusão curso, elaborado no âmbito da graduação em Direito da Universidade Federal do Rio de Janeiro, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Direito, sob a orientação do **Prof. Dr. Luigi Bonizzato**.

Data da Aprovação: ___/___/___

Banca Examinadora:

**Rio de Janeiro
2021**

AGRADECIMENTOS

Iniciei a minha vida dentro do direito em março de 2016, ano no qual ingressei na UFRJ. No primeiro dia de aula, uma professora perguntou para cada um dos presentes na sala qual era o nosso objetivo e o porquê havíamos escolhido a carreira jurídica. Escutando um por um, todos os alunos no final acabavam por concluir que haviam escolhido o Direito por ser instrumento transformador da sociedade. A maior parte dos meus colegas presentes, eu incluída, queria mudar o mundo.

Porém, com o passar dos anos, a gente acaba entrando no “modo automático, fica tentando fazer malabarismo para conciliar a faculdade, o estágio e a vida social.

Esse caos faz com que a gente acabe se afastando daquilo que nos motivava a seguir em frente, dos nossos ideais. Eu sinto que me afastei. Cheguei a me afastar tanto que as dúvidas do ensino médio voltaram a me perseguir, e me peguei questionando de novo o porquê de ter escolhido a faculdade de direito.

Dentro de todo esse drama interno, veio a pandemia logo no ano em que eu iria me formar: 2020.

No início, entrei em pânico. Fui tomada pelo medo de adoecer, o medo de poder acontecer algo de ruim com a minha família, o medo de não conseguir me formar e o de não arranjar um emprego...tinha medo por mim, mas tinha também muito temia pelas pessoas próximas a mim.

Diante dessa realidade entristecedora enfrentada pelo Brasil, que afetou principalmente as camadas socialmente mais vulneráveis, repensei a minha vida, ressignifiquei a minha trajetória e, finalmente, voltei a me encontrar dentro do lugar que eu já não mais achava possível: dentro do Direito. Foi nesse contexto que os sonhos e ideais que haviam se perdido pela correria do dia-a-dia, despertaram dentro de mim novamente.

Inclusive, esse foi um dos motivos pelo qual acabei por escolher o tema desta monografia. Voltei a me perceber como um ser capaz de promover uma diferença no meu entorno - mesmo

pequena.

Citando uma frase famosa que eu gosto muito da Madre Teresa de Calcutá, *o que eu faço pode parecer uma gota no meio de um oceano, mas, sem ela, o oceano seria menor.*

Diante disso, em primeiro lugar, venho agradecer a Deus pelo sopro da vida. Ele é a minha força motora, e é por Ele que me sinto capaz de alcançar tudo o que eu me propuser. Agradeço a Ele por ter me dado saúde física e mental para enfrentar todos os desafios encontrados ao longo da minha vida.

Em segundo lugar, agradeço à minha base, a minha família. Sem vocês eu não seria nada! Agradeço toda a disciplina que me foi ensinada desde pequena, sem isso eu não teria chegado até aqui. Agradeço até mesmo os anos forçados de Colégio Santo Agostinho (risos).

Obrigada pai pelo apoio incondicional, por sempre acreditar em mim, até mesmo quando eu duvidava. Obrigada por todas as vezes que você se interessou por saber como eu estava e acabávamos tendo conversas que iam da motivação ao compartilhamento de confidências. Obrigada por me ensinar que a maior arma que eu posso ter na vida é o estudo, uma vez ninguém nunca será capaz tirá-lo de mim.

Obrigada mãe, porque além de sempre acreditar, você me ensinou a importância da persistência. Foi através de você que eu aprendi a não desistir frente aos fracassos da vida - que são inevitáveis. Obrigada por ser meu modelo de inspiração para a mulher que quero ser: determinada, independente e trabalhadora.

Obrigada, vovó. Espero que você esteja me assistindo do céu e que eu esteja te dando orgulho. Você foi a responsável por implantar em mim a sementinha do Direito. Obrigada por ter sido o meu porto seguro e por me entregar sempre o seu amor incondicional! Sei que o seu sonho era estar presente na minha formatura, mas saiba que embora você não esteja em corpo, te levo comigo todos os dias em pensamento!

Obrigada vovô por morrer de amores por mim e me falar o tempo inteiro o quanto eu te encho de orgulho. Você também é a minha fortuna!

Agradeço as minhas irmãs, Daniela e Luisa por terem me animado durante todo esse processo e por sempre torcerem por mim. Principalmente você, Luisa, que acompanhou de perto toda a minha graduação, e a quem eu pude inspirar a seguir por esta carreira tão bonita.

Tenho também que agradecer as minhas melhores amigas: Giovanna e Maria. Vocês são a família que eu escolhi! Obrigada por estarem comigo há tantos anos e por nunca soltarem a minha mão. Eu tenho certeza que teria enlouquecido se não fosse por vocês duas na minha vida! Obrigada por todo o amor, as mensagens, os telefonemas e por todo o incentivo que vocês me deram nessa fase final de OAB e monografia.

Agradeço também aos meus amigos da FND por terem me acolhido ainda nos primeiros períodos: Bernardo, Bianca, Helena, Juliana Novaes, Leticia, Lucas, Luisa Bela, Modesto, Motta e Perri (do Flopades); João Vitor Silva; Vitor Gonçalves; entre tantos outros. Sem vocês a faculdade não teria a mesma graça!

Agradeço ao meu namorado, Matheus Facioli, por me fazer sentir imbatível! Obrigada por todo o amor, carinho, admiração e parceria. Você definitivamente foi o maior presente que a FND poderia me dar, o amor da minha vida.

Finalmente, agradeço à UFRJ pela possibilidade de me formar dentro do ensino público de qualidade. Me orgulho de fazer parte de uma das maiores e melhores faculdades do Brasil. Obrigada!

Obrigada por ter me proporcionado excelentes professores, os quais fizeram me apaixonar pelo estudo do direito. Em especial, o prof. Bruno Curi que fez eu me encontrar dentro do direito tributário; a profa. Mariana Trotta que me fez entender a importância dos movimentos sociais para a formação de uma sociedade democrática e justa; a profa. Marcia Xavier que foi responsável por me ensinar tudo o que eu sei sobre Processo Civil; e ao prof. Luigi Bonizzato, que não por coincidência eu escolhi como orientador, que me ensinou e me inspirou tanto nas aulas sobre direitos fundamentais na matéria de Constitucional II.

Obrigada UFRJ por ter me possibilitado participar de grupos de pesquisa e de extensão; e de ter a experiência de ser monitora.

Obrigada por ter sido responsável pela minha formação ético-profissional.

Agradeço novamente ao prof. Luigi Bonizzato, agora no papel de orientador, por todo o carinho, orientação e paciência.

Do fundo do meu coração: obrigada!

RESUMO

CAMACHO, Júlia Pereira Sarraf. *O Imposto sobre Grandes Fortunas sob a ótica da justiça fiscal e a importância de sua implementação no contexto pandêmico*. 2021. Monografia (Graduação em Direito) – UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO DE JANEIRO, Rio de Janeiro, 2021.

A presente pesquisa tem como objetivo fazer um estudo com enfoque no Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF), tributo previsto no artigo 153, VII, da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, porém que até o atual ano de 2021 não foi regulamentado. Explorar-se-á o conceito do imposto e a sua finalidade à luz da justiça fiscal, assim como a sua natureza como norma de eficácia limitada, qual depende da edição de lei complementar para produzir os seus efeitos. Além disso, haverá a análise dos atuais Projetos de Lei Complementar que visam a implementação do imposto no Brasil e o posicionamento da Suprema Corte sobre o assunto, haja vista o julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão (ADO) nº 55. Também, será realizado um estudo comparativo sobre a implementação desse mesmo imposto em outros países do globo. Por fim, tentar-se-á dar entendimento ao que seria o conceito de “Grandes Fortunas” no contexto brasileiro e examinar os impactos financeiros e sociais da instituição do IGF tendo em vista a crise econômica agravada pelo COVID-19.

Palavras-chave: Tributário; Imposto sobre Grandes Fortunas; Implementação do Imposto sobre Grandes Fortunas; Princípio da Capacidade Contributiva; Justiça Fiscal

ABSTRACT

The present paper has the purpose of analyze the applicability of the Wealth Tax, wich is a tax provided by Article 153, of the Brazilian Federal Constitution of 1988. This article will explore the concept of Wealth Tax and the applicability observing the principle of fiscal justice, as well as its nature as a rule of limited effectiveness, which depends on the enactment of the complementary law to produce its effects. The present work intends to analyze the meaning of “great fortunes”, to check the attempts to implement the tax in Brazil through bill drafting and with the judgment of the Direct Action of Unconstitutionality by Omission nº. 55 by the Supreme Court; to study the international experience with Wealth Tax application; and finally, to check the financial and social impacts of a possible Wealth Tax institution in Brazil in view of the COVID-19 economic crisis.

Keywords: Tax Law; Wealth Tax; Wealth Tax Regulation; Contributive Capacity; Tax justice

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	12
CAPÍTULO 1 – UMA ANÁLISE HISTÓRICA SOBRE O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS.....	15
1.1 BREVE ANÁLISE DA TRIBUTAÇÃO SOBRE RENDA E PATRIMÔNIO.....	15
1.2 A ORIGEM DA TAXAÇÃO SOBRE FORTUNAS NO MUNDO	21
1.3 A CONSTITUIÇÃO DE 1988 E A CRIAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS NO BRASIL.....	22
CAPÍTULO 2 – IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS E JUSTIÇA FISCAL... 27	27
2.1 JUSTIÇA FISCAL: UMA ANÁLISE PRINCIPIOLÓGICA	28
2.1.1 PRINCÍPIO DA LEGALIDADE	29
2.1.2 PRINCÍPIO DA IGUALDADE TRIBUTÁRIA: CAPACIDADE CONTRIBUTIVA E PROGRESSIVIDADE DE ALÍQUOTAS	30
2.1.3 PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO AO CONFISCO	32
2.2 A JUSTIÇA DISTRIBUTIVA FISCAL COMO INSTRUMENTO PARA A EFETIVAÇÃO DA JUSTIÇA SOCIAL.....	32
CAPÍTULO 3 – A EXPERIÊNCIA INTERNACIONAL NA TAXAÇÃO DAS GRANDES FORTUNAS.....	35
3.1 A TRIBUTAÇÃO DE FORTUNAS NA ALEMANHA	36
3.2 A TRIBUTAÇÃO DE FORTUNAS NA FRANÇA.....	38
3.3 A TRIBUTAÇÃO DE FORTUNAS NA ESPANHA.....	42
3.4 A TRIBUTAÇÃO DE FORTUNAS NA ÍNDIA.....	43
3.5 A TRIBUTAÇÃO DE FORTUNAS NA ARGENTINA.....	44
3.6 A TRIBUTAÇÃO DE FORTUNAS NO URUGUAI.....	46
3.7 A TRIBUTAÇÃO DE FORTUNAS NA COLÔMBIA.....	47
CAPÍTULO 4 – O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS NO CONTEXTO BRASILEIRO	50
4.1 A PREVISÃO DO IGF NO ORDENAMENTO LEGAL BRASILEIRO	50
4.2 O BRASIL E OS IMPACTOS SOCIOECONÓMICOS CAUSADOS PELA PANDEMIA DO NOVO CORONAVÍRUS	52
4.3 AS PROPOSTAS DE LEI COMPLEMENTAR APRESENTADAS PARA A REGULAMENTAÇÃO DO	

IGF NO BRASIL ATUAL	56
4.3.1 O PRIMEIRO PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR: O PLS Nº 162/1989	58
4.3.2 O PLS 128/2008 E O PLP 277/2008.....	59
4.3.3 ALGUNS DOS PROJETOS DE LEI COMPLEMENTAR NA PANDEMIA: OS PLSs Nº 38/2020 E Nº 50/2020 E OS PLPs Nº 59/2020, 77/2020, 924/2020 E 121/2021	60
4.4 PRINCIPAIS CRÍTICAS À IMPLEMENTAÇÃO DO IGF NO BRASIL	64
4.5 A AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE POR OMISSÃO (ADO) Nº 55	66
4.6 DESTRINCHANDO O CONCEITO DE “GRANDES FORTUNAS”	68
CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	72
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	74

INTRODUÇÃO

Em 1988 foi publicada a Constituição que ficou marcada como “Cidadã”. O contexto da elaboração da Carta Magna era de redemocratização. O Brasil estava saindo de uma jornada de 21 anos de ditadura militar, assim, o constituinte de 88, mais do que nunca quis proteger os direitos e as liberdades da sociedade brasileira, sendo um marco da transição do período ditatorial para o período democrático.

A Constituição de 1988 trouxe consigo ideias progressistas para a época, principalmente no que tange à garantia dos direitos fundamentais. Para além dos ânimos com a volta da democracia, o país enfrentava uma grave crise econômica, marcada por profundas desigualdades sociais, inflação e desemprego.

Nesse sentido, ao longo do texto constitucional observamos diversos artigos que reforçam, principalmente, o ideal de liberdade, por causa dos traumas sofridos com o autoritarismo da ditadura, e de igualdade, tendo em vista o país desigual e plural que urgia para ser percebido.

Foi nessa conjuntura que a atual Constituição da República Federativa do Brasil (CRFB) foi redigida e publicada. Visualizando o panorama da época, compreende-se de forma mais fácil o que o constituinte objetivava com a redação dos dispositivos que constituem a Lei Maior.

Com relação ao Sistema Tributário Brasileiro, não foi diferente. A CRFB de 88 foi responsável por uma reforma tributária, extinguindo impostos federais cumulativos e descentralizando a receita. A ideia de justiça fiscal, que mais adiante será explorada, aparece com muita força, protegendo o cidadão no sentido de tentar realizar uma tributação mais justa, baseada nos princípios da capacidade contributiva, igualdade, solidariedade social, legalidade e progressividade.

Por ser a tributação fonte primeira da arrecadação para os cofres públicos, é lógico que é através do Sistema Tributário que o Estado poderá se abastecer para alcançar os objetivos e deveres traçados na Constituição, tais quais a erradicação da pobreza e a construção de uma sociedade livre, justa e solidária (art. 3º da CFRB). Aqui, entende-se a importância da correta tributação para o alcance da justiça social.

Nesse diapasão, é a Constituição de 1988 que inaugura um imposto que é uma figura irrefutável de justiça fiscal: o Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF).

O IGF é imposto com finalidade extrafiscal e ligado ao fundo de combate à pobreza, positivado no artigo 153, VII, da Constituição Federal de 1988. Por ter natureza de imposto, ele não pode ter despesas vinculadas, mas o seu principal propósito é a distribuição de renda, objetivando a diminuição das desigualdades sociais exatamente por taxar as “grandes fortunas”, isto é, taxar aqueles detentores de ampla capacidade contributiva que acumulam riquezas, para “distribuir” para o que pouco tem, através de projetos sociais e políticas públicas.

Contudo, por muito bela que essa ideia possa parecer, a realidade é que desde a sua criação foram encontrados óbices para a sua implementação dentro do ordenamento brasileiro. Isso se deve, principalmente, porque esse imposto foi criado como norma de eficácia limitada, assim sendo, depende da edição de Lei Complementar pelo Congresso Nacional para que possa surtir os seus efeitos.

Desde as primeiras tentativas para a regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas foram inúmeras as controvérsias. Por anos o referido imposto foi ignorado e pouco abordado, propostas de Lei Complementar, engavetadas. No entanto, com o surgimento da mais recente crise econômica especialmente com o seu agravamento devido ao Novo Coronavírus, o debate do IGF reascendeu e veio com muita força.

Atualmente, são 9 (nove) os Projetos de Lei Complementar para votação na Câmara dos Deputados que detêm relação com o IGF; além disso, está pendente para julgamento pelo Supremo Tribunal Federal (STF) a Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão (ADO) nº 55, ação na qual o Partido Socialismo e Liberdade (PSOL) aponta a omissão do Congresso Nacional para criar a Lei que regulamente o Imposto sobre Grandes Fortunas.

Percebe-se que além de muito atual, este debate é de grande relevância social e econômica. Levando isso em consideração, o presente trabalho pretende analisar a viabilidade da implementação do mencionado imposto sob a ótica da justiça fiscal tendo em vista a urgência de arrecadação de receitas que o contexto pandêmico exigiu para custear auxílios promovidos para a população em geral, tais quais o Programa Nacional de Apoio às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (PRONAMPE) e o Auxílio Emergencial para as famílias e pessoas

que se viram desamparadas economicamente diante da crise sanitária e econômica.

Para isso, no primeiro capítulo será realizado um estudo em cima da história da criação do IGF, o seu surgimento, a sua inspiração, os seus objetivos e peculiaridades.

No segundo capítulo, haverá uma análise principiológica do Imposto sobre Grandes Fortunas à luz do conceito de Justiça Fiscal. Serão abordados os princípios da legalidade, igualdade, capacidade contributiva, proporcionalidade e vedação ao confisco. Além disso, buscar-se-á traçar um paralelo entre Justiça Fiscal e Justiça Social.

Já o terceiro capítulo será responsável por realizar o estudo comparado da *Wealth Tax*, nome inglês atribuído ao Imposto sobre Grandes Fortunas, implementada em diversos outros países do mundo e os seus impactos positivos e negativos.

Por fim, o quarto e último capítulo será responsável por abordar a problemática que revolve o tema, expondo os argumentos contra e a favor da instituição do IGF no Brasil levando em consideração o contexto de crise agravado pelo Coronavírus. Serão abordados temas como os Projetos de Lei mais importantes para a regulamentação do tributo, as críticas mais frequentes atribuídas ao imposto, a ADO nº 55 a ser julgada pelo STF e, por fim, a conceituação do que deve ser entendido como “Grande Fortuna”.

Desde já, destaca-se que o objetivo do presente trabalho não é esgotar o tema e nem abordar todos os registros históricos sobre tal assunto, mas sim analisar de forma clara e objetiva o imposto sobre grandes fortunas no Brasil e no mundo, assim como quais seriam os desdobramentos da sua instituição prática na legislação nacional.

CAPÍTULO 1 – UMA ANÁLISE HISTÓRICA SOBRE O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS

Para entender a lógica do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF), primeiramente o presente capítulo fará um breve estudo sobre a origem da tributação sobre renda e patrimônio na sociedade ao longo dos séculos.

Entendida a função do tributo dentro do Estado, abordar-se-á a história do surgimento do IGF no mundo contemporâneo bem como o seu propósito de existência.

Finalmente, examinaremos a circunstância de criação do IGF no ordenamento jurídico brasileiro, discorrendo de forma mais significativa sobre o contexto da época, os ideais defendidos e a elaboração da Constituição de 1988.

Dessa maneira, o primeiro capítulo deste trabalho será responsável por construir os princípios basilares para a compreensão do objeto de estudo, este é, o próprio Imposto sobre Grandes Fortunas, possibilitando o debate de questões mais profundas dentro dessa mesma temática, tais quais a Justiça Distributiva Fiscal e a construção do conceito de “Grandes Fortunas”, os quais serão aludidos ao longo deste ensaio.

1.1 Breve Análise da Tributação sobre Renda e Patrimônio

Desde as primeiras civilizações é possível observar a existência da tributação nos atos de organização da sociedade. A origem do tributo acompanhou a evolução do que hoje entendemos como o Estado, possibilitando a criação e ordenação dos Governos. Certo é que para a existência do Estado necessariamente há de existir recursos financeiros para sua manutenção.

O Estado representa a organização da sociedade e, para isso, depende de recursos para a sua manutenção e para a realização de suas obrigações perante os cidadãos que o integram. Portanto, torna-se a tributação parte inerente ao Estado, seja ele totalitário ou democrático. Independentemente de o Estado servir de instrumento da sociedade ou servir-se dela, a busca de recursos privados para sua própria manutenção é uma constante na história. (PAULSEN 2018, p. 19)

Nesse viés, cabe registrar que há registros desde a Roma Antiga da existência de impostos diretos e indiretos. Na República Romana, o sexto rei de Roma, Sêrvio Túlio (578 a.C. - 539 a.C), reordenou a composição tributária da época, originando o chamado *tributum ex censu*, adaptação segundo a qual cada indivíduo era taxado de acordo com as suas riquezas, incluídas as suas terras. Ficavam isentos desse imposto apenas os proletários, pessoas que pouco ou nada tinham - nas palavras de CORRÊA, *cujo único bem eram as "proles"*.¹

É curioso perceber que desde o século VII a.C já se falava em tributação de riquezas, aqui podemos perceber um esboço inicial, o coração da origem do complexo - quando comparado à época - Sistema Tributário que se sucederia séculos depois nas sociedades contemporâneas.

Contudo, as primeiras espécies mais organizadas e sofisticadas de tributação surgiram na Idade Média. Em princípio surgiram espontaneamente, como forma de premiação para os líderes e guerreiros pelos serviços prestados em prol da proteção do feudo. Após, adquiriram caráter obrigatório, quando os perdedores das guerras eram obrigados a entregar na totalidade, ou de forma parcial, seus bens para os vitoriosos. (MAMEDE 2018, p. 12)

Nesse então, a cobrança de tributos, na maior parte das vezes, envolvia cerceamento de liberdades, imposição de poder, arbitrariedades entre outros excessos. Os contribuintes não sentiam um retorno e nem tinham um controle para onde eram destinados os recursos arrecadados. Assim, a sensação inicial da taxação era sentida como mero confisco. (PAULSEN 2019, p. 20)

Não raramente, a cobrança de tributos envolveu violência, constrangimentos, restrição a direitos. Essa condição de demasiada sujeição em que se viam os contribuintes, associada à indignação com as diferenças sociais e com o destino que era dado aos recursos, despertou movimentos pela preservação da propriedade e da liberdade, de um lado, e pela participação nas decisões públicas, de outro.²

Como consequência, esses problemas relacionados à tributação, desde essa época, despertaram a necessidade de compatibilização da arrecadação com o respeito à liberdade e ao patrimônio dos contribuintes, o que uma movimentação pugnando pela participação da sociedade nas decisões públicas.

¹CORRÊA, A. A. de C. Notas sobre a história dos impostos em direito romano. Revista da Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, [S.l.], v. 66, p. 97-104, 1971. Disponível em: <https://www.revistas.usp.br/rfdusp/article/view/66622>.

²PAULSEN, Leandro. Curso de Direito Tributário Completo. 10. Ed. P. 20. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

Assim, ainda no séc. XII, Portugal e Espanha já haviam criado mecanismos para limitar os poderes do Soberano. Chamou-se de “Fuero Juzgo” o código de leis espanholas que dentre outras medidas, estabelecia o reconhecimento da liberdade, do consentimento das forças sociais e de limitação do poder tributário. (TORRES 2005, p. 403-404)

No Estado Moderno, o primeiro modelo de organização estatal foi o do Estado Patrimonial, no século XVI. Aqui, o Estado enquanto agente econômico utiliza os seus próprios meios para adquirir o suficiente para a sua subsistência - geralmente “alimentando-se” dos recursos econômicos do soberano. No estágio Patrimonial, o Estado é poderoso agente econômico, que atua, ao lado do particular, na incipiente economia. (SCHOUERI 2019, p. 50). Nesse sentido, a atividade tributária ficou em segundo plano. (CARDOSO, 2016, p. 69)

O Estado Patrimonial cedeu espaço para o Estado de Polícia, qual começava a ganhar características intervencionistas. Dessa forma, o Estado deixa de ser mero agente econômico e transforma-se em autoridade para gerir a economia – utilizando o tributo como meio para isso.

Conforme Ricardo Lobo Torres³, o modelo do Estado de Polícia foi substituído pelo Estado Fiscal, qual principal característica foi a sua nova forma de gerar riqueza, está é, quase que exclusivamente através dos tributos. A receita pública adquire novo perfil e passa a se fundar nos empréstimos, autorizados e garantidos pelo Legislativo, e principalmente nos tributos – ingressos derivados do trabalho e do patrimônio do contribuinte.

Conclui-se, portanto, que nesse modelo o patrimônio do soberano deixa de ser fonte primeira para a geração das riquezas do Estado, sendo agora a receita do cidadão, arrecadada através dos tributos, a fonte originária dessas.

O Estado Fiscal foi muito influenciado pelo Liberalismo, com a ideologia do *estado mínimo*, decorrente da Revolução Liberal Inglesa em 1689. Assim, nesse modelo havia o respeito a algumas liberdades políticas, entre elas a liberdade de iniciativa econômica. Na ideologia Liberal, é clara a relação entre propriedade e liberdade. “Se a finalidade da organização do Estado é a conservação da propriedade, pressupõe-se que o povo a tenha, motivo

³TORRES, Ricardo Lobo. A ideia de liberdade no estado patrimonial e no estado fiscal. Rio de Janeiro: Renovar, 1991.

pelo qual o Estado não pode tirar do homem uma parte dela sem o seu consentimento. ” (SCHOUERI 2019, p. 53)

TORRES entende que, no modelo de Estado Fiscal, o pagamento do tributo expressa a liberdade do Estado. O cidadão através do trabalho das suas capacidades e potencialidades é gerador de capital e riquezas, sem a necessidade de prestar serviço diretamente ao Estado. Existe o poder de vender e o poder de comprar pela sociedade, que não mais é privada luxo, como era antes quando a opulência era restrita à nobreza e à igreja católica. O meio de geração de riquezas - pelo trabalho - expressa a liberdade do cidadão para gerá-las. Assim, por ser a riqueza, o lucro, a geradora da obrigação de pagar tributo, pode-se dizer que “só quem frui de liberdade paga tributo”.

No liberalismo, a ética dá-se pelo trabalho, condenando-se o ócio e permitindo-se a cobrança de juros. Expressão máxima de liberdade, desaparece a proibição do luxo e se incentiva o consumo de produtos supérfluos, sobre o qual incidirá o imposto. O tributo, pois, é consequência do exercício da liberdade. ⁴

No entanto, o formalismo do modelo liberal acabou por levá-lo a sua falência. Diversas críticas foram tecidas contra a burguesia, uma vez que foi percebido que esse sistema beneficiava economicamente quase que exclusivamente a essa classe, garantindo a posse sobre os bens de produção e sobre as riquezas, enquanto do outro existia a exploração do proletariado. Assim, a sociedade pugnava por um Estado maior, intervencionista e assistencialista, que garantisse o bem-estar social promovendo a igualdade entre os indivíduos. (BONAVIDES, 2004, p. 186)

O Estado Mínimo Fiscal foi superado ideologicamente e sucedido pelo Estado Social Fiscal no séc. XX. Nesse modelo, o Estado continua sendo “Fiscal” haja vista que a sua principal fonte de arrecadação é através dos tributos. No entanto, a ideia do Estado “Mínimo”, não interventor na economia, é superada, agigantando o seu papel em todas as searas de gestão havendo uma necessidade de aumentar a arrecadação tributária com o objetivo de sustentar esse Estado Social.

Observa-se que quanto mais desenvolvida a estrutura de sociedade, maior é a exigência

⁴TORRES, Ricardo Lobo. Tratado de Direito Constitucional e Tributário: valores e princípios constitucionais tributários. vol. 2. Rio de Janeiro: Renovar, 2005, p. 100-109.

pela complexidade de tributos. Congruente ao desenvolvimento da sociedade e ao fortalecimento do Estado, o tributo converge junto ao direito e ao Estado para a instituição de um sistema mais justo.

No Estado Social há de se garantir as condições de uma existência digna. A liberdade ganha uma nova interpretação, se comparada ao Estado Mínimo. Em seu centro não mais está sozinho o indivíduo, mas a sociedade como um todo. Para que o indivíduo seja livre todo o seu contexto deve estar inserido na igualdade social. “Não goza de liberdade aquele que, em ambiente desigual, isola-se em sua propriedade, qual prisioneiro dentro de seu próprio ambiente. A liberdade somente pode ser fruída quando todos têm acesso a ela.” (SCHOUERI 2019, p. 60).

Nesse contexto, há a legitimação do pagamento dos tributos pelo contribuinte, uma vez que a tributação é meio para o Estado garantir a sua finalidade, qual é a promoção da igualdade com políticas do bem-estar populacional. Dessa forma, o Estado deve pautar-se no princípio de solidariedade e assumir prestação positiva para alcançar as necessidades dos seus cidadãos. “A expressão “preço da liberdade”, agora, surge como preço que a sociedade paga para que o Estado, reduzindo desigualdades, promova a liberdade das camadas mais desfavorecidas.” (SCHOUERI 2019, p. 60).

Sem embargo, apesar do Estado Social ter promovido a positivação dos direitos fundamentais de segunda dimensão, isto é, direitos sociais, e econômicos e culturais - direitos de titularidade coletiva e com caráter positivo – o gigantismo desse Estado o levou ao fracasso, percebendo-se a necessidade de aumentar o nicho de atuação da iniciativa privada.

A necessidade de encontrar um modelo de Estado em que não fosse “gigante” e nem “mínimo” abriu espaço para o atual modelo que as sociedades contemporâneas incorporaram: Estado do século XXI, denominado “Estado Democrático e Social de Direito”.

O Estado Democrático e Social de Direito ficou marcado pela diminuição do tamanho do Estado e pela restrição a seu intervencionismo. Contudo, é válido dizer que ainda se trata de um Estado Fiscal, tendo inclusive a necessidade da criação de novos tributos, haja vista que as privatizações foram responsáveis pela redução das receitas provenientes de seus esforços.

Nesse modelo, inclusive, o ideal de liberdade transmuta-se novamente: o Estado é afastado e a sociedade civil reivindica para si espaço que fora ocupado por ele.

A liberdade, dentro do Estado do séc. XXI, revela-se coletiva, uma vez que é vista como instrumento para a inclusão social. Desaparece a crença de que o Estado seja o veículo para o resgate das camadas sociais desfavorecidas, mas permanece o desejo social, prestigiado pelo Direito, de que a desigualdade seja reduzida. Nesse modelo, o Estado deve assegurar condições para que a sociedade civil proveja a dignidade que ele não é capaz de assegurar sozinho, visando sempre a preservação da dignidade humana, conquistada pela valorização do trabalho e da livre iniciativa. (SCHOUERI 2019, p. 65)

Por conseguinte, a sustentação de que o tributo seria meio para a garantia da liberdade exclusivamente pelo Estado cai por terra e emerge o entendimento de que a sociedade tem um papel ativo nessa efetivação de direitos também. Assim sendo, constata-se que há de se impor limites à forma arrecadatória do Estado quando a sociedade civil assume dimensão pública. Deve ser assegurado à esta última que esta possa cumprir o seu papel na constituição da liberdade do todo, não devendo ser contida por excessiva tributação.

Surge, por fim, o ideal de que a tributação deve ser *justa*. Isto é, que o Estado tribute na medida da sua necessidade para alcançar o seu fim, sem excessos e baseado no princípio da solidariedade, cooperação e igualdade. Princípios como o da progressividade, o do não-confisco e da capacidade contributiva – quais serão abordados com profundidade mais adiante – ganham destaque nesse modelo.

É nesse mesmo Estado Democrático e Social de Direito, pautado dos princípios acima mencionados que surge, no mundo, a ideia de taxaço de grandes fortunas que ganhou nomes como *Taxe Anuelle sur la Fortune*, na França, Impuesto Extraordinário sobre el Patrimonio de las Personas Físicas, na Espanha, Wealth tax, nos países de língua inglesa, entre outros.

Como veremos mais adiante, esse ideal de imposto nasce da observação de que os grandes detentores de bens e de capital não seriam taxados na medida proporcional das suas fortunas, havendo um “desequilíbrio” na tributação daqueles que mais tem quando comparada aos cidadãos comuns ou menos favorecidos. Assim, esse imposto seguiria os ditames da equidade para atingir a tão buscada Justiça Social defendida no modelo de Estado do sec. XXI.

Ao longo deste trabalho, estudaremos com maior detalhe o Imposto sobre Grandes Fortunas e os seus possíveis impactos caso implementado na legislação pátria.

1.2 A Origem da Taxação sobre Fortunas no Mundo

Como mencionado no tópico anterior, o surgimento do Estado Democrático e Social de Direito trouxe consigo a busca por uma tributação mais equânime e, conseqüentemente, justa, criando mecanismos a fim de equilibrar a concentração e a distribuição de renda e de patrimônio para, finalmente, promover uma sociedade mais igualitária socioeconomicamente.

Não é razoável que dentro da lógica implementada nesse modelo de Estado, um indivíduo economicamente favorecido e privilegiado acabe por contribuir aos cofres públicos proporcionalmente o mesmo que um indivíduo comum quando medida a sua riqueza. O ideal é que cada cidadão contribua na medida da sua expressão de econômica, conforme a sua capacidade contributiva.

Brevemente explicando, a capacidade contributiva é uma característica pessoal do contribuinte; é a possibilidade econômica de pagar tributos. (CALMON 2005, p. 51)

Todavia, as primeiras menções sobre a taxaço de fortunas, conforme leciona SOUTO⁵, se deram ainda no séc. XIX, em um movimento político-social britânico conhecido como “Sociedade Fabiana”. Ainda, aponta que, conforme a doutrina majoritária internacional, tem a sua gênese relacionada à tributação de pessoas, uma vez que se trata de um imposto sobre o patrimônio.

Conforme MAMEDE, a Alemanha, em 1893, foi a primeira nação em ter efetivamente a experiência de imposto de tributação sobre riquezas; o imposto adquiriu a característica de ser uma tributação extraordinária e suplementar ao imposto de renda alemão. Contudo, a tentativa foi falha, culminando em 1952 na extinção do modelo que se havia criado.

⁵SOUTO, M. M. Imposto sobre grandes fortunas: origens e aspectos doutrinários-jurídicos relacionados. Âmbito jurídico. 2017. Disponível em: http://www.ambitojuridico.com.br/site/n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=19180&revista_caderno=2

GIFFONI⁶, por outro lado, alega que foi apenas no séc. XX, com o Estado Social Fiscal, que surge, pioneiramente nos países europeus, a ideia de tributar as “grandes fortunas”.

Nesse sentido, surgiu no ano de 1914, na França, o primeiro registro desse tributo. O imposto foi denominado *Taxe Annuelle sur la Fortune*, o qual não foi aprovado pelo legislativo francês. Foi apenas em 1981 essa taxaçoão entrou em vigor no ordenamento do país com o *Impôt sur les Grandes Fortunes*.

Arelado a esse mesmo ideal, na Espanha, em 1915, começou-se a analisar a possibilidade de implementação do que ficou conhecido como *Impuesto Extraordinário sobre el Patrimonio de las Personas Físicas*, imposto esse que apenas foi instituído anos depois, em 1977. (CARVALHO 2011, p. 173)

Seguindo o exemplo dos mais diversos Estados europeus que decidiram adotar – ainda que temporariamente – a taxaçoão das grandes fortunas, demais países ao redor do globo, conforme as suas necessidades individuais, decidiram incorporá-la aos seus textos legais pátrios. São exemplos o Japão e a Índia, no continente Asiático⁷, e o Uruguai, a Colômbia e a Argentina na América do Sul.⁸

No capítulo 3 deste trabalho estudaremos a experiência internacional do imposto em alguns dos países mencionados neste subtópico.

1.3 A Constituição de 1988 e a Criação do Imposto sobre Grandes Fortunas no Brasil

O surgimento da taxaçoão às fortunas no Brasil, assim como em outros países latino-americanos, foi inspirado no imposto francês criado em 1982 e denominado como *Impôt sur Les Grandes Fortunes*. (DERZI, 2005, p. 205)

⁶GIFFONI, Francisco de Paula C. Memorando para o ante projeto de regulamentação de imposto sobre patrimônio líquido pessoal ou grandes fortunas. Revista de Finanças Públicas, Ministério da Fazenda, Brasília, n°. 371. 1987.p. 32. In: MOTA, Sérgio Ricardo Ferreira. Imposto sobre grandes fortunas no Brasil: origens, especulaçoões e arquétipo constitucional. São Paulo: MP Ed, 2010. p. 38.

⁷MAMEDE, 2018, n.p.

⁸SOUTO, M. M. N.p

No entanto, conforme SOUZA⁹, o estímulo adveio do imposto espanhol, também conhecido como “imposto sobre o luxo”.

Fato é que pouco importa a influência que incentivou a origem do IGF, o que realmente é substancial compreender - até mesmo para construir a defesa da implementação do imposto em comento - é o propósito da sua criação na Constituição que inaugurava em 1988.

O contexto da época era o do fim da Ditadura Militar, qual havia permanecido por 21 anos, de 1964 a 1985. A Ditadura no Brasil é lembrada pelas diversas barbaridades do governo autoritário, censura à imprensa, restrição aos direitos políticos, supressão das liberdades, perseguição policial aos opositores do regime e tortura.

Ainda, o fim da ditadura ficou marcado pela decadência do “milagre econômico”, com a “década perdida”, período de profunda crise e aumento das desigualdades sociais, tendo em vista o aumento da dívida externa brasileira e o estancamento do crescimento da economia. Conforme dados extraídos do Jornal O Globo¹⁰, o endividamento saiu de US\$ 3 bilhões em 1964 para US\$ 102 bilhões em 1984, cerca de 50% do PIB à época. Além disso, em 1985 a inflação bateu o exorbitante número de 242% ao ano.

Nesse sentido, a conjuntura política e social da época suplicava por uma mudança. Com a redemocratização, iniciada em 1985 quando assumiu a presidência José Sarney, surgiu a necessidade de uma nova Constituição, uma Lei Maior que superasse a Constituição de 1967, em vigor durante os anos de Ditadura.

Assim, foi em 1987 que se instaurou a Assembleia Nacional Constituinte de 1987-1988 no Congresso Nacional, em Brasília. Participaram 559 parlamentares (72 senadores e 487 deputados federais), com intensa participação da sociedade.¹¹ O constituinte de 88 preocupou-se em garantir e defender os direitos fundamentais do cidadão como forma de assegurar a superação do regime autoritário.

⁹SOUZA, Hamilton Dias de. Comentários ao Código Tributário Nacional. vol. 1. In: MORAIS, Roberto Rodrigues de. Princípios constitucionais tributários vigentes no Brasil 12 – o princípio da uniformidade geográfica. Disponível em: http://www.jurisway.org.br/v2/dhall.asp?id_dh=12557.

¹⁰GLOBO, Jornal o. Os números da economia no regime militar. Disponível em: <https://infograficos.oglobo.globo.com/economia/entenda-os-numeros-da-economia-no-regime-militar.html>

¹¹BRASIL, Câmara dos Deputados. Disponível em: <https://camara.leg.br/internet/agencia/infograficos-html5/constituente/index.html>

A nova Constituição foi responsável por ampliar as liberdades civis e garantias individuais, retomou as eleições diretas, marcou o fim da censura à Imprensa, ampliou o direito de voto, estabeleceu mais direitos trabalhistas e realizou a reforma do sistema tributário vigente na época.

Dessa maneira, ficou conhecida como “Constituição Cidadã” após o emblemático discurso do deputado e presidente da Assembleia Constituinte, Ulysses Guimarães, que a promulgou:

Essa será a Constituição cidadã, porque recuperará como cidadãos milhões de brasileiros, vítimas da pior das discriminações: a miséria (...) O povo nos mandou aqui para fazê-la, não para ter medo. Viva a Constituição de 1988! Viva a vida que ela vai defender e semear!

A Constituição de 1988, portanto, inaugurou o Estado Democrático e Social de Direito na Democracia Brasileira¹², pautado em um Estado de Direito e de Justiça Social, na Soberania Popular, na Cidadania, na Dignidade da Pessoa Humana, na Valorização do Trabalho, na Livre iniciativa e no Pluralismo Político.

O Estado Democrático de Direito Brasileiro garante, portanto, a existência de uma sociedade democrática em que cada indivíduo possa ter acesso aos direitos sociais que realizam a concretização das condições materiais compatíveis com a dignidade da pessoa humana e, conseqüentemente, possibilitam ao indivíduo se tornar uma pessoa apta ao exercício pleno da cidadania, através do contínuo desenvolvimento integral de suas potencialidades como pessoa humana, tornando-a capaz de interagir nos campos econômico, social, educacional, cultural, científico e tecnológico, para, assim, contribuir para a consecução de uma sociedade livre, justa e solidária¹³. (SANTOS, 2013, p.n)

Fato é que a Constituição, como documento político, delineia direitos e deveres para o cidadão e para a administração do Estado. Assim, estabeleceu objetivos e iniciativas para que a sociedade os concretize ao lado dos Entes Federativos. Para que esses últimos sejam

¹²BARCELOS, Ana Paula de. Curso de direito constitucional – Rio de Janeiro: Forense, 2018. P. 146.

¹³SANTOS, Lilia Teixeira. O Estado Democrático de Direito instaurado na democracia brasileira com a Constituição Federal de 1988 (CF/88): estado de direito e de justiça social. Disponível em: <https://ambitojuridico.com.br/cadernos/direito-constitucional/o-estado-democratico-de-direito-instaurado-na-democracia-brasileira-com-a-constituicao-federal-de-1988-cf-88-estado-de-direito-e-de-justica-social/>

capacitados, foi construído em 1988 um modelo tributário que se pretende distributivo, progressivo e igualitário.

Foi sob esses princípios, objetivando o combate à desigualdade e a pobreza que o Constituinte Originário criou o imposto que, talvez, seja o mais controvertido da nossa Carta Magna: O Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF).

O IGF tem a sua previsão no artigo 153, inciso VII, da Constituição Federal, e é o único imposto dentro da competência privativa da União não foi implementado, sendo assim uma norma de eficácia imitada. Para a sua regulamentação, conforme esse mesmo artigo, é necessária a elaboração de Lei Complementar. *In verbis*:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: (...) VII - grandes fortunas, nos termos de lei complementar.

Além disso, conforme o art. 80, III do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, o IGF teria o objetivo de compor o Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza, sendo assim, representando importante instrumento na redução desse contexto de desigualdade que o Brasil enfrentava em 1988, pós ditadura militar, e que enfrenta até hoje.

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

Conforme publicado pelo Correio Brasiliense¹⁴, a proposta para criação do IGF foi idealizada pelo deputado António Mariz (PMDB-PB), que defendeu que o imposto não incidiria sobre a classe média, a exemplo do que ocorre com o Imposto de Renda, e que o imposto sobre grandes fortunas representaria "um instrumento extra a serviço da política económica do Governo".

No entanto, desde a sua aprovação no texto constitucional, o IGF desde sempre foi alvo de inúmeras controvérsias pelo Legislativo Brasileiro e também de parte considerável da população. A implementação desse imposto gera debates desde 1989, quando se iniciaram os primeiros projetos de Lei Complementar para a sua incorporação no Sistema Tributário

¹⁴BRASIL, Senado Federal. Manchete: Grandes Fortunas pagarão imposto. Conservadores dão votos decisivos para criar o novo trib. Disponível em: https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/152907/Nov_87%20-%200797.pdf?sequence=3.

Brasileiro.

Contudo, MACHADO¹⁵, defensor do referido imposto, acredita que as dificuldades criadas para a implementação do IGF se dão exclusivamente por critérios políticos. Segundo ele, os detentores das grandes fortunas ou estão infiltrados dentro das esferas do Poder ou possuem influência sobre os que o exercem, contrariando os objetivos ao qual se destina o referido tributo.

No próximo capítulo estudaremos o Imposto sobre Grandes Fortunas com enfoque na Justiça Fiscal, destrinchando os princípios norteadores da tributação no Estado Democrático de Direito inaugurado pela CF 88.

Importante mencionar que resgataremos o estudo do IGF no Brasil com análise dos principais Projetos de Lei Complementar apresentados visando a sua regulamentação, assim como abordaremos a Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão (ADO) nº 55 cujo julgamento encontra-se suspenso.

¹⁵MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 29. ed. São Paulo: Malheiros, 2008. P. 345

CAPÍTULO 2 – IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS E JUSTIÇA FISCAL

Como mencionado anteriormente, a Constituição de 1988 inaugurou o Estado Democrático de Direito, que estabelece seus alicerces em dois pilares: o primeiro é de veicular consensos mínimos, essenciais para a dignidade das pessoas e para o funcionamento do regime democrático, que não devem ser preteridos por majorias políticas ocasionais; e a segunda é assegurar o espaço próprio do pluralismo político (BARCELLOS 2018, p. 686).

O presente capítulo trabalhará dando enfoque a esse primeiro cânone, entendendo-se o Estado Democrático de direito como um modelo que pretende ser protetor e garantidor da dignidade humana para o efetivo funcionamento democrático. É dessa ideia que nasce a ideia de que essa organização de Estado defende a promoção da justiça tributária para assegurar uma sociedade mais justa socioeconomicamente.

No entanto, a noção do que venha a ser justiça tributária passa obrigatoriamente pela discussão mais geral do que seja a *justiça*. Do ponto de vista conceitual, isso implica difícil obstáculo epistemológico que impede que sejam estabelecidos os contornos desse objeto, cuja essência é irrevelável ao conhecimento comum. (VASCONCELOS, 2012, p. 73)

Tentando estabelecer essa difícil conceituação, RAWLS trata a justiça como virtude primeira das atividades humanas, configurando como o maior preceito de uma sociedade organizada, aduzido que em uma sociedade justa as liberdades de cidadania não estão sujeitas à negociação por nenhuma das esferas administrativas do Estado. Ainda, defende que uma injustiça somente é tolerável quando se faz necessária para evitar uma injustiça ainda maior.

É sobre esses preceitos que se deve entender a Justiça Tributária também como forma de limitar a atuação estatal - através dos princípios e imunidades – a fim de não conceder carta branca ao Poder Público que pode exceder-se em suas prerrogativas.

No entanto, não se pode esquecer que a noção da justiça como equidade está no cerne da concepção contemporânea de justiça tributária. Questões como a forma de instituição de algum tributo; suas hipóteses de incidência; e a definição de suas alíquotas para o bom desempenho da máquina tributária; sinalizam para a presença da ideia de justiça na formulação de qualquer

política tributária. (VASCONCELOS, 2012, p. 79)

O que se busca com uma política tributária justa é fazer com que o Estado consiga fazer uma tributação que gere os melhores recursos do ponto de vista de uma realização racional e econômica, permitindo a disponibilidade destes para a diminuição das diferenças, tal qual conste dos princípios fundamentais da Carta Constitucional de 1988 e largamente reconhecido na interpretação da efetividade material do ordenamento fundamental¹⁶.

Neste trabalho, porém, redirecionaremos o enfoque da Justiça Fiscal relacionando-a com o IGF, tendo em vista o caráter social do imposto em promover a diminuição das desigualdades social e econômica, analisando os princípios que se lhe aplicam e em que se norteia.

2.1 Justiça Fiscal: Uma Análise Princiológica

Para entender o cerne da Justiça Fiscal para além do supramencionado, é necessário fazer uma análise de seus pilares, das suas bases fundamentadoras e norteadoras, investigar se há, entre os elementos do objeto estudado, pontos em comum que lhe dão uma coesão, os seus princípios.

Trabalharemos, portanto, dentro dos Princípios da Justiça Fiscal encarando-se esta como uma política tributária justa que gere recursos para a diminuição das diferenças através do investimento desses mesmos em políticas públicas entre outras ações do estado que promovam, principalmente, a garantia da pessoa humana. Sendo certo que os princípios aqui abordados detêm uma estreita relação com os princípios que inspiraram a formulação do IGF no Brasil e a incorporação de impostos análogos nos ordenamentos jurídicos ao redor do mundo.

2.1.1 Princípio da Legalidade

O princípio da legalidade representa cláusula pétrea no ordenamento tributário pátrio. Tem previsão no art. 150, I, da Constituição Federal e no art. 97, CTN, nos quais fica determinado que nenhuma pessoa jurídica de direito público pode instituir ou majorar tributos

¹⁶PAIVA, Jaciel. Poder(?) de tributar: uma breve análise sobre justiça tributária e Estado Democrático de Direito. 2016. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/55382/poder-de-tributar-uma-breve-analise-sobre-justica-tributaria-e-estado-democratico-de-direito>

sem lei que o estabeleça.

A ideia da legalidade é própria da atuação estatal, representando-se como um dos grandes pilares que fundamenta o Estado democrático de Direito, uma vez que encontra respaldo no art. 5º, II, da Constituição Federal, qual define que *ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei*. Demonstra-se como garantia do cidadão contra abusos por parte do Estado, qual deve se basear na lei para pautar sua relação com os contribuintes. (SCHOUERI 2018, p. 543).

Curioso comentar, ainda, que em matéria tributária, o Princípio da Legalidade é anterior mesmo ao Estado de Direito. É o direito de concordar com a tributação e controlar o modo como os recursos arrecadados são empregados. Mesmo nos regimes autoritários, a matéria tributária foi excepcionada, preservando-se o princípio de que a cobrança de um tributo é condicionada à concordância prévia dos contribuintes, diretamente ou por meio de seus representantes. (SCHOUERI 2018, p. 544).

Consubstancia-se, portanto, como núcleo integrativo da Justiça Fiscal, tendo em vista a importância do princípio o qual revela a necessidade de um texto legal robusto, prevenindo o contribuinte de abusos pelo Fisco. A ação estatal deve ter como fundamento uma decisão majoritária, democrática, e não pessoal ou voluntariosa do agente público.

2.1.2 Princípio da Igualdade Tributária: Capacidade Contributiva e Progressividade de Alíquotas

Nas palavras de SCHOUERI, *não convive com a ideia de justiça que se discriminem situações equivalentes sem que haja razão que justifique o tratamento diferenciado*.

O princípio da igualdade tributária é um dos pilares fundamentais do sistema constitucional brasileiro, sendo impossível formular-se um Sistema Tributário sem considerar a relevância desse princípio para todo o ordenamento legal pátrio. (CALIENDO 2016, p. 167).

Dentro do universo do direito, a igualdade na legislação brasileira, geralmente, não precisa ser justificada. No entanto, a desigualdade, sim. A busca por justiça preocupa-se tanto com a igualdade formal, quanto material, assim criando-se a máxima de que a lei deva

considerar as diferenças para buscar tratamentos adequados à cada condição particular. É nesse sentido que, em matéria tributária, pode ocorrer, a cobrança de um mesmo tributo, porém em percentuais distintos conforme a riqueza ostentada pelos contribuintes, com relação à sua capacidade contributiva. (CANAZARO 2015, p. 152)

Dentro da CFRB, esse princípio encontra-se positivado no art. 150, II, d) e proíbe que exista a diferenciação tributária entre contribuintes que estejam em situações socioeconômicas similares:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: (...) II — instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos.

Dessa forma, CALIENDO defende que a única maneira legítima de discriminação são aquelas derivadas de incentivo a determinados grupos sociais e ao combate de desigualdades sociais e econômicas. É nessa linha de pensamento que se funda o Imposto Sobre Grandes Fortunas.

É relevante mencionar que dentro do princípio da igualdade encontram-se mais dois princípios fundamentais para a promoção da Justiça Fiscal, estes são o princípio da capacidade contributiva e a técnica de tributação conforme a progressividade de alíquotas.

Para a maioria esmagadora da literatura, capacidade contributiva confunde-se com capacidade econômica. Isto é, a capacidade financeira que um sujeito teria de suportar o tributo. Nas palavras de Humberto Ávila¹⁷, seria a capacidade de pagamento pelos contribuintes.

Conforme a previsão constitucional, art. 145, §1º, da CRFB, *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.*

Denota-se, nesse texto, a sua intrínseca ligação com o princípio de igualdade e a sua

¹⁷ÁVILA, Humberto. Sistema constitucional tributário. Saraiva Editora. 5ª Ed. 2013, p. 523.

correlação com a Justiça Fiscal, haja vista que *sempre que possível* os tributos deverão ser graduados conforme a capacidade econômica do contribuinte. Conforme esse dispositivo, as camadas mais abastadas da população deverão pagar mais do que as menos favorecidas, fazendo-se um balanço final mais justo de alimentação da máquina pública. Quem tem mais deve contribuir mais, constituindo medida da justiça fiscal tendo em vista a promoção da igualdade material. Conforme PAULSEN, de forma excepcional, a constituição autoriza o tratamento diferenciado desde que embasado em razões extrafiscais.

Além disso, para CALIENDO, a graduação dos impostos deve ser considerada um elemento fundamental na concretização do princípio da capacidade distributiva, pois a sua correta graduação permite concretizar o princípio da justiça distributiva, de que os mais ricos devem pagar mais impostos e os mais pobres, menos.

Desse viés decorre a progressividade de alíquotas, cuja técnica decorre da incidência de alíquotas diferentes em um mesmo tributo, considerando-se a capacidade econômica do contribuinte.

Nas palavras de PAULSEN, os tributos os quais apresentam alíquota variável apresentam carga tributária diretamente proporcional à riqueza tributada, uma vez que os contribuintes se encontram sujeitos a percentuais diferentes conforme suas revelações de capacidade contributiva.

Isso faz com que contribuintes que revelam maior riqueza suportem carga tributária progressivamente maior, ou seja, que transfiram aos cofres públicos percentuais maiores das suas riquezas, porquanto têm maior disponibilidade para tanto. A progressividade é uma técnica de tributação através da qual se dimensiona o montante devido de um tributo mediante a aplicação de uma escala de alíquotas a outra escala correlata, fundada normalmente na maior ou menor revelação de capacidade contributiva¹⁸.

Tendo isso em vista, o Princípio de Igualdade, observada a capacidade contributiva e a técnica da progressividade de tributação, define-se como princípio fundador da Justiça Fiscal, qual, sem ele, jamais seria alcançado. Portanto, ao longo das experiências internacionais do IGF pelo globo, diversos foram os projetos contemplando a variação das alíquotas tendo em vista a capacidade contributiva dos indivíduos aos quais se lhes aplica o referido imposto.

¹⁸PAULSEN. 2019. P. 63.

2.1.3 Princípio da Vedação ao Confisco

Como último princípio norteador da Justiça Fiscal aqui contemplado, encontra-se o princípio da proibição do efeito de confisco.

Conforme SCHOUERI, o esse princípio, positivado no art. 150, IV, CRFB, exterioriza a necessidade de um limite máximo para a pretensão tributária:

O dispositivo apresenta um conteúdo imediato: não pode o tributo ser proibitivo. Se uma atividade é ilícita, o legislador não pode valer-se de subterfúgios para impedi-la. A uma atividade ilícita, aplica-se uma sanção. Esta, sim, constitui seu conseqüente. Por outro lado, se a atividade é lícita, o tributo não pode ser exagerado, i.e., impedir seu exercício.

Nesse sentido, para haver efetividade dentro da lógica da justiça fiscal, só será *justa* a tributação que não tenha efeitos confiscatórios tendo em vista a razoabilidade e a proporcionalidade da tributação. Caso implementado o IGF no Brasil, esse mesmo imposto deverá atentar-se ao princípio do não-confisco,

2.2 A Justiça Distributiva Fiscal como Instrumento para a Efetivação da Justiça Social

Como mencionado anteriormente, entende-se por *política tributária justa* a tributação realizada de forma a que se produza os melhores recursos do ponto de vista de uma realização racional e econômica, permitindo a disponibilidade destes para a promoção dos direitos fundamentais.

É no sentido de subsidiar a atuação estatal para a busca do interesse público que o contribuinte capacita o Estado através dos valores arrecadados com os tributos. Assim, TIPKE¹⁹ ensina que *a justa repartição da carga tributária total entre os cidadãos é imperativo ético para todo o Estado de Direito.*

Deve-se compreender, portanto, o tributo como um preço da cidadania. Os integrantes da sociedade têm a obrigação de contribuir para a manutenção do Estado, que, por sua vez

¹⁹TIPKE, Klaus. YAMASHITA, Douglas. *Justica fiscal e principio da capacidade contributiva*. Editora: Malheiros. Edição: 1ª Ano Edição: 2002

atribui ao cidadão o direito de exigir a prestação positiva de políticas que garantam proteção do mínimo suficiente para sustentar uma vida digna. Para que o Governo possa atingir os seus fins, a contribuição pelo sujeito passivo da obrigação tributária deve dar-se, sempre que possível, dentro das suas respectivas capacidades contributivas.

Para além da finalidade arrecadatória, a tributação tem a função de repartição da necessidade financeira, segundo critérios da justiça distributiva (função distributiva); e a de perseguir determinadas finalidades político-económicas (função dirigista)²⁰.

Assim, para a efetiva concretude dos direitos defendidos amplamente na Carta Magna, a mera instituição e arrecadação de tributos demonstra-se ineficiente. Dessa maneira, faz-se necessária a implementação de políticas tributárias voltadas para a aplicação cautelosa do montante arrecadado e a distribuição justa das riquezas.

Entende-se aqui como política tributária o processo que antecede a imposição do tributo. Portanto, é o meio pelo qual se verifica a finalidade da implementação do tributo no ordenamento pátrio. O processo pode-se dar em caráter fiscal, onde a finalidade é arrecadatória, ou extrafiscal, que tem por objetivo estimular ou desestimular a economia através de estratégias fiscais.

A política tributária é o ponto crucial de definição da estrutura da sociedade. Por isso, deve se examinar o fenômeno da tributação em harmonia com a dimensão social do homem, sem a qual ele não se realiza integralmente, considerando as dimensões individual e familiar. Devem ser pesquisados os próprios fundamentos da tributação, para que ela atenda, já na sua origem, as razões de justiça em relação a oneração do tributo²¹

Segundo a autora, é fundamental um Sistema Tributário dotado de uma estruturada política tributária para a existência do Estado Democrático de Direito, que não apenas desconte em forma de tributo, mas que exista uma retribuição por parte deste através da criação de condições dignas para a população.

Nesse contexto, a aplicação da concepção de justiça distributiva aristotélica, qual é baseada no que hoje conhecemos como capacidade contributiva, dentro do direito tributário

²⁰SOUZA, Ana Maria. A justiça fiscal como instrumento de efetivação da justiça social. 2015. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/51310/a-justica-fiscal-como-instrumento-de-efetivacao-da-justica-social>.

²¹SOUZA. 2015. N.p

visando o alcance da justiça fiscal é o pontapé inicial para atingir a justiça social - que se entende como a diminuição das desigualdades socioeconômicas e a distribuição de renda, ambos propósitos podendo ser atingidos com a regulamentação do IGF no Brasil, conforme se verá.

Nesse sentido, a justiça social pode ser entendida como a distribuição equitativa das riquezas, onde todos colaboram para, na medida de sua capacidade para a promoção da igualdade social e para que todos possam viver de forma harmônica²².

Na procura pela justiça social, a máquina arrecadatória demonstra-se como meio fundamental para a promoção dos seus valores, pois é através da arrecadação realizada pelos tributos que os cofres públicos são alimentados para a promoção de políticas sociais dentre outras práticas.

Dessa mesma forma defendeu VASCONCELOS:

A justiça na tributação é o caminho para que se chegue à justiça social, com a superação das abissais diferenças que entram o desenvolvimento nacional. Dessa forma, é com a concretização da justiça tributária, princípio estruturante do sistema jurídico-tributário e de hermenêutica fundamental para a aplicação das normas jurídico-tributárias, que se enseja o alcance da justiça social.

Diante disso, impossível negar a relação íntima entre justiça distributiva fiscal para o alcance da justiça social, a qual decorre da concretização dos direitos positivados no texto Constitucional, com a aplicação do princípio da isonomia acompanhado do princípio da capacidade contributiva.

²²SOUZA. 2015. N.p

CAPÍTULO 3 – A EXPERIÊNCIA INTERNACIONAL NA TAXAÇÃO DAS GRANDES FORTUNAS

Conforme anteriormente trabalhado, os primeiros indícios do ideal da taxação de grandes fortunas nasceram ainda com o Estado Social Fiscal, na Europa, ganhando maior relevância e espaço para debate no modelo de Estado Democrático e Social de Direito, qual se inspirou nos princípios de Justiça Distributiva Fiscal para o alcance da Justiça Social, equalizando a distribuição de renda, promovendo maior igualdade social e econômica.

É pertinente ressaltar que a instituição desse imposto na maior parte dos Estados da Europa Ocidental, acabou por fomentar a incorporação do mesmo nos mais diversos ordenamentos jurídicos pelo planeta. Portanto, foi realizada uma pesquisa pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA) para mapear os países onde houve a implementação, ainda que temporária, da taxação das Grandes Fortunas. (CARVALHO JUNIOR, 2011, p. 15)

Nessa análise, tomou-se conhecimento de que todos os países da Europa Ocidental adotam ou já adotaram o *Wealth Tax*, com exceção da Bélgica, Portugal e Reino Unido. Na década de 1990, contudo, iniciou-se um movimento para a abolição desse imposto em diversos Estados, tais como na Áustria, Itália, Finlândia, entre outros. Porém, a crise financeira imobiliária que se instaurou na Europa em meados de 2009 fez ressurgir a necessidade do tributo, que foi reintroduzido em diversos países em caráter provisório.

Na Ásia, têm-se conhecimento que o Japão o adotou por um curto período de tempo (1950-3), a Índia o possui desde a década de 1950 e há experiências no Paquistão e Indonésia. Na África do Sul houve um debate para sua implementação no período pós Apartheid. Na América Latina o imposto está em vigor na Colômbia, Argentina (desde 1972) e Uruguai (desde 1991), com grande crescimento recente da arrecadação nesses três países. (CARVALHO JUNIOR, 2011, p. 18)

Seguindo essa narrativa, seria pretencioso acreditar que o presente trabalho poderia analisar com profundidade e esgotar todas as experiências da taxação de Grandes Fortunas acima discriminadas. Assim, pretende-se realizar um estudo breve, abordando apenas os pontos mais cruciais da instauração do imposto – ou da sua tentativa – em países que poderiam servir como modelo para uma eventual instituição do IGF no Brasil.

À vista disso, no presente capítulo utilizaremos os exemplos práticos da Taxação das Grandes Fortunas na Alemanha, França, Espanha, Índia, Argentina, Uruguai e Colômbia, conforme respectivamente elencam-se a seguir.

3.1 A Tributação de Fortunas na Alemanha

O embrião do modelo de tributação de grandes fortunas nesse caso em concreto, tem a sua origem antes da unificação do Estado Nacional Alemão, na antiga Prússia, em 1893.

Em um sintetizado contexto histórico, a unificação da Alemanha foi uma das últimas a acontecer dentro do continente europeu. Esse atraso dificultou com que a economia alemã deslanchasse, como ocorria em outros Estados vizinhos, colocando o país em uma notável desvantagem econômica. Na unificação, os estados que geravam mais riquezas foram colocados em destaque, deixando à margem aqueles menos abastados, criando-se um abismo entre as condições de vida que a sociedade levava em cada região germânica.²³

A conjuntura narrada acabou por criar um espaço propício para o surgimento do ideal de uma tributação mais equânime, que objetivasse a redução as diferenças sociais e econômicas entre os estados.

Dessa forma, nasce, segundo MAMEDE, o primeiro modelo de taxaço de fortunas no mundo, qual, na Alemanha, ainda sofreria uma série de alterações.

Como mencionado, o respectivo tributo foi originado ainda na Prússia em 1893. A sua criação servia de forma suplementar ao Imposto de Renda e se deu através da *Lei de Imposto Suplementar da Prússia*, ou como conhecido originariamente, *Ergänzungssteuer*.

Anos após a unificação, a Alemanha ainda passava por ciclos de profunda crise econômica, sendo esse quadro agravado após o seu envolvimento nas Guerras Mundiais de 1914 (1ª Guerra Mundial) e de 1935 (2ª Guerra Mundial). Nesses anos, foram inúmeros os impostos criados e repassados a população a fim de custear o exército e as demais necessidades

²³FABER, M. E. E. Unificações de Itália e Alemanha. História Livre. Disponível em: <http://www.historialivre.com/contemporanea/salaunifica.htm>.

do Estado.

O agitado período histórico compreendido entre as supramencionadas Guerras e a redemocratização em 1945, fez com que o Estado alemão tivesse a necessidade de aumentar a carga tributária, optando por inserir impostos extraordinários como forma de suprir déficits orçamentários, entre essas medidas inclui-se a taxaço de grandes fortunas.

Assim, o segundo imposto germânico sobre a fortuna, chamado de *Vermögensteuer*, implementou-se em 1922, na República de Weimar²⁴. O tributo de competência da União passou a incidir sobre o patrimônio, sendo o contribuinte pessoa física ou jurídica.

Conforme MAMEDE, esse imposto atinge contribuintes que dispõem não apenas de elevado poder econômico, mas, sobretudo, poder político.

O Código Tributário alemão descreve todos os critérios utilizados para a avaliação dos bens que fazem parte da base de cálculo do lançamento do imposto. A declaração de bens é válida por três anos, e as alíquotas variam de 1% (um por cento) para 0,7% (sete décimos por cento).²⁵

No entanto, mesmo com longa existência no ordenamento legal alemão, em 1996 o imposto foi declarado inconstitucional pela Suprema Corte Alemã, qual embasou a sua decisão no argumento de que os contribuintes do referido tributo se encontravam em condições desiguais quando comparados a taxaço em cima da renda e do patrimônio, haja vista que os ativos imobiliários eram avaliados pelo seu valor cadastral, quais encontravam-se aquém do valor de real, e os ativos financeiros eram avaliados a valores de mercado. Portanto, havia uma diferença pungente na arrecadação dos possuidores de riqueza imobiliária e os possuidores de riqueza financeira. Além disso, a Suprema Corte entendeu que a cobrança desse tributo junto ao Imposto de Renda alemão iria contra o princípio da vedação ao confisco, uma vez que essa tributação poderia desencadear situações de tributação superior a 50% da renda das famílias ou do lucro de pessoas jurídicas.

²⁴República de Weimar é o nome que se deu à república estabelecida na Alemanha entre os anos de 1919 e 1933. Foi marcada como sendo um sistema de governo de democracia representativa semi-presidencial.

²⁵MAMEDE, Aline Ribeiro. A extrafiscalidade do imposto sobre grandes fortunas como instrumento de emancipação dos direitos humanos. 2011. P. 52. Disponível em: <https://uol.unifor.br/oul/conteudosite/F1066341374/Dissertacao.pdf>

Transcreve-se, nesse contexto, as palavras CARVALHO JUNIOR²⁶:

(...) em primeiro lugar, os ativos imobiliários eram avaliados pelo seu valor cadastral, profundamente defasados, e os ativos financeiros eram avaliados a valores de mercado. Logo, havia uma grande iniquidade horizontal entre os possuidores de riqueza imobiliária e os possuidores de riqueza financeira. Em segundo lugar, a tributação direta por meio do Imposto de Renda e do imposto ocasionaria situações de tributação superior a 50% da renda das famílias ou do lucro de pessoas jurídicas, o que seria considerado inconstitucional. O processo avaliatório é um problema na tributação sobre a propriedade na Alemanha porque o país tem uma Lei geral de avaliações que deve ser aplicada a todos os impostos. Para os imóveis, não há novas avaliações desde a década de 1970.

Mesmo com a sua exclusão do ordenamento germânico, a taxação sobre fortunas deixou as suas marcas. Em 2007 foi implementada uma profunda mudança no Imposto de Renda (IR) no país, à luz do princípio da progressividade da alíquota. Essa alteração, que perdura até a atualidade, foi responsável por proceder o aumento na alíquota do IR em 3% (três por cento), o que totalizaria 45% (quarenta e cinco por cento) sobre os contribuintes que auferissem renda superior a 250.000 €/ano (duzentos e cinquenta mil euros por ano).

Nesse viés transcreveu ALBUQUERQUE²⁷:

O imposto sobre a fortuna, na Alemanha, foi suprimido em 1997, após a declaração de sua inconstitucionalidade pelo Tribunal Constitucional Alemão, mas passou a ser aplicado novamente, de forma indireta, a partir de janeiro de 2007, por intermédio de um aumento de 3% na alíquota do imposto sobre a renda, totalizando o percentual de 45% em relação aos indivíduos que auferem mais de duzentos e cinquenta mil euros por ano e aos casais que ganham mais de quinhentos mil euros ao ano. O governo alemão, vale salientar, decidiu não estender tal medida às empresas familiares – que geralmente são tributadas com base na sistemática do imposto sobre a renda –, a fim de resguardar essas pequenas empresas da incidência de impostos adicionais, já que sua existência é fundamental para a recuperação da economia alemã, fragilizada em razão da crise mundial. Ademais, profissionais liberais, como médicos e advogados, também não sofreram o referido aumento. Ainda assim, a Alemanha espera arrecadar adicionais cento e vinte e sete milhões de euros ao ano com a cobrança do imposto.

Cabe ainda comentar que, mesmo com a reestruturação do IR, o debate da volta da taxação de grandes fortunas na Alemanha é muito presente, tendo em vista os anseios de alguns Partidos Políticos no parlamento para a sua implementação.

3.2 A Tributação de Fortunas na França

²⁶CARVALHO JUNIOR. 2011. P. 18

²⁷ALBUQUERQUE, Raíssa Carvalho Fonseca. Da omissão legislativa na instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas. Conteúdo Jurídico. Rio de Janeiro.2014.

Conforme brevemente elucidado no capítulo 1, a França é mais um exemplo de Estado europeu que incorporou a taxação de grandes fortunas no seu Sistema Tributário. É, sem lugar a dúvidas, o Estado que inspirou o Constituinte de 88 à criação do IGF no Brasil, traduzindo literalmente o imposto francês em vigor desde 1982, denominado de *Impôt sur Les Grandes Fortunes* (Imposto sobre as Grandes Fortunas).

Ideologicamente, imposto foi originado sob os fundamentos de solidariedade e igualdade, objetivando a cooperação da sociedade – ao pagar o tributo – para fornecer as ferramentas necessárias para o Governo Francês reduzir a desigualdade social presente no país.

Em 1914 surgiu o primeiro Projeto de Lei apresentado no país com relação a tributação das grandes riquezas. O imposto foi intitulado como *Taxe Anuelle su la Fortune, Imposto Anual sobre a Fortuna*, qual não foi aprovado pela casa legislativa francesa, não chegando a ser implementado em seu ordenamento legal. (CARVALHO, 2011, p. 19)

No entanto, sob os mesmos ideais, porém agora inserida no contexto do pós guerra, em 1945, a França institui o *Impôt de Solidarité Nationale, Imposto de Solidariedade Nacional*, imposto extraordinário criado diante da necessidade da reestruturação do Estado Francês após ter o seu território transformado em um campo de batalha. (MOTA 2010, p. 76)

Foi apenas no governo de François Mitterrand, inspirado em ideais socialistas, que foi definitivamente incorporado o *Impôt sur les Grandes Fortunes, Imposto sobre as Grandes Fortunas*, em 1981, sendo a sua aplicação efetiva a partir de 1982. (MAMEDE 2011, p. 49)

Contudo, em 1986, quatro anos após o início de sua cobrança, o imposto foi extinto pelo governo conservador de Jacques Chirac, sendo recriado mais uma vez por Mitterrand após a sua reeleição em 1989, obtendo a nova nomenclatura de *Impôt de Solidarité sur La Fortune, Imposto de Solidariedade sobre a Fortuna (ISF)*.

Destacam-se as palavras de MAMEDE sobre esse período de relevância histórica para a implementação da tributação das Grandes Fortunas na França:

Na França, o IGF existe desde o início da década de 80, fruto do governo de

François Mitterrand. O imposto fora extinto pelo governo Jacques Chirac em 1986, porém recriado em 1989, novamente por Mitterrand, tendo recebido o nome de Imposto de Solidariedade sobre a Fortuna (ISF) ou Imposto Robin Hood, como era popularmente conhecido, haja vista o respectivo produto de sua arrecadação ser destinado a assegurar uma renda mínima para os mais desfavorecidos.

Na primeira fase para a implementação do ISF, o governo francês o definiu como “um tributo socialmente justo, economicamente razoável e tecnicamente simples”²⁸. Contudo, conforme CORSATTO²⁹, foram inúmeras as críticas tecidas em controvérsia ao novo imposto, ficando marcado o economista francês Pierre Courtois como um dos seus maiores opositores.

Sobre essa temática, certamente discorre Cid Heráclito Queiróz³⁰:

Todavia, Pierre Courtois, em primorosa obra de análise, demonstrou que o novo imposto francês, ao contrário: 1º) não era socialmente justo, porque incidia sobre trezentos a quatrocentos mil contribuintes atingindo numerosos patrimônios que não podiam ser considerados como “grandes fortunas”; 2º) não era economicamente razoável, porque, em período de erosão monetária e recessão econômica, uma tributação conjugada da renda e da fortuna diminui sensivelmente a rentabilidade dos capitais investidos, tanto pelos empresários, como pelos particulares; 3º) não era tecnicamente simples, porque teve de ser regulado em um Decreto que ocupou duas páginas e meia do jornal oficial, complementado por uma Instrução Geral, com 35 páginas, uma instrução detalhada, com 150 páginas, um guia de avaliação de bens, com 200 páginas, e diversos outros atos, num total de cerca de 500 páginas. E para analisar esta legislação, Courtois publicou, em Paris, um livro com mais de 300 páginas (L’Impôt sur les Grandes Fortunes), em que adverte: “essa prolixidade administrativa é inevitável”

As críticas mais recentes ao imposto baseiam-se no argumento de que ele seria “economicamente nocivo” e que não estaria adaptado ao contexto da França dos dias de hoje. Isto ocorre pois o ISF acaba por incidir em um número reduzido de contribuintes, tendo em vista a sua estreita incidência e suas hipóteses de isenção. Além disso, aponta-se problemáticas referentes à fiscalização - por ser um tributo que exige a declaração do contribuinte. Finalmente, apontam o imposto como grande causador da fuga de capitais, o que acaba por prejudicar os cofres públicos e a economia pois, além da impossibilidade de arrecadação do Imposto de Solidariedade sobre a Fortuna, reduz-se o capital que circula no mercado.

²⁸TORRES, Ricardo Lobo. Imposto sobre grandes fortunas no direito comparado. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Org.). Direito tributário e reforma do sistema. São Paulo: RT, 2003, (Pesquisas tributárias: Nova série; n. 09), p. 99

²⁹CORSATTO. Olavo Nery. Imposto sobre Grandes Fortunas. Revista de Informação Legislativa. Brasília: Senado Federal. 37, n. 146. P. 93-108. 2000. Disponível em: <http://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/496878/RIL146.pdf?sequence=1>

³⁰QUEIROZ, Cid Heráclito de. Liberdade e patrimônio: O imposto sobre grandes fortunas. Carta Mensal. CNC: Rio de Janeiro, n. 467.1994, p. 13/23.

Atualmente, os valores a serem tributados pelo ISF são definidos anualmente, tendo como contribuintes todas as pessoas físicas, residentes e não residentes no país. O imposto incide apenas sobre a diferença entre o valor total do patrimônio e o limite mínimo determinado em lei. Além disso, o seu fato gerador é o patrimônio do contribuinte sob a sua posse no primeiro dia de cada ano, sendo a base de cálculo o valor venal real do bem. Ainda, as alíquotas do tributo em comento são diferenciadas e progressivas, embasando-se no valor líquido tributável do patrimônio. (MAMEDE 2011, p. 50)

Insta destacar que são isentos investimentos financeiros realizados na França, bem como alguns bens utilizados no exercício da profissão industrial, comercial, artesanal ou liberal. Também estão isentos os objetos de antiguidade, de arte ou de coleção; direitos de propriedade artística, literária ou industrial; $\frac{3}{4}$ (três quartos) do valor de bosques e florestas particulares; bens rurais alugados a longo prazo; títulos do tesouro; valores de capitalização dos fundos de pensão para aposentadoria; rendas decorrentes de acidentes pessoais ou doenças. Ademais, são isentos do IGF as partes ou ações de sociedades comerciais, industriais, agrícolas, artesanais ou liberais se o proprietário exercer nestas sociedades a sua atividade profissional. (MAMEDE 2011, p. 51)

MOTA chama a atenção para o fato de que o ISF é um tributo complementar, paralelo ao IR francês. Esse fato parte da constatação pelo Estado Francês de que apenas a aferição de renda não é suficiente para medir a capacidade contributiva do cidadão. A incidência do *Impôt de Solidarité sur La Fortune* sobre o patrimônio demonstrou-se como um meio mais rápido e eficaz de redistribuir riquezas, diminuindo a concentração de capital em mãos de poucos, quando comparado a mera taxação de renda.³¹

Fato é que mesmo controverso, segundo dados disponibilizados pelo governo francês³² em site eletrônico, o ISF revela-se como a fonte crescente de arrecadação de receitas para o

³¹MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. Imposto sobre grandes fortunas no Brasil: origens, especulações e arquétipo constitucional. São Paulo: MP, 2010, p. 43.

³²RÉPUBLIQUE FRANÇAISE. Ministère du Budget, des Comptes publics et de la Réforme de l'État –DGFIP. L'annuaire statistique 2010, Tableau 223 - Évolution du produit de l'ISF et du nombre de foyers redevables de cet impôt de 1990 à 2010 (niveau national). Disponível em: http://www2.impots.gouv.fr/documentation/statistiques/annuaire2010/pages_web/statistiques2010.htm

Fisco. Sendo assim, no ano de 2010 representou 1,29% do total arrecadado, sendo esse o valor de quase quatro bilhões e meio de euros.³³

3.3 A Tributação de Fortunas na Espanha

Na Espanha, a tributação de fortunas se deu de forma provisória. O chamado *Impuesto sobre el Patrimonio de las Personas Físicas*, idealizado em 1915, somente foi implementado na legislação espanhola em 1977 em caráter de imposto extraordinário, extinguindo-se em 2008³⁴.

O tributo em comento foi criado como um imposto autônomo ao IR, o que gerou diversas e acaloradas críticas que apontavam a caracterização do *bis in idem* nesse sistema, haja vista a cobrança de renda acumulada/patrimônio pelo *Impuesto sobre el Patrimonio de las Personas Físicas* e sobre a renda pelo Imposto de Renda espanhol.

Outra forte crítica construiu-se em volta do objetivo de criação do imposto. Na sua origem, o propósito do imposto era a tributação de artigos de luxo, tanto que na Espanha esse imposto ficou conhecido como “imposto sobre o luxo”. Todavia, diametralmente opostas eram as isenções desse imposto, que impediam a taxação de pinturas, obras de arte e imóveis de valor histórico - itens consensualmente entendidos como suntuosos.³⁵

Em 2011, estando o país inserido em um contexto de crise internacional, o referido imposto foi reintroduzido no Sistema Tributário Espanhol, sendo de competência de cada província regulamentá-lo. (CARVALHO 2011, p. 14).

Originalmente a Ley 19/1991 previa alíquotas progressivas que variam de 0,2% a 2,5% no que excedesse a 108,2 mil euros. O Decreto 13/2011 aumentou o limite de isenção para 700 mil euros, incidindo apenas sobre contribuintes com patrimônio líquido acima de 2 milhões de euros, ou seja, será tributado somente o contribuinte com patrimônio maior que 2 milhões de euros no que exceder a 700 mil euros. Com isso, para o exercício fiscal 2012, as alíquotas passam a variar de 1,3% a 2,5%. O Decreto- ley 13

³³SOUZA, Felipe Broering de. Imposto Sobre Grandes Fortunas: Projetos de Lei Apresentados e Casos Internacionais Similares. 2014. Disponível em: <https://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/rfptd/article/view/11420>

³⁴BARROS, Rodrigo Rige da Silva. Carga tributária, função social e instituição do IGF (Imposto sobre Grandes Fortunas). Faculdade Farias Brito. Fortaleza, 2012. Disponível em: <http://www.conteudojuridico.com.br/pdf/cj038075.pdf>.

³⁵CORSATTO. 2000. N.p

também concedeu um abatimento de 300 mil euros aos imóveis de residência.³⁶

Segundo CARVALHO, um óbice para o sucesso do imposto na Espanha é a falta de estrutura na fiscalização das propriedades imobiliárias e dos ativos financeiros, base de cálculo do *Impuesto sobre el Patrimonio de las Personas Físicas*.

3.4 A Tributação de Fortunas na Índia

Na Índia, a taxação das grandes fortunas inaugurou-se em 1957, com a implementação do *Annual Wealth Tax*, extinguindo-se em 2015 após a Reforma Tributária indiana.

Apesar de distante culturalmente, a Índia converge em inúmeros aspectos com o contexto social e econômico brasileiro. Ambos os países têm grande contingente populacional e profunda desigualdade social – sendo necessária uma maior despesa com políticas sociais e públicas- e proporções territoriais extensas – fator que dificulta a fiscalização. Nesse contexto, torna-se interessante a análise do referido tributo dentro da realidade indiana.

A taxação das fortunas na Índia, assim como nos demais países estudados, era amplamente criticado sob o argumento de que arrecadação com o imposto era irrisória, tendo em vista que a tributação apenas insidia sobre bens improdutivos (jóias, imóveis vazios, obras de arte entre outros), desconsiderando-se os imóveis residenciais, comerciais e os ativos financeiros. Cabe ainda comentar que a sua alíquota era progressiva, podendo variar entre 0,5% a 2% . (CARVALHO, 2011, p.18).

Tendo isso em vista, em 2015, o governo indiano extinguiu a taxação sobre grandes fortunas da sua legislação, promovendo uma reforma do IR no país. De certa maneira, pode-se dizer que esse tributo acabou sendo inserido e cobrado indiretamente pelo imposto de renda, haja vista que teve as suas alíquotas progressivas majoradas, objetivando a maior contribuição das classes mais abastadas.

O aumento da alíquota do imposto de renda visou aperfeiçoar a arrecadação do país. (...) Sobre o comentado acréscimo, verifica-se que os patamares subiram de 10% para 12% em 2015, para pessoas físicas e jurídicas que respectivamente auferem anualmente mais de 10 e 100 milhões de rúpias, indo para 15% ainda no exercício fiscal de 2016,

³⁶CARVALHO JUNIOR. 2011. P. 16

patamar que permanece até os dias atuais.³⁷

3.5 A Tributação de Fortunas na Argentina

Iniciando o estudo sobre a taxação de fortunas nos países latino-americanos, nos encontramos com o exemplo argentino.

Esse tipo de tributação encontra-se presente desde 1821 no seu ordenamento legal, sofrendo, ao longo dos anos, diversas mudanças legislativas conforme analisaremos neste subtópico.

Historicamente, o imposto originou-se sob a nomenclatura de *Contribución Directa*, em 1821³⁸. Quase um século depois, em 1951³⁹ foi criado o imposto sobre heranças, o *Impuesto Sustitutivo del Gravamen a la Transmision Gratuita de Bienes*. Finalmente, em 1973, foi incorporado à legislação argentina o imposto que viria efetivamente a taxar as fortunas: o *Impuesto sobre los Bienes Personales (IBP)*.

Uma das principais modificações do imposto desde a sua implementação foi com a Lei 23.966/91, qual procedeu com a mudança da base de cálculo do tributo que, em 1991, passou de ser sobre a riqueza líquida do contribuinte argentino para ser sobre a sua riqueza bruta. Ainda, as alíquotas passaram a ser progressivas, variando de 0,75% a 1,25%. Cabe mencionar que a inovação legislativa estipulou o valor limite livre da incidência do IBP em até 305 mil pesos argentinos (cerca de 72,5 mil dólares). (CARVALHO JUNIOR, 2011, p. 19- 20)

É relevante comentar que o referido imposto, por ter uma estipulação baixa do valor limite livre de sua incidência, incidiu não apenas nas castas da mais alta sociedade da argentina, mas, também, na classe média⁴⁰.

Dessa forma, o *Impuesto sobre los Bienes Personales* acabou por tornar-se relevante

³⁷LEITÃO, Yan Vinicius. O Imposto Sobre Grandes Fortunas em Foco: A (In)viabilidade Do Tributo Sob a Perspectiva da Experiência Internacional. P. 1-68. 2018. Disponível em: <https://repositorio.ufpb.br/jspui/bitstream/123456789/15567/1/YVLPL21122018.pdf>

³⁸MOTA. 2010. p. 43

³⁹MOTA. 2010. p. 72

⁴⁰SEQUEIRA, Marcos. El Impuesto sobre la Clase Media. Disponível em: <https://comercioyjusticia.info/factor/impuestos/la-mayoria-de-las-medidas-impositivas-impactaran-en-la-clase-media-argentina/>

instrumento arrecadatório, chegando a marca de 1,2% das receitas do fisco argentino em 2009. (CARVALHO, 2011, p. 34)

No entanto, em 2018, após mais de 40 anos da incorporação do imposto no sistema tributário argentino, foi editada a Lei 27.260 no governo neoliberal de Macri, responsável por reduzir as alíquotas progressivas, objetivando a diminuição da carga tributária para atrair investimentos do exterior. Essa, portanto, medida teve um viés muito mais político do que arrecadatório⁴¹.

Tendo em vista a emergência pública em matéria econômica, em um contexto de crise e vulnerabilidade financeira, fiscal, administrativa, sanitária e social, com a alternância da presidência, assumindo o cargo Alberto Fernandez com ideais controversas aos de Macri, mais uma alteração legislativa se deu no âmbito da taxaço de riquezas.

Assim, foi elaborada em caráter extraordinário - com previsão de duração por 5 (cinco) anos - em 2019, a *Ley de Solidaridad Social* (Lei 27.541), atribuindo-se novo critério de vinculação do contribuinte; o aumento da escala geral de alíquotas - que haviam sido reduzidas em 2018; e a delegação do poder de fixar alíquotas maiores para ativos localizados no exterior e de reduzir as alíquotas no caso de ativos financeiros repatriados ao Poder Executivo Nacional⁴².

O cenário turbulento da Argentina, com as crises institucional e financeira enfrentadas já há duas décadas, foi responsável pelas tamanhas mudanças dentro de seu Sistema Tributário, especialmente no que tange à tributação de riquezas, conforme foi observado. Assim, o caso argentino torna-se mais específico, demandando um acompanhamento minucioso de como se desenvolverá o imposto estudado ao longo dos próximos anos.

⁴¹LITVIN, Cesar. Bienes Personales: todo lo que hay que saber sobre los cambios de un impuesto que impacta en la clase media y en los que tienen patrimonio en el exterior. Disponível em: <https://www.infobae.com/economia/2019/12/21/bienes-personales-todo-hay-que-saber-sobre-los-cambios-de-un-impuesto-que-impacta-en-la-clase-media-y-en-los-que-tienen-patrimonio-en-el-exterior/>

⁴²MARTINES, Paula. Bienes Personales: todo lo que cambia para 2019. Disponível em: <https://www.presupuestofamiliar.com.ar/bienes-personales-que-cambia-en-2019/#.YUnNF7hKjIV>

3.6 A Tributação de Fortunas no Uruguai

No Uruguai, o tributo responsável pela taxação das grandes fortunas originou-se como um tributo transitório, a ser cobrado em apenas um exercício. O *Impuesto sobre el Patrimonio neto*, como ficou conhecido, criado em 1964, incidia apenas sobre o patrimônio de pessoas físicas e seguia o princípio da progressividade da alíquota.

Diante da arrecadação satisfatória, o governo uruguaio resolveu, através da Lei 13.319/67, estender a vigência do tributo para três anos. Todavia, no mesmo ano de 1967, diante da Lei n. 13.637, essa taxação passou a ser incorporado permanentemente em sua legislação, qual perdura até hoje⁴³.

A sua última reforma deu-se em 1996, através da Lei n. 16.736. A partir desse ano, o imposto começou a incidir sobre o patrimônio líquido de pessoas física e jurídicas, que ultrapassem o montante legal estipulado (\$ 3.848.000,00 pesos uruguaio), com alíquotas progressivas que variam de 0,7% a 2,0% para os residentes e uma alíquota especial fixa de 1,5% para os não residentes. Tendo em vista que o país autoriza o anonimato das aplicações financeiras, é aplicada uma alíquota diferenciada de 3,5%, valor este que é captado compulsoriamente pelas instituições financeiras. Já com relação aos núcleos familiares, o mínimo para a cobrança do tributo aumenta, quase dobrando o seu montante, mantidas as alíquotas progressivas. (CARVALHO JUNIOR 2011, p. 22)

Importante salientar que também no Uruguai o referido imposto acabou por tornar-se relevante meio arrecadatório. Conforme dados extraídos da obra de CARVALHO JUNIOR, o tributo foi responsável por compor 4,1 a 6,5% das receitas uruguaio, referente ao período no ano de sua implementação, 1996, até o ano de 2010. Em 2010 o imposto atingiu a marca de arrecadar 9 bilhões de pesos uruguaio para os cofres públicos.

Contudo, apontam CARVALHO JUNIOR e PASSOS⁴⁴, que o maior contribuinte desse imposto é, de fato, as pessoas jurídicas, quais são responsáveis pela arrecadação de 95% do *Impuesto sobre el Patrimonio neto*.

⁴³TRAIBEL, Jose Pedro Montero. El Impuesto al patrimonio em Uruguay. Revista do Instituto Peruano de Derecho Tributario. Lima: IPDT, Revista 17, p. 27/44. 1989.

⁴⁴CARVALHO JUNIOR Pedro Humberto Bruno de. PASSOS, Luana. Imposto sobre Grandes Fortunas. 2017. P. 1-17. Disponível em: <https://plataformapoliticasocial.com.br/wp-content/uploads/2017/12/TD03.pdf>

O Uruguai possui o Imposto sobre o Patrimônio desde 1989, e atualmente tributa o patrimônio líquido de pessoas físicas e jurídicas acima de 2 milhões de pesos uruguaios (130 mil dólares em 02/2017), com alíquotas progressivas que variam entre 0,7% e 3%. A arrecadação do imposto tem alcançado em média 1% do PIB entre 2003 e 2015, representando cerca de 6% das receitas do governo central. No entanto, a tributação do patrimônio de pessoas físicas representou em média apenas 5% do total arrecadado com o imposto entre 2008 e 2015. Por isso, pode-se considerar que a carga tributária incidente sobre o patrimônio pessoal no Uruguai tem sido de apenas 0,05% do PIB.

Dentre os argumentos defendidos pelo governo Uruguai para a vigência do imposto, encontram-se a necessidade administrativa; e o objetivo da desconcentração de renda para a circulação da economia.

Nas palavras de SOUZA⁴⁵:

A Dirección General Impositiva, órgão do governo uruguai responsável pela área tributária, afirma que muitas são as razões para a tributação do patrimônio. A primeira é administrativa: é uma ferramenta útil para controlar a arrecadação de outros impostos; com ele, há o desencorajamento da acumulação de riqueza, pois se ela não gerar renda para arcar com o tributo, estimula a sua circulação na economia, bem como o consumo de produtos perecíveis. No entanto, argumentam que existem algumas dificuldades: a valoração dos bens que compõe o patrimônio é dificultada quando eles não são muito comercializados; também, referente aos ativos intangíveis, à solvência dos créditos e sobre a certeza dos passivos. Ainda, os títulos ao portador, os quais não identificam o seu proprietário.

Verifica-se, portanto o importante papel que o tributo sobre as fortunas desempenha na organização governamental e na sociedade, sendo ainda instrumento para promoção da igualdade.

Entendidos os fundamentos e mecanismos práticos em comento, passamos para o último exemplo a ser estudado dentro deste capítulo, quanto a uma Nação que também incorporou em seu texto legal a taxaço de fortunas

3.7 A Tributação de Fortunas na Colômbia

Na Colômbia, foi o *Impuesto a la Riqueza* que inaugurou a taxaço das fortunas no país. O Imposto sobre o Patrimônio foi reintroduzido no seu sistema tributário em 2002, extinguindo-se em 2006. Em 2014 foi reformado para abranger o patrimônio de pessoas físicas e jurídicas acima de 1 bilhão de pesos colombianos (336 mil dólares em 02/2017) com alíquotas

⁴⁵SOUZA. 2014. N.p

progressivas para pessoas físicas entre 0,13% e 1,5% e para pessoas jurídicas entre 0,05% e 0,4% (dados de 2017). (CARVALHO 2017, p. 12)

Insta ressaltar, no entanto, que a experiência histórica colombiana com a tributação da propriedade não é recente. Em breve comentário, o primeiro imposto sob a propriedade foi incorporado em 1986, recaindo sobre a Renda e o Ganho Presumido de Capital de pessoas físicas e jurídicas, observando a progressividade de alíquota. Nesse mesmo ano criou-se o *Impuesto al Patrimonio*, qual foi extinto em 1991, tendo em vista as alíquotas pesadíssimas a serem suportadas pela população colombiana. Ante a necessidade do combate às guerrilhas promovidas pelas Forças Armadas Revolucionárias da Colômbia (FARC)⁴⁶, o Imposto sobre o patrimônio foi reintroduzido provisoriamente à legislação, vigorando de 2003 a 2006.

Já o *Impuesto a la Riqueza*, como mencionado, somente foi introduzido no ordenamento legal no ano de 2014, com a Lei 1.739/2014, sendo o seu fato gerador a posse de patrimônio bruto da quantia de 1 bilhão de pesos colombianos⁴⁷. Para efeitos do encargo, o conceito de riqueza é equivalente ao total do patrimônio bruto possuído pelo contribuinte no primeiro dia de cada ano, menos as dívidas ao cargo do contribuinte vigentes nesta data. (APELBAUM 2015, p. 9).

Além disso, chama a atenção o extenso rol de sujeitos passivos na legislação que implementa o tributo, qual cuidou de tributar efetivamente todo patrimônio - inclusive herança - que ultrapassasse os valores estipulados para a sua incidência. Aplica-se, portanto, às sucessões, ainda que ilíquidas, desde que o *de cuius* possuísse riquezas no país; pessoas físicas residentes ou não, sejam proprietárias de riquezas na Colômbia (com exceções ao previsto em tratados internacionais); e sociedades e entidades estrangeiras que possuam riquezas no país (com exceções ao previsto em tratados internacionais). (APELBAUM 2015, p. 11).

Resta comentar, ainda, que o imposto tem representado em média 0,65% do PIB e 4% das receitas do governo central desde 2011, montante o qual é relevante para a economia colombiana (CARVALHO 2017, p. 12).

⁴⁶As Forças Armadas Revolucionárias da Colômbia foram uma organização paramilitar de inspiração revolucionária marxista-leninista, que operava mediante táticas de guerrilha e que estavam envolvidas com o narcotráfico colombiano.

⁴⁷APELBAUM, R. O Imposto sobre a Riqueza Colombiano. Tributário, 2015. Disponível em: <https://tributario.com.br/rapelbaum/o-imposto-sobre-riqueza-colombiano/>

O presente capítulo foi responsável por situar o leitor da experiência internacional dos impostos correlatos ao IGF no mundo, a fim de trazer exemplos práticos que possam servir como estímulo - ou não - para a sua implementação no Brasil.

Embora as críticas e as dificuldades encontradas para a taxação de fortunas sejam comuns em quase todos modelos analisados, tais como a fuga de capitais e investimento e a subjetividade para a definição do conceito de “grande riqueza”, “fortuna” ou “grande fortuna”, fato é que a sua instituição se demonstrou eficaz em diversos ordenamentos, a retrato do francês, do uruguaio e do colombiano, acima estudados.

Ao realizar uma análise dos países com contextos mais similares ao brasileiro - o que se tentou trazer neste trabalho - entendendo os seus acertos e erros, fica mais fácil defender a incorporação do IGF no sistema tributário pátrio, servindo, principalmente, como modelo e inspiração para o nosso legislador infraconstitucional.

CAPÍTULO 4 – O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS NO CONTEXTO BRASILEIRO

Ao longo deste trabalho procurou-se compreender o núcleo integrativo do Imposto sobre Grandes Fortunas: o seu contexto histórico; os seus princípios; e, ainda, a sua aplicabilidade no caso em concreto, haja vista a sua experiência internacional.

Assim, foram analisados diversos ordenamentos legais ao redor do globo que pudessem se aproximar à realidade brasileira, como são os países latino-americanos, e os países europeus que inspiraram ao longo da história o direito nacional, como são a França e a Alemanha.

Nesse contexto, para encerrar esta obra falta apenas contextualizar o Brasil do presente, um Brasil que enfrenta desde 2014 uma recessão econômica que foi agravada pela crise global causada pela pandemia do SARS-COVID-19.

4.1 A previsão do IGF no Ordenamento Legal Brasileiro

Como abordado anteriormente, o Imposto sobre Grandes Fortunas é um tributo positivado na Carta Magna brasileira, cuja efetividade é limitada, uma vez que depende da edição de Lei Complementar para a sua validade.

Para além disso, o IGF representa relevante papel no combate à desigualdade social e à pobreza, tendo em vista o seu propósito de compor o Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza, conforme disposto no art. 80, III do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

O fato de depender de Lei Complementar torna mais difícil a sua regulamentação, isso porque, além da matéria, a grande diferença entre a Lei Complementar e a Lei Ordinária, é o seu quórum para aprovação. Conforme o texto constitucional, em seu art. 69, a Lei Complementar dependerá de um quórum de maioria absoluta para ser aprovada, já a Lei Ordinária, de maioria simples. (CUNHA JR. 2011, p. 946)

Em poucas palavras, para a aprovação de um Projeto de Lei Complementar é preciso que a maioria absoluta (metade mais um dos integrantes) do Senado e da Câmara dos Deputados esteja presente na sessão e votem a favor da implementação dele. Isso torna que a Lei seja mais

difícil de ser criada e alterada.

QUEIROZ⁴⁸ concorda com o constituinte originário no que tange a necessidade da Lei Complementar para a implementação do IGF no Sistema Tributário Pátrio, haja vista as especificidades que devem ser esmiuçadas a fim de garantir a sua aplicabilidade. Nesse contexto, e tendo realizado uma análise clínica da experiência internacional desse tributo, o autor defende em sua obra que o Imposto sobre Grandes Fortunas para ter efetividade no panorama brasileiro deve contemplar os seguintes pontos:

1º) dimensionar e definir grande fortuna; 2º) submeter à incidência as pessoas físicas e jurídicas ou somente as físicas; 3º) estabelecer método (histórico, de mercado, declarado etc) para a avaliação da fortuna; 4º) optar pela progressividade ou proporcionalidade das alíquotas; 5º) fixar a real incidência sobre a fortuna ou apenas criar uma espécie de imposto complementar de renda; 6º) prescrever a incidência sobre o patrimônio bruto ou líquido; 7º) estabelecer a incidência sobre o patrimônio líquido total ou sobre o patrimônio bruto ou líquido imponible, ou seja, excluindo certas classes de bens, como os objetos de uso pessoal (vestuário e mobiliário), o imóvel residencial da família, as obras de valor histórico ou artístico, etc; 8º) estabelecer a incidência sobre a simples posse de grande fortuna (estoque) ou apenas no momento de transferência de cada parcela do patrimônio; 9º) regular a incidência sobre o patrimônio bruto, líquido ou imponible ou apenas sobre o acréscimo do patrimônio ou somente sobre a mais-valia do patrimônio; 10º) prever, ou não, limite conjugado para a incidência dos impostos sobre grandes fortunas, ganhos de capital e de renda; 11º) estabelecer, ou não, alíquotas diversificadas, segundo a natureza dos bens que integrem o patrimônio (produtivos e improdutivos); 12º) negociar e celebrar com outros países acordos para evitar a bi-tributação, particularmente em face dos critérios de incidência, segundo o domicílio do contribuinte ou a situação dos bens.

Nesse mesmo viés, sugere CARVALHO JUNIOR como deve ser formulado o IGF para ter um potencial arrecadatório relativo de 0,5% do PIB com base na experiência internacional (ou 1% do PIB caso se atinja o patrimônio de pessoas jurídicas):

a) A base de cálculo do IGF deve compreender o patrimônio nacional e internacional de pessoas físicas residentes no país no que exceder a um limite de isenção, bem como o patrimônio total no país de não residentes pessoas físicas ou jurídicas (com menor ou nenhum limite de isenção aplicado); b) A base de cálculo do IGF e conseqüentemente seu potencial arrecadatório poderia ser aumentado tributando o patrimônio de pessoas jurídicas, sendo que ao mesmo tempo diminuiriam as chances de evasão (porém causando perdas em termos de equidade e eficiência econômica); c) O número de alíquotas progressivas deveria ser reduzido para desestimular a evasão, e o limite geral de isenção não deveria ultrapassar a R\$ 500.000 (nível similar a Suíça, Noruega e Uruguai). A alíquota poderia ser fixada entre 0,7% e 1%, conforme o PLS 128/2008 do Senador Paulo Paim, rejeitado na Comissão de Assuntos Econômicos do Senado em 2010. No entanto, devem-se isentar os imóveis de residência (até certo valor), os instrumentos de trabalho, os bens de valor artístico, histórico, cultural ou ecológico, os saldos em fundos de previdência e os pequenos poupadores e acionistas de forma a se

⁴⁸QUEIROZ. 1994. p. 13/23.

reduzir o custo político perante a classe média e obterem-se ganhos em equidade e eficiência econômica; d) Os bens de uso tipicamente pessoal, como imóveis residenciais, carros de passeio e embarcações e jatos privados deveriam ser tributados pelo IGF mesmo que de titularidade de pessoas jurídicas, através de uma declaração do usufrutuário. Caso o usufrutuário desses bens não seja revelado, uma alíquota punitiva pode ser aplicada; e) Os valores efetivamente pagos com IPTU e IPVA devem ser deduzidos do cálculo do IGF como forma de estimular uma melhor tributação da propriedade pelos entes subnacionais, pelo menos entre os contribuintes mais afortunados que também sejam contribuintes do IGF; f) A avaliação dos ativos reais deve ser o maior valor entre: i) valor de aquisição, ii) valor venal do IPTU ou IPVA e iii) valor de mercado declarado pelo contribuinte ou arbitrado pelo fisco; g) Na avaliação de ativos financeiros, no caso de títulos de capital aberto, a avaliação pode ser definida como a média entre cotações de mercado mais alta e mais baixa em um período. No caso de saldos financeiros a sua avaliação deve o maior valor entre: i) saldo em 31 de dezembro do ano fiscal e ii) saldo médio nos últimos 90 dias do ano fiscal.

Ambos os estudiosos se posicionaram no sentido de defender a viabilidade do imposto no Brasil, desde que bem formulado e administrado. Ainda, elaboraram um guia detalhado que, em sua opinião, garantiria o sucesso da experiência brasileira, superando as críticas dos cínicos especialistas que se impuseram contra a regulamentação do IGF no ordenamento legal brasileiro.

4.2 O Brasil e os Impactos Socioeconômicos causados pela Pandemia do Novo Coronavírus

A economia brasileira encontra-se formalmente em declínio desde meados do ano de 2014, conforme o Comitê de Datação do Ciclo Econômico (CODACE) da Fundação Getúlio Vargas⁴⁹.

A crise iniciada marcou a pior década de crescimento no Brasil⁵⁰. Segundo o Instituto Brasileiro de Economia da Fundação Getúlio Vargas (Ibre-FGV), entre 2011 e 2019 a economia registrou um crescimento médio de 0,7% ao ano.

O preocupante panorama, no entanto, só veio a piorar com a chegada da epidemia causada pelo vírus do Covid-19, responsável por desencadear uma crise econômica e sanitária a esfera mundial.

⁴⁹BARBOSA, Fernando de Holanda. A crise econômica de 2014/2017. Estudos Avançados [online]. 2017, v. 31, n. 89, pp. 51-60. Disponível em: <https://doi.org/10.1590/s0103-40142017.31890006>.

⁵⁰CARRANÇA, Thais. PIB: Pandemia agrava o que já seria pior década de crescimento no Brasil em mais de um século. 2021. Disponível em: <https://www.bbc.com/portuguese/brasil-56257245>

Os impactos, foram sentidos no Brasil ainda no primeiro semestre de 2020, quando o desemprego já acometia 14,4% dos brasileiros⁵¹. Além disso, a inesperada crise no sistema de saúde brasileiro, juntamente com o negacionismo do governo conquanto ao combate à doença, fez o país bater a marca de 590 mil mortos em agosto de 2021.

Em uma tentativa de frear os contágios da enfermidade pelo contato, adotou-se a política de distanciamento social. Mais extremos, alguns municípios e estados instauraram o *lockdown*⁵² em seus territórios nos momentos mais críticos da crise sanitária.

Dessa forma, em abril de 2020, múltiplas cidades do território nacional sancionaram decretos ordenando estabelecimentos a fecharem temporariamente, restaurantes tiveram os seus horários limitados e funcionando com o serviço de pronta entrega, diminuiu-se a frota do transporte público e abriu-se espaço de preferência para o trabalho realizado a distância e desde casa, o *home office*.

Diante dessa realidade, inúmeros comércios encontraram-se impossibilitados de trabalhar e acabaram pondo um fim nas suas atividades. Conforme pesquisa realizada pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE)⁵³ em junho de 2020, desde o início da pandemia, 716.000 empresas fecharam. Esse número corresponde a mais da metade de 1,3 milhão de empresas que estavam com atividades suspensas ou encerradas definitivamente devido à crise sanitária. Do total de negócios fechados temporária ou definitivamente, um total de 522.000 firmas atestaram ao IBGE que a situação foi provocada por causa da epidemia do COVID-19.

Segundo esse mesmo Instituto, a economia brasileira encolheu 4,1% em 2020, a queda do PIB foi a maior desde 1990, quando a economia regrediu 4,4%, devido a implementação do Plano Collor⁵⁴.

Visando minimizar os impactos econômicos causados pela pandemia, o Governo Federal

⁵¹BRASIL, Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. Dados colhidos em IBGE/PNAD. Disponível em: <https://covid19.ibge.gov.br/pnad-covid/>

⁵²O *lockdown* é, na prática, a medida mais radical imposta por governos para que haja distanciamento social – uma espécie de bloqueio total em que as pessoas devem, de modo geral, ficar em casa. Cada país ou região define de que forma este fechamento será feito e quais são os serviços considerados essenciais, que continuam funcionando.

⁵³BRASIL, Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. Conforme dados extraídos de <https://covid19.ibge.gov.br/pulso-empresa/>

⁵⁴O Plano Collor foi responsável por confiscar a poupança dos brasileiros em 1990, tendo como objetivo conter a inflação desmedida que assolava o país.

acabou por criar um programa de Auxílio Emergencial às pessoas físicas através da Lei 13.982/2020. Esse auxílio previa inicialmente o repasse de R\$ 600 (seiscentos reais) mensais, entre abril e dezembro de 2020, a trabalhadores informais e de baixa renda, microempreendedores individuais e também contribuintes individuais do INSS. Em números, o Governo estimou o investimento de R\$ 230,78 bilhões a serem pagos a título desse subsídio⁵⁵.

Em 2021, o benefício foi prorrogado até o mês de setembro, porém reduziram-se os valores das parcelas. Restou consolidado então o repasse de R\$ 150 (cento e cinquenta reais) para famílias compostas por só uma pessoa; R\$ 250 (duzentos e cinquenta reais) para famílias compostas por mais de uma pessoa e R\$ 375 (trezentos e setenta e cinco reais) para famílias chefiadas por mulher sem cônjuge ou companheiro, com pelo menos uma pessoa menor de 18 anos⁵⁶.

Além disso, foi criado o PRONAMPE (Programa Nacional de Apoio às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte) uma linha de crédito a juros irrisórios a fim de auxiliar Microempresas e Empresas de Pequeno Porte no enfrentamento da pandemia e conter o desemprego. O Programa foi responsável por liberar R\$ 14 bilhões em setembro de 2020 e R\$ 6,3 bilhões julho de 2021⁵⁷.

Ao todo, estima-se que o Governo Federal gastou só em 2020 R\$ 509,1 bilhões em ações e investimentos relacionados ao combate à pandemia de Corona vírus, conforme dados do Portal Transparência do Senado⁵⁸.

Além do auxílio emergencial, outras políticas relacionadas a mitigar o forte impacto econômico da pandemia chamaram atenção durante todo o ano. Em segundo lugar, está o auxílio direto a estados e prefeituras, que já consumiu R\$ 63,15 bilhões de verbas federais (12,4% do pago até 20 de dezembro). Mas, se forem somadas todas as políticas de transferência a estados e municípios, as despesas alcançam R\$ 111,4 bilhões (21,9%). Em terceiro lugar, vêm

⁵⁵BRASIL, Senado Federal. Governo federal já gastou R\$ 509 bilhões no enfrentamento à pandemia. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2020/12/22/governo-federal-ja-gastou-r-509-bilhoes-no-enfrentamento-a-pandemia>

⁵⁶BRASIL, Caixa Econômica Federal. Auxílio Emergencial. 2021. Disponível em: <https://www.caixa.gov.br/auxilio/auxilio2021/Paginas/default.aspx>

⁵⁷BRASIL, Caixa Econômica Federal. 2021.

⁵⁸BRASIL, Senado Federal. Portal Transparência. Setembro 2021. Disponível em: <http://www9.senado.gov.br/QvAJAXZfc/opedoc.htm?document=senado%2Fsigabrazilpainelcidadao.qvw&host=QVS%40www9&anonymous=true&Sheet=shOrcamentoVisaoGeral>

as ações diretas de enfrentamento relacionadas a políticas de saúde (R\$ 63 bilhões — 12,3%), seguido pelo Benefício Emergencial de Manutenção do Emprego e Renda (BEM — R\$ 32,25 bilhões — 6,34%), quando o governo arcou com parte dos salários de empregados de empresas privadas durante alguns meses, mantendo empregos, e os gastos com o Fundo Garantidor de Operações (FGO — R\$ 28 bilhões — 5,48%), voltado a crédito para micros e pequenas empresas⁵⁹.

Contudo, mesmo o Governo Federal não tendo poupado esforços para frear a crise econômica, o cenário deixado pela pandemia é muito grave: altos níveis de inflação e desemprego em massa. As medidas assistencialistas citadas foram apenas artifícios temporários que, embora importantes, apenas diminuíram os impactos causados, sem conseguir efetivamente combatê-los.

Conforme dados obtidos junto ao IBGE, em 2021 o Brasil bateu o recorde de pessoas abaixo da linha da pobreza.

A pesquisa é realizada cruzando dados da PNAD (Pesquisa Nacional por Amostras de Domicílios) com o Índice Nacional de Preços ao Consumidor (INPC, ambos do IBGE, afere-se o chamado “índice de miséria”, um indicador simplificado que mede a satisfação da população com o contexto econômico. Assim, é criada uma relação entre a queda dos rendimentos mensais e o aumento no custo de vida⁶⁰.

Sendo a taxa de desemprego no Brasil maior que 14% e a inflação superando os 8,9% em 12 meses, o “índice de miséria” bateu a impactante porcentagem de 23,47 pontos.⁶¹

Concomitantemente, mesmo 2021 batendo alta histórica na miséria, a Revista Forbes anunciou um novo recorde histórico: foi o ano em que mais brasileiros tornaram-se bilionários. Conforme dados extraídos da revista, foram ao todo 42 novos nomes que entraram na lista nesse

⁵⁹BRASIL, Senado Federal. Portal Transparência. 2021.

⁶⁰CAVALCANTE, Luciana. Índice de miséria no Brasil é recorde, puxado por inflação e desemprego. Disponível em: <https://economia.uol.com.br/noticias/redacao/2021/08/12/indice-de-miseria-brasil-recorde-inflacao-desemprego.htm>

⁶¹BRASIL, Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. 2021. Disponível em: <https://www.ibge.gov.br/estatisticas/multidominio/condicoes-de-vida-desigualdade-e-pobreza.html>

ano. Estima-se que entre 2018 e 2021 o patrimônio dos bilionários tenha aumentado 62%⁶².

Diante desse absurdo panorama, obviamente a desigualdade social do Brasil teve uma alta considerável. Sendo mais um triste feito para anotar no caderno, a desigualdade social também bateu recorde histórico no primeiro trimestre de 2021. Segundo dados do Jornal Valor Econômico, o feito já havia sido conquistado em 2020, quando o Índice de Gini apontou 0,642 pontos; nesse ano, o número aumentou para 0,674⁶³.

Pesquisa realizada pelo economista Marcelo Neri junto à Fundação Getúlio Vargas (FGV Social) comprovou que a pandemia da Covid-19 aumentou a desigualdade social, diminuiu a renda do trabalho e deixou os brasileiros mais infelizes e com sentimentos negativos superiores às da média global⁶⁴.

Diante desse cenário assustador, é nítida a falha no Sistema Tributário Brasileiro na promoção de uma tributação justa e igualitária. Como um país que bate recorde na miséria e na desigualdade social pode ser o país que inaugura quarenta e dois brasileiros na lista de novos bilionários? A conta não fecha.

Conforme demonstrado com os dados empíricos aqui trazidos, o Sistema atual urge por uma reforma. Somando-se o endividamento do Estado tendo em vista os expressivos gastos do Governo Federal na pandemia com a ascensão de novos bilionários, detentores de grandes fortunas, a instituição do IGF parece o caminho mais rápido e mais lógico a ser seguido.

4.3 As Propostas de Lei Complementar Apresentadas para a Regulamentação do IGF no Brasil Atual

Desde a promulgação da Constituição Cidadã em 1988, visando o combate à pobreza e a redução das desigualdades sociais, foram inúmeras as tentativas de implementação do IGF no Brasil através de Projetos de Lei Complementar – PLP na Câmara ou PLS no Senado.

⁶²AGUIAR, Gabriel. Quem são os 42 brasileiros que ficaram bilionários em 2021. 2021. Disponível em: <https://exame.com/negocios/quem-sao-os-42-brasileiros-que-ficaram-bilionarios-em-2021/>

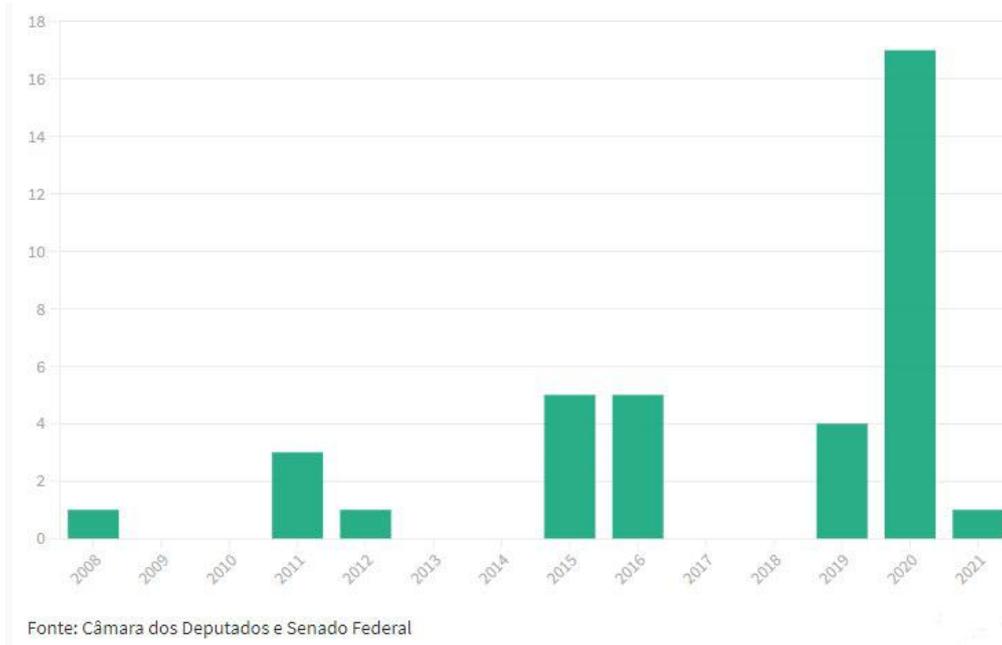
⁶³PASSARELLI, Hugo. Desigualdade social renova recorde histórico no 1º trimestre, aponta estudo. Valor Econômico. 2021. Disponível em: <https://valor.globo.com/brasil/noticia/2021/06/14/desigualdade-social-renova-recorde-historico-no-1o-trimestre-aponta-estudo.ghtml>

⁶⁴PASSARELLI. 2021.

Apesar de o Legislativo nunca ter aprovado nenhum dessas iniciativas sobre o Imposto sobre Grandes Fortunas, propostas do gênero são inúmeras nas duas casas. Segundo MESSIAS⁶⁵, de 1989 a 2020, 49 projetos de lei tramitam ou já tramitaram pelas Casas Legislativas brasileiras. Desses, 25 surgiram em 2020, após o início da pandemia do SARS-COVID-19, sendo 5 do Senado Federal e 20 da Câmara dos Deputados.

Conforme dados extraídos do site eletrônico da Câmara, em 2021 foram propostos ainda mais dois Projetos: o PLP nº 130 e o PLP nº 121⁶⁶

O seguinte gráfico⁶⁷ demonstra, visualmente, a evolução quantitativa dos PLPs ao longo do tempo, inclusive o *boom* de propostas apresentadas no Congresso no ano de 2020:



Tendo isso em vista, impossível seria aqui desmiuçar cada um dos Projetos de Lei Complementar em suas especificidades. Nesse sentido, este estudo será direcionado para abordar as mais relevantes propostas, dando um enfoque maior nos PLPs elaborados após o

⁶⁵MESSIAS, Lorreine Silva. Vale a pena instituir o IGF? Uma análise dos efeitos econômicos do imposto a partir de experiências internacionais. 2021. P. 1-29. Disponível em: https://www.insper.edu.br/wp-content/uploads/2021/05/IGF_V7.pdf

⁶⁶BRASIL, Câmara dos Deputados. Busca: Proposições de Lei Complementar. 2021. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/buscaProposicoesWeb/?wicket:interface=:0:1>

⁶⁷Disponível em: <https://www.cnnbrasil.com.br/business/imposto-sobre-grandes-fortunas-ja-tem-37-projetos-parados-no-congresso/>

início da pandemia.

4.3.1 O Primeiro Projeto de Lei Complementar: o PLS nº 162/1989

Foi no ano de 1989 que surgiu a primeira iniciativa de Lei Complementar visando a instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas na legislação infraconstitucional brasileira.

A Proposta partiu do Senado Federal, sob autoria do Senador Fernando Henrique Cardoso, e adquiriu a numeração de PLS nº162/89. Nesse projeto, conceituava-se "grande fortuna" como o conjunto bens, situados no país ou no exterior, que integrassem o patrimônio do contribuinte. Como contribuinte entendia-se toda pessoa física residente ou domiciliada no Brasil cujo patrimônio, todo início de exercício, superasse dois milhões de cruzados novos, expressos em moeda de poder aquisitivo de 1º de fevereiro de 1989. As alíquotas eram progressivas⁶⁸. (SANTOS, p. 11)

O PLS foi aprovado em dezembro de 1989 e encaminhado para a Câmara dos Deputados, onde recebeu a numeração de PLP 202/1989. Nesse então, foram inúmeras as suas modificações e emendas, alterando-se o fato gerador, a sua base de cálculo, o contribuinte, entre outros apensos. Contudo, o processo de tramitação apenas teve duas movimentações - nenhuma realmente eficaz- ao longo dos anos: a primeira em 1991 e a última, mais relevante, no ano 2000⁶⁹.

Após 11 anos de tramitação, em 2000, a Comissão de Finanças e Tributação da Câmara (CFT) e a Comissão de Constituição e Justiça e Redação da Câmara (CCJR) foram convocadas para realizarem a análise da constitucionalidade do referido PLP. (CARVALHO, 2011, p. 29)

Dentre as considerações realizadas pela Comissão de Constituição e Justiça, a sua maior preocupação seria na conceituação das "grandes fortunas", uma vez que se considerava "fortuna" como sendo um patrimônio de grande valor e "grande fortuna" como sendo um montante ainda maior. Assim, o CCJR defendia o aumento do limite para a incidência do tributo proposto pelo senador Cardoso, acolhendo algumas emendas realizadas pelos deputados.

⁶⁸SANTOS, Gustavo Abrahão dos. O Imposto sobre Grandes Fortunas e a Redução das Desigualdades Sociais. Disponível em: [http://uniesp.edu.br/sites/_biblioteca/revistas/20170531142551 .pdf](http://uniesp.edu.br/sites/_biblioteca/revistas/20170531142551.pdf).

⁶⁹CORSATTO. 2000. P. 93-108

(CARVALHO, 2011, p. 30)

No entanto, embora aprovado pela CCJR, foi rejeitado, no mérito, pela Comissão de Finanças.

4.3.2 O PLS 128/2008 e o PLP 277/2008

Após a rejeição do PLS nº 162/1089 pela Comissão de Finanças e Tributação da Câmara em 2000, as discussões sobre a regulamentação do IGF reacenderam na esfera do Congresso Nacional em 2008.

Na estrutura do Senado, foi criado o PLS 128/08, sob autoria do Senador Paulo Paim. O projeto previa uma alíquota única e previa o desconto de valores já pagos em outros impostos já incorporados no ordenamento tributário brasileiro, tais como de IPTU, ITR, ITBI e ITCM. Além disso, o fato gerador do imposto era considerado de alto valor, sendo de R\$ 10 milhões, e incidia sobre o patrimônio de pessoa física ou espólio brasileiros e de estrangeiros domiciliados no Brasil. (CARVALHO, 2011, p. 30)

Dentre as principais críticas a esse PLS está o fato de o custo para a sua fiscalização seria demasiado alto quando comparado a sua arrecadação - que daria em patamares muito pequenos, perfazendo insignificante parcela da carga tributária⁷⁰.

Concomitantemente, na Câmara dos Deputados foi elaborado o PLP nº 277/08, sob autoria conjunta dos deputados Luciana Genro, Chico Alencar e Ivan Valente, recebendo inúmeros apensos posteriormente. O projeto prevê alíquotas progressivas e define como contribuinte as pessoas físicas domiciliadas no país, o espólio e as pessoas físicas ou jurídicas domiciliada no exterior cuja titularidade, no início do exercício fiscal de cada ano, fosse a fortuna de montante superior a R\$ 2 milhões, com a exclusão de instrumentos de trabalho, obras de arte e bens cuja posse ou utilização seja considerada pela lei de alta relevância social, econômica ou ecológica. (SOUZA 2014, p. 5)

O projeto recebeu parecer favorável da CFT que, contudo, minutou um projeto

⁷⁰BRASIL. Senado Federal. Projeto de Lei Complementar PLS nº 128/2008. Disponível em: <https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=3377619&ts=1567520385000&disposition=inline>

substitutivo baseado no primeiro, reduzindo as suas alíquotas e majorando o valor das faixas de incidência. Ainda, introduziu-se a redução nos valores do IGF aos valores já pagos conquanto o IR, IPTU, ITR e IPVA, para evitar a pluritributação.

Mesmo assim, ambos os projetos aqui abordados não foram bem-sucedidos: em fevereiro de 2010 o PLS 128/08 foi rejeitado pela Comissão de Assuntos Econômicos; já o PLP encontra-se sem movimentações desde 2012.

4.3.3 Alguns dos Projetos de Lei Complementar na Pandemia: os PLSs n° 38/2020 e n° 50/2020 e os PLPs n° 59/2020, 77/2020, 924/2020 e 121/2021

Como mencionado anteriormente, a pandemia do Coronavírus foi responsável por agravar as crises econômica, sanitária e social que o Brasil já enfrentava; o que impulsionou uma urgência na arrecadação de receitas para que o Governo pudesse custear todas as medidas assistencialistas que se propunha, com a finalidade reduzir a desigualdade social acentuada pela pandemia; e de ajudar as empresas que se viram à beira do abismo e as pessoas que perderam o seu emprego ou que tiveram uma redução drástica em seus rendimentos por serem trabalhadores informais, microempreendedores individuais, entre outros.

Dessa forma, uma das saídas encontradas pelo Legislativo brasileiro foi a elaboração de novos Projetos de Lei (PL) visando regulamentar o IGF ou propondo empréstimos compulsórios sobre grandes fortunas. Contudo, a maior parte dessas Propostas acabou por se limitar ao pensamento em outros PLs que versavam a mesma matéria.

Dentre os 25 projetos propostos em 2020, encontram-se:

O PLS 38/2020, de autoria do Senador José Reguffe, qual visa instituir o imposto com caráter extraordinário. A proposta que, diga-se de passagem, é demasiado simplória, contando apenas com cinco artigos, estabelece que o gatilho gerador do IGF seria a titularidade de patrimônio líquido que exceda a quantia de R\$ 50 mil salários mínimos, apurando anualmente no dia 31 de dezembro do ano-base de sua incidência⁷¹.

⁷¹BRASIL, Senado Federal. Projeto de Lei Complementar n° 38, de 2020. 2020. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/141181>

O PLS nº 50/2020, autoria da Senadora Eliziane Gama, qual propõe a criação do IGF como um imposto temporário, vigente pelo mesmo prazo da Emenda Constitucional 95/2019 (Teto de Gastos). Além disso, cria um empréstimo compulsório sobre as grandes fortunas como fonte de custeio das despesas decorrentes do estado de calamidade pública causada pelo vírus da Covid-19. As alíquotas seriam progressivas de 0,5% a 1%, aplicadas sobre o patrimônio líquido do contribuinte que exceder R\$ 22.847.760,00 e, preferencialmente, os seus recursos custearão as áreas da saúde, de assistência social e de previdência social, quais foram as mais afetadas pelos impactos promovidos pela pandemia⁷².

O PLP 59/2020, idealizado pelo deputado Dionilso Marcon, qual institui o IGF à alíquota progressiva de 0,5% a 1% sobre as faixas de patrimônio líquido que ultrapassem 5.000 vezes o limite mensal da isenção de IRPF – cerca de R\$ 9.519.900,00⁷³.

O Deputado Federal Luis Miranda apresentou o PLP 77/2020, uma vez que acredita que o IGF aplicado ao patrimônio declarado do grupo de contribuintes da Receita Federal que tem renda superior a 320 salários mínimos, poderia trazer receitas de aproximadamente R\$ 40 bilhões por ano. Assim, visa a sua proposta instituir o IGF com alíquotas progressivas de 1% a 3%; sobre o conjunto de bens do contribuinte que excedam o total de R\$ 20 milhões, bens esses situados no Brasil ou no exterior⁷⁴.

Mais um exemplo é o PLP 924/2020, autoria do deputado Assis Carvalho, qual institui a aplicação do IGF, a ser destinado exclusivamente ao combate da pandemia do Covid-19 enquanto perdurar a situação de calamidade pública, no patrimônio a partir de R\$ 5 milhões, com alíquotas que variam de 1% a 5%. O texto prevê multa de 65% do valor da diferença de imposto resultante da omissão na declaração dos bens. Além disso, será aplicada ao Imposto sobre Grandes Fortunas as disposições da legislação do Imposto sobre a Renda referentes a fiscalização, lançamento, cobrança, penalidades, administração e processo administrativo⁷⁵.

⁷²BRASIL, Senado Federal. Projeto de Lei Complementar nº 50, de 2020. 2020. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/141223>

⁷³BRASIL. Câmara dos Deputados. PLP 59/2020. Inteiro teor. Projeto de Lei Complementar. 2020. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2242213>

⁷⁴BRASIL. Câmara dos Deputados. PLP 77/2020. Inteiro teor. Projeto de Lei Complementar. 2020. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2242866>

⁷⁵BRASIL. Câmara dos Deputados. Projeto institui imposto sobre grandes fortunas para combater pandemia A alíquota do imposto pode chegar a 5% para patrimônio superior a R\$ 40 milhões. 2020. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/noticias/648567-projeto-institui-imposto-sobre-grandes-fortunas-para-combater-pandemia/>

Em 2021 foi proposto o PLP nº 121 pelo deputado Emerson Miguel Petriv, conhecido como *Boca Aberta*, qual apenas tem 9 artigos e tem como fato gerador a titularidade de grande fortuna, definida como o patrimônio líquido que exceda o valor superior a R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais), expressos em moeda de poder aquisitivo de 1º de janeiro de 2021, com alíquotas progressivas de 1% a 5%. No PL, o IGF recairia sobre os bens situados no país ou no exterior, que integrem o patrimônio do contribuinte e não seria permitida a dedução, no Imposto de Renda anual, dos valores recolhidos ao novo tributo⁷⁶.

Como se demonstra, foram inúmeros os Projetos de Lei para a instituição do IGF em decorrência da pandemia do Coronavírus. No entanto, até a publicação deste trabalho, nenhum destes efetivamente foi aprovado, tendo em vista as inúmeras falhas das propostas, cujas críticas discorreremos a seguir.

4.4 Principais Críticas à Implementação do IGF no Brasil

Uma das principais críticas a instituição do IGF no Brasil conforme proposto pelo Legislativo é que todos os Projetos de Lei complementar propostos são muito similares entre si. Consoante com essa afirmativa, CARVALHO JUNIOR expõe em sua obra:

Os projetos de lei propostos por deputados e senadores desde 1989 apresentam uma certa similaridade entre si. Possuem poucos artigos, poucas medidas antievasivas e texto simples, onde muitas vezes as diferenças se encontram apenas na estrutura de alíquotas e no limite de isenção. O estabelecimento do limite de isenção é um fator muito importante, pois a alíquota efetiva do imposto é fortemente influenciada por ele. Quanto menor o limite de isenção, maior será a efetividade do imposto e menor o incentivo à transferência da titularidade da propriedade. Um menor número de alíquotas também inibe a transferência da propriedade, como forma a ser tributado por uma faixa menor.

A maior preocupação sobre os projetos que tramitam nas Casas Legislativas são as indefinições quanto a arrecadação pretendida, as alíquotas, a base de cálculo, os contribuintes e, principalmente, quanto ao conceito de “Grandes Fortunas”. Esses parâmetros, caso não

⁷⁶BRASIL, Câmara dos Deputados. Gabinete do Deputado Boca Aberta. 2021. Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=2056646

definidos corretamente, podem levar ao que o tributo seja ineficaz ou, até mesmo, inconstitucional.

Nesse sentido discorre Ives Gandra⁷⁷:

O próprio nome do imposto é curioso. O imposto incide sobre "grandes fortunas". Uma "grande fortuna" é mais do que apenas uma "fortuna". Já "fortuna" é maior do que "riqueza". Ora, se o tributo incidisse apenas sobre grandes fortunas, deixando de fora "fortunas normais" e "riquezas normais", poucos seriam os contribuintes sujeitos a ele. E, se viesse a incidir sobre qualquer valor de expressão, fora daquilo que, pelos padrões econômicos, constitui uma "grande" (o adjetivo é relevante na lei) "fortuna", seria inconstitucional.

Além dessas críticas conquanto a implementação do IGF tal como se está desenhando, as discussões legislativas no Brasil o levaram a sua rejeição alguns aspectos técnicos, quais se analisam a seguir.

A primeira das considerações é o argumento de que o IGF possa afastar possíveis investidores e ser fator para causar a elisão fiscal, especialmente quando se consideram os “paraísos fiscais”.

Assim defende MESSIAS,

A tributação do patrimônio distorce e desestimula a poupança e o investimento, assim a acumulação de capital e crescimento econômico tornar-se-iam menores a longo prazo. Mankiw (2009; 2019) considera que os sistemas tributários devem focar na taxação do consumo em detrimento da renda. (...) O Brasil já convive com uma competitividade muito mais baixa do que as economias maduras. A criação desse novo tributo poderia ser recebida pelo investidor como mais um elemento adicional desfavorável ao investimento no Brasil. (...) Tópicos como desigualdade e redistribuição de renda não pertencem ao campo da Economia, e sim aos ramos da política, moral e ética. Ademais, a tributação do patrimônio e do capital possui, além dos problemas já conhecidos quanto ao investimento e ao crescimento econômico, uma base tributável altamente suscetível à elisão e à evasão, especialmente quando se leva em conta o fato de que ainda estão presentes no mundo diversos “paraísos fiscais”.

Em sentido contrário MACHADO⁷⁸, defensor do imposto, se posiciona contra o argumento da evasão fiscal, argumentando que alterações legislativas relativamente simples poderiam colocar essa problemática em limites toleráveis.

⁷⁷MARTINS. 2008. N.p

⁷⁸MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Constitucional Tributário. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2015, p. 346.

Além disso, manifestou-se o Senador Randolfe Rodrigues⁷⁹ citando o artigo norte-americano *Tax flight is a myth. Higher state taxes bring more revenue, not more migration*⁸⁰, do *Center on Budget and Policy Priorities*⁸¹, em tradução livre: Centro de Orçamento e Prioridades Políticas, que o aumento na tributação sobre a camada mais rica da população não acarreta fuga de capitais. Ainda, sustenta que é um mito de que a redução na tributação para os mais ricos acarreta efeitos positivos para toda a economia, conforme o estudo britânico publicado pela *London School of Economics and Political Science*⁸² comprova.

Outra crítica seria a de que o IGF demandaria ampla movimentação das esferas administrativas para a realização da correção fiscalização, a fim de evitar ou - melhor dizendo - reduzir a sonegação fiscal.

Assim posicionou-se o Senador Antônio Carlos Júnior na Comissão de Assuntos Econômicos em 2010⁸³:

Os maiores problemas envolvendo o IGF são as dificuldades administrativas para a sua implementação e, de outro lado, a pequena arrecadação gerada. Com efeito, a identificação e a avaliação do patrimônio do contribuinte demandarão atividades administrativas complexas e de êxito discutível, sendo certo que existem vários bens de valor elevado, mas de fácil ocultação, a exemplo das obras de arte, joias, etc. Quanto a arrecadação, estudos têm demonstrado que ela se dá em patamares muito pequenos, perfazendo insignificante parcela da carga tributária. (...) Assim, ao analisarmos os custos e benefícios da instituição do IGF, verificamos que ele é um tributo caro demais para a administração tributária.

Em contrapartida, o Sindicato de Auditores Fiscais da Receita Federal (SINDIFISCO)⁸⁴ acredita que as experiências internacionais demonstraram que, sim, é possível a fiscalização do IGF aproveitando-se os dados obtidos pela Receita com o Imposto de Renda:

⁷⁹BRASIL, Senado Federal. Projeto prevê imposto sobre grandes fortunas para ajudar no combate à pandemia. 2021. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2021/07/21/projeto-preve-imposto-sobre-grandes-fortunas-para-ajudar-no-combate-a-pandemia>

⁸⁰ Em tradução livre: A fuga de impostos é um mito. Impostos estaduais mais altos geram mais receita, não mais migração

⁸¹ Fundado em 1981, o Center on Budget and Policy Priorities é um think tank americano progressivo que analisa o impacto das políticas orçamentárias federais e estaduais.

⁸² Fundada em 1895, a Escola de Economia e Ciência Política de Londres é uma universidade pública britânica, fundada em 1895 por membros da Era Fabiana. É reconhecida pela maior parte dos rankings internacionais como uma das melhores do mundo em sua área de atuação.

⁸³BRASIL, Senado Federal. Projeto de Lei Complementar PLS nº 128/2008. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/87005>

⁸⁴SINDIFISCO. Sindicato Nacional dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil. Imposto sobre Grandes Fortunas Uma Oportunidade de Maior Justiça Tributária. Brasília: 2010. Disponível em: https://www.sindifisconacional.org.br/index.php?option=com_content&view=article&id=8085:-spl1109151603&catid=76&Itemid=172

As experiências internacionais demonstram que é possível um controle anual e atualizado de todo o patrimônio declarado pelos contribuintes. Assim como o IRPF é processado, o IGF também o seria, gerando um banco de dados de informações estatísticas que permitiram aos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil o controle e acompanhamento, para efeitos de fiscalização, do patrimônio declarado e da sua evolução. O trabalho fiscal, promovendo o cruzamento de dados entre declarações permitiria também a identificação de movimentações patrimoniais suspeitas, ou seja, daqueles contribuintes que, na tentativa de fraudar o fisco, tentassem transferir seu patrimônio para outrem. Atualmente, controle semelhante é possível para efeitos de fiscalização do imposto incidente sobre os ganhos de capital com a alienação de bens e direitos. Os cartórios informam ao fisco, anualmente, os registros de imóveis. O cruzamento destas informações com o patrimônio declarado e com o valor do imposto permite identificar os casos sujeitos ao recolhimento e não submetidos à tributação, aplicando-lhes as sanções legais e tributárias cabíveis. As doações entre terceiros também constam da declaração do IRPF e estão sujeitas a controle semelhante. O mesmo procedimento pode ser adotado em relação ao IGF. Se é possível com o IRPF, também o será para o IGF.

Outra problemática apresentada é que o IGF acarretaria em uma pluritributação, haja vista que há no Sistema Tributário Nacional inúmeros outros tributos que taxam propriedade e renda.

Nesse sentido, defende-se que esse problema pode ser facilmente resolvido excetuando-se do valor a pagar do IGF o valor efetivamente pago de tributos como o ITR, ITBI, ITCMD, IPTU e IPVA, incidentes sobre bens constantes na declaração de rendimentos. (SINDIFISCO, 2010)

Rebatendo todas as críticas aqui elencadas, a Associação Nacional dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil (UNAFISCO) defende que não há dificuldades na implementação do tributo no Brasil.

Para Mauro Silva⁸⁵, presidente da Associação, não há como posicionar-se contra a regulamentação do IGF no ordenamento brasileiro. Ele argumenta que é possível fixar parâmetros do que são grandes fortunas e identificar os contribuintes pelo Imposto de Renda. Além disso, ele não acredita na possível fuga de investimentos dada a grandeza do mercado econômico brasileiro, e defende que a sonegação fiscal no Brasil já é alta e não mudaria com a instituição da contribuição sobre grandes fortunas. Ainda, ele estima que o potencial arrecadatório do IGF, tomando como parâmetro que grande fortuna seria o patrimônio igual ou superior a 1 milhão de dólares, é o exorbitante montante de aproximadamente 50 bilhões de

⁸⁵SILVA, Mauro. Unafisco analisa tributação sobre grandes fortunas e propõe contribuição única inspirada no Reino Unido. Disponível em: <https://unafisconacional.org.br/unafisco-analisa-tributacao-sobre-grandes-fortunas-e-propoe-contribuicao-unica-inspirada-no-reino-unido/>

reais.

4.5 A Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão (ADO) nº 55

Diante desse contexto, o Supremo Tribunal Federal (STF) deu o início ao julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADO) nº 55 ajuizada pelo Partido Político Socialismo e Liberdade (PSOL) em 2019, qual pede pelo reconhecimento da omissão do Congresso Nacional para criar Lei Complementar que institua o Imposto sobre Grandes Fortunas, tendo em vista o art. 153, VII da CRFB e a inércia do Congresso para votar os Projetos de Lei que versam sobre o tema. Em caso de ser reconhecida a omissão, caberá ao Legislativo minutar lei sobre a temática, podendo os Ministros da Suprema Corte fixar prazo para que a dita omissão seja sanada.

Cabe antes mencionar que em 2018 uma ADO com pedido similar chegou ao STF, qual ganhou o número de ADO 31. Com relatoria do ministro Alexandre de Moraes, o pedido foi julgado improcedente pela Corte, haja vista o entendimento de que o Governador do Maranhão, Flávio Dino, autor da referida demanda, não seria parte legítima para propor a ação⁸⁶.

Contudo, em Junho de 2021, quando se deu início ao julgamento da ADO nº 55, o relator, o Ministro Marco Aurélio, depositou o seu voto favorável à procedência da ação, defendendo a regulamentação do IGF.

Assim, escreveu V. Ex^a. em seu voto⁸⁷:

Agrave e renitente crise econômica revelada pelo déficit persistente das contas públicas dos entes federados, potencializada em decorrência da pandemia covid-19, constitui obstáculo ao cumprimento dos objetivos contidos no artigo 3º da Carta da República. Este dispositivo trata de objetivo fundamental da República de proporcionar soluções que atendam os requisitos de promover o desenvolvimento nacional. (...) A taxação de grandes fortunas revela-se como mecanismo apto ao aumento da arrecadação, estimulando a promoção das metas buscadas pelo constituinte, ao mesmo tempo que diminui os impactos da crise sobre os menos favorecidos. (...) Julgo procedente o pedido formulado, declarando estar o Congresso Nacional omissivo na elaboração de lei voltada ao atendimento ao artigo 153, inciso VII, da Constituição Federal, pelo qual ‘compete à União instituir imposto sobre grandes fortunas, nos termos de lei complementar’. Passados 31 anos da previsão constitucional, que venha o imposto, presente a eficácia, a concretude da Constituição Federal. Com a palavra, o Congresso Nacional.

⁸⁶BRASIL, Portal Justiça. 2018. Disponível em: <http://portaljustica.com.br/acordao/2105748>

⁸⁷BRASIL, Supremo Tribunal Federal. 2021. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=752960496&prcID=5786819>

Contudo, posicionou-se em contra fixar um prazo para que o Poder Legislativo sane a omissão, tendo em vista que isso poderia significar um atentado à legitimidade do Congresso Nacional, extrapolando as limitações da Suprema Corte:

Ausente regulamentação do tributo, constitui passo demasiado largo fixar prazo ao legislador, visando a adoção de providências. Mantenho-me fiel ao que venho sustentando, em se tratando da mora de outro Poder. Não cabe ao Supremo, sob pena de desgaste maior, determinar prazo voltado à atuação do Legislativo. É perigoso, em termos de legitimidade institucional, uma vez que, não legislando no Congresso Nacional, a decisão torna-se inócua.

Aos defensores da implementação do IGF no Brasil preocupa que com a aposentadoria do magistrado, o processo tenha que ser julgado desde o início, desconsiderando-se o seu voto. Para evitar que isso ocorra, o Ministro Marco Aurélio redigiu pedido ao Presidente da Corte, Luiz Fux, para que o seu voto seja mantido.

O julgamento acabou por ser interrompido a pedido de vista do Ministro Gilmar Mendes, e não há previsão de quando o tema voltará à pauta. Ainda, o caso sustenta-se, com possibilidade de manifestações da sociedade civil via intervenção de *amici curiae*, tendo em vista a importância da matéria.

4.6 Destrinchando o conceito de “Grandes Fortunas”

Após todo o estudo realizado neste presente capítulo, consubstancial é encerrá-lo compreendendo o que seria o conceito de “Grandes Fortunas” dentro da realidade brasileira, tendo em vista que a falta dessa definição é um dos maiores empecilhos para a constituição do IGF no ordenamento infraconstitucional.

Nesse sentido, entende ALBUQUERQUE:

Cumprе observar, outrossim, que a utilização da expressão "grandes fortunas", por si só sinaliza a intenção do constituinte de onerar algo maior que as simples fortunas, ou seja, patrimônios que, de fato, destoem da realidade econômica dos cidadãos em geral. Desse modo, o legislador infraconstitucional deve atentar para o termo empregado na redação do artigo quando da fixação do que será considerado grande fortuna, a fim de não frustrar o espírito da norma.

É importante salientar que o objetivo aqui é entender o conceito *jurídico* por trás dessa

denominação, não havendo a pretensão de estipular valores exatos ou aproximados do montante que isso representaria dentro do contexto econômico atual, uma vez que isso extrapolaria a alçada que este trabalho pretende alcançar, adentrando-se nas ciências econômicas.

Contudo, é notório que esse conceito não pode ser universal, devendo ser minuciosamente desenvolvido, observado o contexto social e estrutural brasileiro. Ademais, como mencionado, pretende-se entender a *grande* fortuna, não a riqueza e nem a fortuna, mas a grandiosidade dessa, exatamente como configura na Constituição Federal.

Em primeiro lugar, é necessária a análise semântica entre a de definição de riqueza e fortuna. Conforme o dicionário de língua portuguesa Michaelis⁸⁸, a definição de riqueza é sinonima a de fortuna:

1 Qualidade ou condição do que é rico; 2 Grande abundância e quantidade de dinheiro, de bens materiais; abastança, fartura, fortuna; 3 ECON Conjunto dos bens e recursos econômicos, da capacidade de produção e geração de renda, que possa atender às necessidades humanas; 4 A classe dos ricos; conjunto dos indivíduos com grandes posses materiais. (...) 6 Fontes de bens morais ou materiais de grande valor.

Já fortuna, é o conjunto de bens e capital de valor considerável que pertencem a alguém, a uma família ou a uma empresa; ou grande soma de dinheiro⁸⁹.

Assim sendo, com efeitos de sematologia, este artigo trabalhará em cima das palavras fortuna e riqueza como sendo de mesmo sentido.

Para traçar a conotação jurídica de fortuna, no entanto, tomar-se-á a teoria da Profa. Dra. Ana Paula Barcellos⁹⁰ para a definição do núcleo integrativo do mínimo existencial para a garantia da dignidade humana; e os direitos sociais e fundamentais positivados ao longo do texto da Constituição da República Federativa do Brasil, tais quais são a previdência, a moradia, o transporte, a alimentação, a saúde, a higiene, a educação e o lazer.

Para a jurista, o princípio da dignidade humana é dividido em dois núcleos: o primeiro é

⁸⁸MICHAELIS, Dicionário. Ed. Melhoramentos. 2015. Disponível em: <https://michaelis.uol.com.br/moderno-portugues/busca/portugues-brasileiro/riqueza/>

⁸⁹MICHAELIS, Dicionário. Ed. Melhoramentos. 2015. Disponível em: <https://michaelis.uol.com.br/moderno-portugues/busca/portugues-brasileiro/fortuna/>

⁹⁰BARCELLOS, Ana Paula de. A Eficácia Jurídica dos Princípios Constitucionais - O princípio da dignidade da pessoa humana. 2 ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2008.

o do mínimo existencial, e é dotado de exigibilidade para a sua eficácia positiva por parte do Estado, que não deve se sujeitar as limitações entendidas dentro da teoria da reserva do possível⁹¹ para o seu cumprimento; o segundo, não contempla esse mínimo e, portanto, sujeita-se à deliberação política acerca da concepção dominante das preferências da sociedade como um todo e, portanto, à reserva do possível. (BARCELLOS, 2018, p. 272)

No que tange ao núcleo relacionado ao mínimo existencial, garantidor das condições materiais essenciais à dignidade humana, é a prioridade do Estado brasileiro. Dessa maneira, não é relevante debate da reserva do possível ser aplicável aqui, uma vez que o Poder Público deve ter fundo de caixa disponível para atender as necessidades mínimas que compõem esse núcleo prioritário. (BARCELLOS, 2008, p. 272).

Apesar da autora considerar os direitos sociais como direitos fundamentais, entende que somente uma parcela desses direitos são exigíveis dentro do mínimo existencial.

Nesse contexto, o mínimo concebido por Ana Paula de Barcellos, a que se reconhece eficácia jurídica positiva o status de direito público subjetivo exigível diante do Poder Público, é composto por quatro elementos: educação fundamental, saúde básica, assistência aos desamparados e acesso à justiça. (BARCELLOS, 2008, p. 287-288)

No entanto, o que se vê é que no contexto atual nem o mínimo defendido por BARCELLOS é cumprido pelo Estado brasileiro.

A educação básica ocupa posições baixas no ranking internacional, conforme estudo elaborado pela IMD World Competitiveness Center⁹², qual avaliou a competitividade de 64 nações, o Brasil ocupou a 56ª posição sendo seguido de países como África do Sul, Croácia, Argentina, Venezuela, entre outros.

⁹¹A reserva do possível é uma teoria dentro do âmbito jurídico de atuação que, em poucas palavras, defende que a atuação do Estado deve ser limitada no âmbito da efetivação de direitos sociais e fundamentais, prezando pelos interesses da sociedade como um todo e não de indivíduos particulares. Segundo essa teoria, é preciso enfrentar a circunstância da existência ou não de recursos disponíveis para atender às prestações solicitadas, ainda quando essas versarem sobre direitos fundamentais.

⁹²CENTER, IMD World Competitiveness. Ranking Revealed. Overall Competitiveness Ranking. 2020. https://www.imd.org/contentassets/6333be1d9a884a90ba7e6f3103ed0bea/wcy2020_overall_competitiveness_rankings_2020.pdf

A saúde também vai pelo mesmo caminho. Conforme levantamento realizado pela Organização Mundial da Saúde (OMS) em 191 países, o Brasil ocupou a 125ª posição⁹³.

Conquanto à assistência aos desamparados, o salário mínimo calculado pelo Governo para o ano de 2021 (R\$ 1.100,00⁹⁴) e fornecido pelo Instituto Nacional de Seguridade Social (INSS) para idosos e inválidos é insuficiente para o custeio de uma família conforme comprova os dados da DIEESE - Departamento Intersindical de Estatística e Estudos Socioeconômicos⁹⁵.

Diante dessa realidade, os brasileiros com poder aquisitivo acabaram recorrendo à esfera privada para não ficarem sujeitos à inércia e à ineficiência do Poder Público. Assim, a esmagadora classe média esforça-se por pagar planos de saúde privados, escola particular para os seus filhos e, ainda, os mais preocupados encontraram a alternativa de poupar através de programas de previdência privada – para não ficarem sujeitos as reformas e a crise orçamentária que vem passando o INSS ao longo das décadas.

Esse fato acabou gerando um nexo de grandes negócios onde há a variação de preços no âmbito educacional que vão, no estado do Rio de Janeiro, de R\$ 500,00 iniciais no ensino infantil, chegando a R\$ 910,00 no ensino médio⁹⁶.

O plano de saúde é variável conforme a saúde, comorbidades e idade do contratante. Entre os planos oferecidos pela empresa AMIL para o brasileiro de idade madura, entre 44 a 58 anos, os preços variam de R\$ 643,12 a R\$ 884,29⁹⁷.

Tendo isso em vista, este trabalho defende que, juridicamente, a fortuna ou riqueza, é o conjunto de todos os bens e direitos situados no país ou no exterior que integrem o patrimônio de pessoa física que *ultrapassar* os valores médios para a efetivação dos direitos fundamentais pelo próprio cidadão e sua família, dado fracasso do Estado em promover a garantia da

⁹³SAÚDE, Organização Mundial. Ranking Sistema de Saúde Mundo. 2021. Disponível em: <https://www.boasaude.com.br/noticias/254/brasil-125x-lugar-em-saude.html>

⁹⁴BRASIL. Ministério da Economia. 2021. Disponível em: <https://www.gov.br/economia/pt-br/assuntos/noticias/2020/dezembro-1/salario-minimo-de-r-1-1-mil-em-2021-respeita-as-regras-fiscais-e-nao-fere-o-teto-de-gastos-1>

⁹⁵SOCIOECONÔMICO, Departamento Intersindical de Estatística e Estudos. DIEESE. 2021. Disponível em: <https://www.dieede.org.br/analisecestabasica/salarioMinimo>

⁹⁶Disponível em: <https://www.melhorescola.com.br/artigos/descubra-o-valor-medio-da-mensalidade-de-escolas-particulares-no-brasil>

⁹⁷Disponível em: <https://www.simetriaplanosdesaude.com.br/blog/tabela-de-precos-plano-de-saude/amp/>

dignidade humana. Nesse cálculo deverão incluir-se direitos que vão além do mínimo defendido por BARCELLOS, haja vista serem o *mínimo*. Assim, deverão ser incluídos também os gastos com previdência, moradia, transporte, alimentação, higiene e o lazer para a correta aferição de fortuna.

Havendo feito essa conceituação, deve-se ter muito cuidado para que o que se entende como “Grande Fortuna” não acabe sendo aplicável às camadas mais altas da classe média, sobrecarregando-as com mais um tributo a ser pago. O intuito do IGF é incidir sobre as fortunas mais expressivas, *grandes*, cujos detentores estão na mais alta camada da pirâmide econômica: os ricos. Dessa forma, defende-se que Grande Fortuna corresponderia ao montante estabelecido como fortuna multiplicado pelo número de classes sociais definidas no Brasil, quais, pelo critério da Associação Brasileira de Empresas e Pesquisa (ABEP)⁹⁸, são cinco: A, B, C, D e E.

Com relação às pessoas jurídicas, este trabalho entende que o tributo em referência seria justamente aplicado às Empresas de Grande Porte, avaliadas pela Agência Nacional de Vigilância Sanitária (ANVISA), quais detêm o faturamento de receita bruta anual igual ou superior a R\$ 20 milhões⁹⁹.

⁹⁸ PESQUISA, Associação Brasileira de Empresas. ABEP. Critério de Classificação Econômica Brasil. 2008. Disponível em: <https://www.abep.org/Servicos/Download.aspx?id=07>

⁹⁹ BRASIL, Governo Federal. Agência Nacional de Vigilância Sanitária. ANVISA. Porte da Empresa. Item 4. 2020. Disponível em: <https://www.gov.br/anvisa/pt-br/acessoinformação/perguntasfrequent>

CONSIDERAÇÕES FINAIS

À vista de todo o exposto, fica evidente que a legislação brasileira é falha e insuficiente no sentido de promover as garantias defendidas no Texto Magno brasileiro. A vontade do constituinte de ditar as regras para um Estado baseado nos princípios do Estado Social Democrático de Direito, quais sejam a Justiça Social acompanhada com uma justa tributação e distribuição fiscal com a correta efetivação dos direitos fundamentais e com a garantia da dignidade da pessoa humana, foi contemplada no papel, mas não corresponde à realidade enfrentada pelos brasileiros, principalmente no que tange às camadas mais vulneráveis economicamente.

Com relação ao estudo internacional realizado neste trabalho, verifica-se que a corrente contrária à instituição do IGF carece de fundamentação e se apega a argumentos ultrapassados, quais amplamente se demonstraram infundados. Fora os países que optaram por excluir o imposto correlato ao IGF dos seus ordenamentos, todos os outros casos examinados demonstraram-se com arrecadação satisfatória, justificando-se a sua implementação.

É nesse viés que se defende que o potencial arrecadatório do IGF no Brasil é vultoso, tendo em vista a gritante desigualdade que assola o país conforme já foi demonstrado diversas vezes nesta obra e a ascensão de novos milionários e bilionários no contexto de pandemia.

O panorama que já era propício para a implementação do IGF aumenta consideravelmente diante dos gastos do Governo com a crise econômica, sanitária e social provocada pelo Corona vírus. Conforme foi abordado, além de todo o investimento que desonerou os cofres públicos e aumentou a dívida externa brasileira, o país bateu recorde nos índices de desigualdade social e de miséria, o que levou à reflexão da necessidade de repensar o Sistema Tributário Pátrio, visando redistribuir melhor a arrecadação, sufocando menos a classe média e aumentando a arrecadação nas parcelas que menos sentem os impactos fiscais dentro do sistema atual: a camada mais privilegiada da estrutura econômica (conhecida também como “classe A”).

Dessa maneira, conclui-se que o caminho mais rápido, lógico e fácil, antes de se pensar uma reestruturação nacional de todo o sistema, é a implementação do Imposto sobre Grandes Fortunas que, se bem formulado e administrado, não só é viável, como o Brasil poderia tornar-se um exemplo positivo para o mundo, sendo um modelo da utilização do tributo para cumprir

a sua função social, qual é o combate à pobreza e redução das desigualdades.

Na formulação da lei, defende-se a análise económica do conceito jurídico aqui trazido como “Grande Fortuna” baseado no princípio da dignidade humana; a cobrança única no início de cada ano; e alíquotas progressivas. Além disso, tendo em vista diminuir as chances de evasão fiscal, deve-se tentar alargar a base tributária com a possível tributação de pessoas jurídicas consideradas de grande porte, com um limite de isenção reduzido. Para a fiscalização do imposto, a fim de minimizar custos, o Governo deverá utilizar-se da tecnologia para o seu benefício, através do cruzamento de dados da receita com os programas da declaração do Imposto de Renda entre outros programas que já são realidade dentro do sistema fiscal brasileiro.

Depositam-se aqui todos os ânimos e esperanças para que o Sistema Tributário Brasileiro se adeque à realidade amplamente catalogada neste trabalho. Defende-se uma reforma tributária iniciada pelo IGF, mas que após possa ser repensado todo o sistema com o objetivo de torna-lo mais justo e adequado ao contexto do Brasil de hoje.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ALBUQUERQUE, Raíssa Carvalho Fonseca. **Da omissão legislativa na instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas**. Conteúdo Jurídico. Rio de Janeiro.2014.
- AGUIAR, Gabriel. **Quem são os 42 brasileiros que ficaram bilionários em 2021**. 2021. Disponível em: <https://exame.com/negocios/quem-sao-os-42-brasileiros-que-ficaram-bilionarios-em-2021/>. Acesso em: 05/09/202.
- APELBAUM, R. **O Imposto sobre a Riqueza Colombiano**. Tributário, 2015. Disponível em: <https://tributario.com.br/rapelbaum/o-imposto-sobre-riqueza-colombiano>. Acesso em: 12/09/202.
- ATALIBA, Geraldo. **Hipóteses de Incidência Tributária**. São Paulo: Malheiros. 6ª edição. 2012.
- ÁVILA, Humberto. **Sistema constitucional tributário**. Saraiva Editora. 5ª Ed. 2013, p. 523.
- BARBOSA, Fernando de Holanda. **A crise econômica de 2014/2017**. Estudos Avançados [online]. 2017, v. 31, n. 89, pp. 51-60. Disponível em: <https://doi.org/10.1590/s0103-40142017.3189000>. Acesso em: 23/09/202.
- BARCELLOS, Ana Paula de. **A Eficácia Jurídica dos Princípios Constitucionais - O princípio da dignidade da pessoa humana**. 2 ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2008.
- BARCELOS, Ana Paula de. **Curso de direito constitucional** – Rio de Janeiro: Forense, 2018. P. 146.
- BARROS, Rodrigo Rige da Silva. **Carga tributária, função social e instituição do IGF (Imposto sobre Grandes Fortunas)**. Faculdade Farias Brito. Fortaleza, 2012. Disponível em: <http://www.conteudojuridico.com.br/pdf/cj038075.pdf>. Acesso em: 12/09/202.
- BRASIL, Caixa Econômica Federal. **Auxílio Emergencial**. 2021. Disponível em: <https://www.caixa.gov.br/auxilio/auxilio2021/Paginas/default.aspx>. Acesso em: 20/09/2021.
- BRASIL, Câmara dos Deputados. **Gabinete do Deputado Boca Aberta**. 2021. Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=2056646. Acesso em: 20/09/2021.
- BRASIL, Câmara dos Deputados. **Infográficos. Notícias**. Disponível em:

<https://www.camara.leg.br/internet/agencia/infograficos-html5/infograficos/>. Acesso em: 18/09/2021.

BRASIL. Câmara dos Deputados. **PLP 59/2020. Inteiro teor. Projeto de Lei Complementar. 2020.** Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacaooidProposicao=2242213>. Acesso em: 20/09/2021.

BRASIL, Câmara dos Deputados. **Busca: Proposições de Lei Complementar. 2021.** Disponível em: <https://www.camara.leg.br/buscaProposicoesWeb/?wicket:interface=:0:1>. Acesso em: 20/09/2021.

BRASIL, Câmara dos Deputados. **Projeto institui imposto sobre grandes fortunas para combater pandemia A alíquota do imposto pode chegar a 5% para patrimônio superior a R\$ 40 milhões. 2020.** Disponível em: <https://www.camara.leg.br/noticias/648567-projeto-institui-imposto-sobre-grandes-fortunas-para-combater-pandemia/>. Acesso em: 20/09/2021.

BRASIL, Governo Federal. **Agência Nacional de Vigilância Sanitária. ANVISA. Porte da Empresa.** Item 4. 2020. Disponível em: <https://www.gov.br/anvisa/pt-br/acesoainformação/perguntasfrequentes>. Acesso em: 20/09/2021.

BRASIL, **Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística.** Conforme dados extraídos de <https://covid19.ibge.gov.br/pulso-empresa/>. Acesso em: 20/09/2021.

BRASIL, **Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística.** Dados colhidos em IBGE/PNAD. Disponível em: <https://covid19.ibge.gov.br/pnad-covid/>. Acesso em: 20/09/2021.

BRASIL, **Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística.** 2021. Disponível em: <https://www.ibge.gov.br/estatisticas/multidominio/condicoes-de-vida-desigualdade-e-pobreza.html>. Acesso em: 20/09/2021.

BRASIL. **Ministério da Economia.** 2021. Disponível em: <https://www.gov.br/economia/pt-br/assuntos/noticias/2020/dezembro-1/salario-minimo-de-r-1-1-mil-em-2021-respeita-as-regras-fiscais-e-nao-fere-o-teto-de-gastos>. Acesso em: 21/09/2021.

BRASIL, **Portal de Justiça.** 2018. Disponível em: <http://portaljustica.com.br/acordao/2105748>. Acesso em: 15/09/2021.

BRASIL, Senado Federal. **Governo federal já gastou R\$ 509 bilhões no enfrentamento à pandemia.** Disponível em:

<https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2020/12/22/governo-federal-ja-gastou-r-509-bilhoes-no-enfrentamento-a-pandemia>. Acesso em: 21/09/2021.

BRASIL, Senado Federal. Manchete: **Grandes Fortunas pagarão imposto. Conservadores dão votos decisivos para criar o novo tributo.** Disponível em: https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/152907/Nov_87%20-%200797.pdf?sequence=3. Acesso em: 20/09/2021.

BRASIL, Senado Federal. **Portal Transparência.** 2021. Disponível em: <http://www9.senado.gov.br/QvAJAXZfc/opendoc.htm?document=senado%2Fsigabrazilpainelcidadao.qvw&host=QVS%40www9&anonymous=true&Sheet=shOrcamentoVisaoGeral>. Acesso em: 18/09/2021.

BRASIL. Senado Federal. **Projeto de Lei Complementar PLS nº 128/2008.** Disponível em: [/https://legis.senado.leg.br/sdlegetter/documentodm=3377619&ts=1567520385000&dispositon=inline](https://legis.senado.leg.br/sdlegetter/documentodm=3377619&ts=1567520385000&dispositon=inline). Acesso em: 20/09/2021.

BRASIL, Senado Federal. **Projeto de Lei Complementar nº 38, de 2020.** 2020. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/141181>. Acesso em: 20/09/2021.

BRASIL, Senado Federal. **Projeto de Lei Complementar nº 50, de 2020.** 2020. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/141223>. Acesso em: 20/09/2021.

BRASIL, Senado Federal. **Projeto de Lei Complementar PLS nº 128/2008.** Disponível em: Acesso em 20/11/2019.

BRASIL, Senado Federal. **Projeto prevê imposto sobre grandes fortunas para ajudar no combate à pandemia.** 2021. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2021/07/21/projeto-preve-imposto-sobre-grandes-fortunas-para-ajudar-no-combate-a-pandemia>

BRASIL, **Supremo Tribunal Federal.** 2021. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=752960496&prcID=5786819>. Acesso em: 15/09/2021.

BONAVIDES, P. **Curso de Direito Constitucional.** 15. ed. São Paulo: Malheiros, 2004.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **O imposto sobre grandes fortunas.** Jus Navigandi,

Teresina, n. 1697, 2008. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/10977/o-imposto-sobre-grandes-fortunas>. Acesso em: 28/08/2021.

CANAZARO, Fábio. **Do princípio fundamental da igualdade derivam dois deveres: o dever de tratamento igualitário e o dever de tratamento diverso. Essencialidade tributária: Igualdade, capacidade contributiva e extrafiscalidade na tributação sobre o consumo**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2015.

CARRANÇA, Thais. **PIB: Pandemia agrava o que já seria pior década de crescimento no Brasil em mais de um século**. 2021. Disponível em: <https://www.bbc.com/portuguese/brasil-56257245>. Acesso em: 28/08/2021.

CARVALHO JUNIOR, Pedro Humberto Bruno de. **Nota Técnica: as discussões sobre a regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas: a situação no Brasil e a experiência internacional**. IPEA. Rio de Janeiro, 2011. Disponível em: http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/5755/1/NT_n07_Discussoesregulamentacao-imposto_Dinte_2011-out.pdf. Acesso em: 28/08/2021.

CARVALHO JUNIOR Pedro Humberto Bruno de. PASSOS, Luana. **Imposto sobre Grandes Fortunas**. 2017. P. 1-17. Disponível em: <https://plataformapoliticasocial.com.br/wp-content/uploads/2017/12/TD03.pdf>. Acesso em: 28/08/2021.

CAVALCANTE, Luciana. **Índice de miséria no Brasil é recorde, inflação e desemprego**. Disponível em: <https://economia.uol.com.br/noticias/redacao/2021/08/12/indice-de-miseria-brasil-recorde-inflacao-desemprego.htm>. Acesso em: 18/09/2021.

CENTER, IMD World Competitiveness. Ranking Revealed. **Overall Competitiveness Ranking**. 2020. https://www.imd.org/contentassets/6333be1d9a884a90ba7e6f3103ed0bea/wcy2020_overall_competitiveness_rankings_2020.pdf. Acesso em: 18/09/2021

CORRÊA, A. A. de C. **Notas sobre a história dos impostos em direito romano**. Revista da Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, v. 66, p. 97-104, 1971. Disponível em: <https://www.revistas.usp.br/rfdusp/article/view/66622>. Acesso em: 25/08/2021

CORSATTO. Olavo Nery. **Imposto sobre Grandes Fortunas**. Revista de Informação Legislativa. Brasília: Senado Federal. 37, n. 146. 2000. Disponível em: <http://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/496878/RIL146.pdf?sequence=1>. Acesso

em: 20/09/2021

CUNHA JÚNIOR, Dirley da. *Curso de Direito Constitucional*. 3ª ed. Salvador: JusPODIVM, 2009, p. 946-947.

DORNELLES, Francisco. **O Sistema Tributário da Constituição de 1988**. p. 1-28. 2008. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/publicacoes/estudos-legislativos/tipos-de-estudos/outras-publicacoes/volume-iv-constituicao-de-1988-o-brasil-20-anos-depois.-estado-e-economia-em-vinte-anos-de-mudancas/do-sistema-tributario-nacional-o-sistema-tributario-da-constituicao-de-1988/view>. Acesso em: 18/09/2021

FABER, M. E. E. **Unificações de Itália e Alemanha**. História Livre. Disponível em: <http://www.historialivre.com/contemporanea/salaunifica.htm>. Acesso em: 10/09/2021

GIFFONI, Francisco de Paula C. **Memorando para o ante projeto de regulamentação de imposto sobre patrimônio líquido pessoal ou grandes fortunas**. Revista de Finanças Públicas, Ministério da Fazenda, Brasília, n.º. 371, jul./set. 1987.p. 32. In: MOTA, Sérgio Ricardo Ferreira. *Imposto sobre grandes fortunas no Brasil: origens, especulações e arquétipo constitucional*. São Paulo: MP Ed, 2010.

GLOBO, Jornal o. **Os números da economia no regime militar**. Disponível em: <https://infograficos.oglobo.globo.com/economia/entenda-os-numeros-da-economia-no-regime-militar.html>. Acesso em: 05/09/2021

LEITÃO, Yan Vinicius. **O Imposto Sobre Grandes Fortunas em Foco: A (In)viabilidade Do Tributo Sob a Perspectiva da Experiência Internacional**. P. 1-68. 2018. Disponível em: <https://repositorio.ufpb.br/jspui/bitstream/123456789/15567/1/YVLPL21122018.pdf>. Acesso em: 15/09/2021

LITVIN, Cesar. **Bienes Personales: todo lo que hay que saber sobre los cambios de un impuesto que impacta en la clase media y en los que tienen patrimonio en el exterior**. Disponível em: <https://www.infobae.com/economia/2019/12/21/bienes-personales-todo-hay-que-saber-sobre-los-cambios-de-un-impuesto-que-impacta-en-la-clase-media-y-en-los-que-tienen-patrimonio-en-el-exterior/>. Acesso em: 18/09/2021

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 29. ed. São Paulo: Malheiros, 2008. p. 345.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 2. ed. São Paulo:

Malheiros, 2015, p. 346.

MAMEDE, A. R. **A função social do Imposto sobre Grandes Fortunas**. 1ª ed. Curitiba: Appris, 2018.

MAMEDE, Aline Ribeiro. **A extrafiscalidade do imposto sobre grandes fortunas como instrumento de emancipação dos direitos humanos**. 2011. P. 52. Disponível em: <https://uol.unifor.br/oul/conteudosite/F1066341374/Dissertacao.pdf>. Acesso em: 15/09/2021

MARTINES, Paula. **Bienes Personales: todo lo que cambia para 2019**. Disponível em: <https://www.presupuestofamiliar.com.ar/bienes-personales-que-cambia-en-2019/#.YUnNF7hKjIV>. Acesso em: 18/09/2021

MESSIAS, Lorreine Silva. **Vale a pena instituir o IGF? Uma análise dos efeitos econômicos do imposto a partir de experiências internacionais**. 2021. P. 1-29. Disponível em: https://www.insper.edu.br/wp-content/uploads/2021/05/IGF_V7.pdf. Acesso em: 20/09/2021

MICHAELIS, **Dicionário**. Ed. Melhoramentos. 2015. Disponível em: <https://michaelis.uol.com.br/moderno-portugues/busca/portugues-brasileiro/fortuna/>. Acesso em: 15/09/2021

MICHAELIS, **Dicionário**. Ed. Melhoramentos. 2015. Disponível em: <https://michaelis.uol.com.br/moderno-portugues/busca/portugues-brasileiro/riqueza/>. Acesso em: 18/09/2021

MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. **Imposto sobre grandes fortunas no Brasil: origens, especulações e arquétipo constitucional**. São Paulo: MP, 2010.

PAIVA, Jaciel. **Poder(?) de tributar: uma breve análise sobre justiça tributária e Estado Democrático de Direito**. 2016. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/55382/poder-de-tributar-uma-breve-analise-sobre-justica-tributaria-e-estado-democratico-de-direito>. Acesso em: 15/09/2021

PASSARELLI, Hugo. **Desigualdade social renova recorde histórico no 1º trimestre, aponta estudo**. Valor Econômico. 2021. Disponível em: <https://valor.globo.com/brasil/noticia/2021/06/14/desigualdade-social-renova-recorde-historico-no-1o-trimestre-aponta-estudo.ghtml>. Acesso em: 20/09/2021

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. 10. Ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

PESQUISA, Associação Brasileira de Empresas. ABEP. **Critério de Classificação Econômica Brasil**. 2008. Disponível em: <https://www.abep.org/Servicos/Download.aspx?id=07>. Acesso em: 18/09/2021

QUEIROZ, Cid Heráclito de. **Liberdade e patrimônio: O imposto sobre grandes fortunas. Carta Mensal**. CNC: Rio de Janeiro, n. 467.1994.

RAWLS, John. **Uma teoria da justiça**. São Paulo: Martins Fontes, 1997.

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE. **Ministère du Budget, des Comptes publics et de la Réforme de l'État –DGFIP. L'annuaire statistique 2010, Tableau 223 - Évolution du produit de l'ISF et du nombre de foyers redevables de cet impôt de 1990 à 2010 (niveau national)**. Disponível em: http://www2.impots.gouv.fr/documentation/statistiques/annuaire2010/pages_web/statistiques2010.html. Acesso em: 12/09/2021

SANTOS, Gustavo Abrahão dos. **O Imposto sobre Grandes Fortunas e a Redução das Desigualdades Sociais**. Disponível em: http://uniesp.edu.br/sites/_biblioteca/revistas/20170531142551.pdf. Acesso em: 18/09/2021

SANTOS, Lilia Teixeira. **O Estado Democrático de Direito instaurado na democracia brasileira com a Constituição Federal de 1988 (CF/88): estado de direito e de justiça social**. Disponível em: <https://ambitojuridico.com.br/cadernos/direito-constitucional/o-estado-democratico-de-direito-instaurado-na-democracia-brasileira-com-a-constituicao-federal-de-1988-cf-88-estado-de-direito-e-de-justica-social/>. Acesso em: 05/09/2021

SAÚDE, Organização Mundial. **Ranking Sistema de Saúde Mundo**. 2021. Disponível em: <https://www.boasaude.com.br/noticias/254/brasil-125x-lugar-em-saude.html>. Acesso em: 18/09/2021

SEQUEIRA, Marcos. **El Impuesto sobre la Clase Media**. Disponível em: <https://comercioyjusticia.info/factor/impuestos/la-mayoria-de-las-medidas-impositivas-impactaran-en-la-clase-media-argentina/>. Acesso em: 18/09/2021

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Curso de Direito Tributário**. Saraiva JUR Editora. 9ª edição. São Paulo: Saraiva Educação. 2019.

SINDIFISCO. Sindicato Nacional dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil. **Imposto sobre Grandes Fortunas Uma Oportunidade de Maior Justiça Tributária. Nota Técnica**

nº 19. Brasília, 2010. Disponível em: https://www.sindifisconacional.org.br/index.php?option=com_content&view=article&id=8085:-sp1109151603&catid=76&Itemid=172. Acesso em: 18/09/2021

SILVA, Mauro. **Unafisco analisa tributação sobre grandes fortunas e propõe contribuição única inspirada no Reino Unido**. Disponível em: <https://unafisconacional.org.br/unafisco-analisa-tributacao-sobre-grandes-fortunas-e-propoe-contribuicao-unica-inspirada-no-reino-unido/>. Acesso em: 18/09/2021

SOCIOECONÓMICO, Departamento Intersindical de Estatística e Estudos. DIEESE. **Pesquisa nacional da Cesta Básica de Alimentos**. 2021. Disponível em: <https://www.dieese.org.br/analisecestabasica/salarioMinimo.html>. Acesso em: 22/09/2021. Acesso em: 20/09/2021

SOUTO, M. M. **Imposto sobre grandes fortunas: origens e aspectos doutrinários-jurídicos relacionados**. Âmbito jurídico. 2017. Disponível em: <https://ambitojuridico.com.br/cadernos/direito-tributario/imposto-sobre-grandes-fortunas-origens-e-aspectos-doutrinarios-juridicos-relacionados/>. Acesso em: 18/09/2021

SOUZA, Ana Maria. **A justiça fiscal como instrumento de efetivação da justiça social**. 2015. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/51310/a-justica-fiscal-como-instrumento-de-efetivacao-da-justica-social>. Acesso em: 18/09/2021. Acesso em: 23/09/2021

TORRES, Ricardo Lobo. **A ideia de liberdade no estado patrimonial e no estado fiscal**. Rio de Janeiro: Renovar, 1991.

SOUZA, Felipe Broering de. **Imposto Sobre Grandes Fortunas: Projetos de Lei Apresentados e Casos Internacionais Similares**. 2014. Disponível em: <https://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/rfptd/article/view/11420>. Acesso em: 18/09/2021

TIPKE, Klaus. YAMASHITA, Douglas. **Justica fiscal e princípio da capacidade contributiva**. Editora: Malheiros. Edição: 1ª Ano Edição: 2002.

TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de Direito Constitucional e Tributário: valores e princípios constitucionais tributários**. vol. 2. Rio de Janeiro: Renovar, 2005.

TORRES, Ricardo Lobo. **Imposto sobre grandes fortunas no direito comparado**. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Org.). **Direito tributário e reforma do sistema**. São Paulo: RT, 2003, (Pesquisas tributárias: Nova série; n. 09), p. 99

TRAIBEL, Jose Pedro Montero. **El Impuesto al patrimonio em Uruguay**. Revista do Instituto Peruano de Derecho Tributario. Lima: IPDT, Revista 17, 1989.

VASCONCELOS, Inessa da Mota Linhares. **Efetivação da justiça tributária: a constitucionalidade da dedução de despesas com medicamentos adquiridos pelo contribuinte da base de cálculo do IRPF**. 2012. Tese (doutorado). Universidade de Fortaleza, Fortaleza, 2012.