

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL
FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS
DEPARTAMENTO DE ECONOMIA E RELAÇÕES INTERNACIONAIS**

JÚLIA SCHNEIDER FERRONATO

**O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS: ALTERNATIVA PARA REDUZIR A
CONCENTRAÇÃO DE RENDA NO BRASIL**

Porto Alegre

2022

JÚLIA SCHNEIDER FERRONATO

**O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS: ALTERNATIVA PARA REDUZIR A
CONCENTRAÇÃO DE RENDA NO BRASIL**

Trabalho de conclusão de Curso apresentado no Curso de Graduação de Ciências Econômicas da Faculdade de Ciências Econômicas da UFRGS, como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel(a) em Ciências Econômicas.

Orientador(a): Profa. Dra. Rosa Angela Chieza

Porto Alegre

2022

CIP - Catalogação na Publicação

Ferronato, Júlia Schneider

O impostos sobre grandes fortunas: Alternativa para
reduzir a concentração de renda no Brasil / Júlia
Schneider Ferronato. -- 2022.

58 f.

Orientadora: Rosa Angela Chieza.

Trabalho de conclusão de curso (Graduação) --
Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Faculdade
de Ciências Econômicas, Curso de Ciências Econômicas,
Porto Alegre, BR-RS, 2022.

1. Imposto sobre grandes fortunas. 2. Desigualdade.
3. Progressividade tributária. 4. Justiça tributária.
5. Concentração de renda. I. Chieza, Rosa Angela,
orient. II. Título.

JÚLIA SCHNEIDER FERRONATO

**O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS: ALTERNATIVA PARA REDUZIR A
CONCENTRAÇÃO DE RENDA NO BRASIL**

Trabalho de Graduação submetido ao Curso de Graduação em Economia da Faculdade de Ciências Econômicas da UFRGS, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Econômicas.

Orientador(a): Profa. Dra. Rosa Angela Chieza

Aprovada em: 12/05/2022

BANCA EXAMINADORA:

Prof^a Dr^a. Rosa Angela Chieza
UFRGS

Prof. Dr. Róber Iturriet Ávila
UFRGS

Prof. Dr. Maurício Andrade Weiss
UFRGS

AGRADECIMENTOS

Primeiramente, agradeço à professora Rosa Angela Chieza por ter aceitado ser minha orientadora, pela disponibilidade, compreensão e dedicação ao longo de todo processo de desenvolvimento deste trabalho. Também agradeço pelo trabalho prestado à sociedade na luta por uma sociedade melhor, mais justa e igualitária., sendo um exemplo de cidadã, além de ser uma excelente professora. Agradeço aos professores Maurício Andrade Weiss e Róber Iturriet Ávila por terem aceitado participar da banca avaliadora.

Agradeço aos meus pais por terem me dado as condições e oportunidades de estudar em uma Universidade Federal, pelo apoio, amor, compreensão e incentivo para que eu me formasse em economia.

RESUMO

A função distributiva do tributo possibilita a redução da desigualdade social e da concentração de renda e riqueza de um país. No entanto, dentre os membros do G20, o Brasil é o segundo país mais desigual, situação justificada pelo fato dos 10% mais ricos ganharem 58,6% da renda nacional total no ano de 2021, como aponta Fernandes (2021). O sistema tributário brasileiro (STB) é regressivo, em virtude da predominância dos impostos indiretos, o que resulta em maior carga tributária sobre os contribuintes com menor renda. Diante disso e a despeito da Constituição Federal de 1988, prever no inciso VII do Artigo 153, um imposto sobre a riqueza, o Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF), o mesmo ainda não foi regulamentado. Desde 2008, ao menos 37 projetos de regulamentação deste imposto já foram apresentados no país, porém, ou ainda aguardam análise ou foram arquivados. O presente trabalho visa analisar o IGF, a partir das experiências internacionais e das tentativas de implementação que já foram apresentadas no Brasil, com o objetivo de apresentar uma proposta de IGF, com alíquotas e valores de isenção, para conseguir estimar o potencial arrecadatório total dele e possíveis impactos nos níveis de desigualdade. A base de dados utilizada é a presente no relatório dos Grandes Números das Declarações do Imposto de Renda da Pessoa Física do Ano-Calendário (AC) de 2020 (DIRPF 2021), disponibilizadas em setembro de 2021 pela Secretaria da Receita Federal Brasileira (SRFB). A partir desta estimativa concluiu-se que a arrecadação anual do IGF seria de R\$ 29,74 Bilhões, valor que poderia ser utilizado na criação de um benefício mensal de R\$ 100 a 24,56 milhões de brasileiros.

Palavras-Chaves: Imposto sobre Grandes Fortunas, Desigualdade, Progressividade Tributária, Justiça Tributária, Concentração de Renda

ABSTRACT

Due to distributive function, taxation has a direct impact on social inequality and on the income and wealth concentration. Among the members of the G20, Brazil is the second most unequal country, a situation justified by the fact that the richest 10% earned 58.6% of the total national income in 2021, as pointed out by Fernandes (2021). The Brazilian tax system is regressive and ineffective in the distributive role, because of the prominence of indirect taxes, which results in a high tax burden on the poorest. Wealth taxes can be periodic or levied only when there is a transfer of wealth. In Brazil, the periodic wealth tax is the Tax over Large Fortunes, which is provided for in the 153 Article, § VII, of the Federal Constitution of 1988, but it is the only tax that has not yet been regulated. Since 2008, at least 37 Tax Over Large Fortunes projects have already been presented in the country, however, they are still awaiting analysis or were shelved. The present work aims to analyze the Tax Over Large Fortunes from international experiences and projects that have already been presented in Brazil, with the objective of proposing a Tax Over Large Fortunes model to be able to estimate the total tax revenue potential in the country. The database used is the one present in the personal income tax returns for the 2020 calendar year, provided in September 2021 by the Brazilian Internal Revenue Service. Based on this estimate, it was concluded that the increase in IGF revenue would be R\$ 29.74 billion, which could be used to create a monthly benefit of R\$ 100 to 24.56 million Brazilians.

Keywords: Wealth Tax, Inequality, Progressive Tax,, Tax Justice, Income Concentration

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Quadro 1 – Estruturação dos principais tributos segundo a Teoria da Tributação Equitativa.....	11
Quadro 2 - Carga Tributária e Variações por base de Incidência – 2020 X 2019.....	22
Quadro 3 – Principais Características do Imposto sobre riqueza nos países selecionados em 2015.....	36
Quadro 4 – Principais Características de alguns dos projetos de lei de regulamentação do IGF.....	40
Quadro 5 – Proposta de IGF para o Brasil.....	45
Quadro 6– Simulação de IGF no Brasil.....	45
Quadro 7 – Gasto da União com a Covid-19 em 2021 comparado com a estimativa de arrecadação da proposta de IGF.....	46

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 - Carga Tributária no Brasil e nos Países da OCDE (2019).....	23
Gráfico 2 - Carga Tributária Brasil x Média OCDE x Média América Latina e Caribe.....	24

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Declarantes por Faixa de Renda em SM, Bens e Direitos e Dívidas e Ônus,-DIRPF 2021.....	44
--	----

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

AC - Ano Calendário

CAE - Comissão de Assuntos Econômicos do Senado

CF/1988 - Constituição Federal de 1988

CFT - Comissão de Finanças e Tributação da Câmara

CTB - Carga Tributária Brasileira

DIRPF – Declarações do Impostos de Renda da Pessoa Física

FHC - Fernando Henrique Cardoso

ICMS - Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços

ID - Impostos Diretos

IGF - Imposto sobre Grandes Fortunas

II - Impostos Indiretos

IPTU - Imposto Predial e Territorial Urbano

IR - Imposto de Renda

IRPF - Imposto sobre Renda de Pessoa Física

ITBI - Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis

ITCMD - Imposto sobre Transmissão "Causa Mortis" e Doação

ITR - Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural

OCDE - Organização para Cooperação do Desenvolvimento Econômico

PIB - Produto Interno Bruto

PLS - Projeto de Lei Senado

PJ - Pessoa Jurídica

PLP - Projeto de Lei Complementar

SM - Salário Mínimo

SRFB - Secretaria da Receita Federal do Brasil

STB - Sistema Tributário Brasileiro

TTE - Teoria da Tributação Equitativa

TTO - Teoria da Tributação Ótima

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	8
2	TEORIAS DA TRIBUTAÇÃO	9
2.1	TEORIA DA TRIBUTAÇÃO EQUITATIVA	10
2.2	TEORIA DA TRIBUTAÇÃO ÓTIMA : VELHOS POSTULADOS	12
2.3	TEORIA DA TRIBUTAÇÃO ÓTIMA : NOVOS POSTULADOS	16
3	TRIBUTAÇÃO E DESIGUALDADE	19
3.1	SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO E SUA REGRESSIVIDADE	20
3.2	DETERMINANTES DA ESTRUTURA TRIBUTÁRIA	26
3.3	TRIBUTAÇÃO, DESIGUALDADE E PANDEMIA DE COVID-19	29
4	IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS NO BRASIL: UMA ALTERNATIVA?	33
4.1	O IGF E A EXPERIÊNCIA INTERNACIONAL: BREVE HISTÓRICO	34
4.2	TENTATIVAS DE IMPLEMENTAÇÃO DE IGF NO PAÍS: ARGUMENTOS PRÓS E CONTRAS	38
4.3	PROPOSTA DE IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS PARA O BRASIL	44
5	CONCLUSÃO	49
	REFERÊNCIAS	54

1 INTRODUÇÃO

A Constituição Federal de 1988 (CF/1988) deixa explícito no Art. 3º, inciso I e III, que a construção de uma sociedade livre, justa e solidária e a redução da desigualdade são objetivos fundamentais do país. A tributação não desempenha apenas o papel arrecadatório, ela realiza também as funções política, econômica e distributiva, sendo que esta última está diretamente relacionada com os objetivos previstos na CF/1988.

O Brasil é um dos países mais desiguais do mundo. Em 2021, os 10% mais ricos ganharam 29 vezes mais renda do que os 50% mais pobres do país, segundo dados apresentados por Fernandes (2021). Um dos principais responsáveis por isso é a tributação, em razão do Sistema Tributário Brasileiro (STB) priorizar a tributação de impostos indiretos que oneram mais a camada pobre da população. (OLIVEIRA, 2020).

Para que se consiga diminuir a desigualdade e a concentração de renda e riqueza do país é necessário que o sistema tributário atenda ao princípio da justiça fiscal e respeite a capacidade contributiva de cada contribuinte. O fato de o STB ser regressivo, consequência da maior participação dos Impostos Indiretos (II) vis a vis Impostos Diretos (ID), torna-o ineficiente na redistribuição, além de injusto, em virtude da carga tributária ser maior para os mais pobres do que para os mais ricos.

O imposto sobre riqueza pode incidir de duas maneiras: ou de forma periódica ou somente quando há transferência de riqueza, como explica Carvalho e Passos (2018). Quase todos os países da Europa tem ou já tiveram algum imposto periódico sobre a riqueza, assim como Argentina, Colômbia e Uruguai. (CARVALHO, 2011). No Brasil, a CF/1988 no Art.153, inciso VII, inclui a taxaço sobre grandes fortunas, entretanto esse imposto ainda não foi regulamentado. Desde 2008, ao menos 37 projetos de o Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF), já foram propostos tanto na Câmara dos Deputados como no Senado, mas ou foram arquivados ou ainda aguardam apreciação. (ELIAS, 2021)

No presente trabalho objetiva-se analisar o IGF, a partir das experiências internacionais e das tentativas de implementação que já ocorreram no Brasil. O objetivo específico é propor um modelo de IGF, com valores de isenção e alíquotas, a partir dos dados presentes no relatório dos Grandes Números das Declarações do Imposto de Renda da Pessoa Física do Ano-Calendário (AC) de 2020 (DIRPF 2021), disponibilizadas em setembro de 2021 pela Secretaria da Receita Federal Brasileira (SRFB), para conseguir estimar o potencial arrecadatório total dele no país.

A hipótese deste trabalho é de que a implementação do IGF no Brasil aumentaria a arrecadação e a carga tributária dos super ricos. Além disso, a implementação do IGF, desempenharia a função distributiva, além da sua receita pode ser destinada a programas sociais de redistribuição de renda que ganharam ainda mais relevância num contexto de Covid-19.

Para conseguir atingir os objetivos propostos, além da introdução, no Capítulo 2 apresentam-se as teorias da tributação que servem de base teórica para as discussões sobre função e composição dos sistemas tributários. Explica-se a Teoria da Tributação Equitativa (TTE) e a Teoria da Tributação Ótima (TTO), apontando os velhos e novos postulados da última. Os conceitos de progressividade, proporcionalidade e regressividade, fundamentais nas discussões sobre composição tributária, também são abordados.

No Capítulo 3, aborda-se a relação entre a tributação e a desigualdade, expondo a influência que a primeira tem na determinação da segunda. Esta análise é feita através da apresentação das características e da composição do STB, além de comparar a composição da carga tributária brasileira (CTB) e suas bases de incidência com as de outros países. Também busca-se entender quais são as variantes que influenciam a formação da estrutura tributária de um país. Comenta-se, ainda, sobre a concentração de renda e desigualdade no Brasil, evidenciando a piora destes índices em virtude da pandemia de Covid-19.

No Capítulo 4, apresenta-se a experiência internacional dos impostos recorrentes sobre riqueza, que no Brasil deve incidir especificamente sobre grandes fortunas, como a intenção de subsidiar a análise deste imposto, em virtude de o mesmo, após 33 anos de vigência da Carta Magna, ainda não ter sido regulamentado no país. Aborda-se também, os principais projetos de lei já apresentados na Câmara dos Deputados e no Senado, e os argumentos contrários e favoráveis à implementação do IGF. Após, apresenta-se uma proposta de modelo de IGF, com valores de isenção e alíquotas, através dos números presentes no relatório dos Grandes Números das Declarações do Imposto de Renda da Pessoa Física do AC de 2020 (DIRPF 2021), disponibilizadas em setembro de 2021 pela SRFB para estimar o potencial arrecadatório total dele, caso fosse instituído no país. Por fim apresentam-se as conclusões obtidas neste trabalho.

2 TEORIAS DA TRIBUTAÇÃO

Os sistemas tributários são formados através de bases teóricas que mudam e evoluem de acordo com as experiências vivenciadas. Este capítulo tem como objetivo apresentar as

teorias da tributação existentes, mostrando suas proposições e evoluções ao longo do tempo. Para isso, na primeira Seção apresenta-se a Teoria da Tributação Equitativa (TTE) e os conceitos de progressividade, proporcionalidade e regressividade. Na Seção seguinte explica-se a Teoria da Tributação Ótima (TTO), apontando os velhos postulados. Na última Seção expõe-se os novos postulados da TTO através do *trade-off* entre eficiência e equidade.

2.1 TEORIA DA TRIBUTAÇÃO EQUITATIVA

Todos os sistemas tributários existentes são elaborados com base em teorias. Entre 1950 e 1960, no período após a Segunda Guerra Mundial (1939-1945), e no contexto de construção do Estado de Bem-Estar Social, a TTE foi predominante na discussão sobre tributos. Esta teoria é fundamentada em vários princípios elaborados por Fritz Neumark (1970 apud LAGEMANN, 2001, p.290), sendo que o principal é a busca por justiça fiscal e igualdade, através do princípio da capacidade contributiva, onde a carga tributária deve estar de acordo com a capacidade de pagamento de cada cidadão, por isso, os indivíduos mais ricos da população devem possuir as maiores cargas tributárias da sociedade. A determinação da capacidade de pagamento de cada contribuinte, para conseguir atingir a justiça tributária e a redistribuição de renda, deve considerar a equidade tanto horizontal como vertical. A primeira refere-se ao tratamento igual às pessoas em situação econômica parecidas, e a segunda está relacionada a tratar as pessoas em posições desiguais de maneiras diferentes.

Considerando que a capacidade de pagamento efetiva é de difícil mensuração, é necessário estabelecer os indicadores para determinar a capacidade individual. Com isso, surgem-se dois questionamentos: O quê tributar? E como tributar? A primeira pergunta visa igualar as pessoas horizontalmente, encontrando o melhor indicador da capacidade de pagamento de cada contribuinte. Ao responder esse questionamento, a TTE afirma que a renda pessoal é o melhor indicador, seguida do patrimônio e do consumo.

A definição de renda utilizado pela teoria é a extraída da teoria do acréscimo de riqueza líquida elaborado por Georg Schanz (1896, p. 7, 23-24 apud LAGEMANN, 2001) que engloba três conceitos de renda: o conceito da utilidade, o conceito do valor e o conceito do consumo.

Já a segunda pergunta está relacionada com a definição das alíquotas e/ou regras especiais ao qual será possível obter a igualdade vertical. Para conseguir responder essa indagação existem dois critérios disponíveis: o poder aquisitivo econômico-financeiro individual e a utilidade individual. O primeiro é utilizado por Henry C Simons (1951 apud

LAGEMANN, 2001, p.292) e por Neumark (1970 apud LAGEMANN, 2001, p.292), onde o poder aquisitivo econômico-financeiro de cada indivíduo seria respeitado através de um sistema de alíquotas que causaria perdas relativas iguais as pessoas com poder aquisitivo semelhante. Por outro lado, o critério da utilidade individual determina as alíquotas através das teorias de sacrifício: A teoria do igual sacrifício marginal, a teoria do igual sacrifício absoluto e a teoria do igual sacrifício relativo.

No Quadro 1 apresenta-se um resumo acerca da estruturação dos principais impostos defendidos pela TTE. Conforme Avila e Martins (2019) mostram, Simons, Neumark e Haller apesar de possuírem algumas divergências acerca da composição dos sistemas tributários, todos concordam que a tributação direta, especialmente os impostos sobre a renda, devem ser protagonistas na carga tributária, atribuindo aos II, um papel secundário.

Avila e Martins (2019) expõem que Simons acredita que a receita do imposto de renda deve ser de 10% do Produto Nacional Bruto. Já Neumark defende que o imposto sobre a renda pessoal e sobre o lucro das corporações deveria representar aproximadamente 50% da Carga Tributária Total e os outros 50% deveriam ser divididos entre os impostos sobre o consumo e os impostos sobre o patrimônio.

Quadro 1 – Estruturação dos principais tributos segundo a Teoria da Tributação Equitativa

Itens	Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF)	Imposto sobre o Consumo	Imposto sobre herança e doações	Patrimônio
Base Econômica	Ampla: Renda no conceito amplo.	Ampla: gasto com todos os bens e serviços.	Ampla: todas as heranças e doações (Valor real).	Específico: a) apenas o patrimônio sem origem na poupança do contribuinte; b) apenas patrimônio em posse de pessoas naturais (valor real.)
Sistema de Alíquotas	Progressiva	Única	Progressiva critério duplo: grau de parentesco e valor da herança ou valor do patrimônio preexistente	Levemente progressiva (no caso de imposto de renda sem declaração separada). Alíquotas relativamente baixas: de 0,5% a 1%
Parcela Isenta	Mínimo de existência.	Para bens e serviços de primeira necessidade alíquota isenta ou nula.	Para cada herdeiro de pequenos valores.	Isenção para pequenos valores.

Fonte: Lagemann (2001), com adequação da autora.

O sistema de alíquotas deve seguir a progressividade nos tributos diretos (IRPF, herança e doações, patrimônio). Nessa situação, as alíquotas devem aumentar quando os valores que incidem no tributo também aumentam, resultando numa relação positiva com o nível de renda do contribuinte. Essa situação é oposta ao que acontece com os impostos regressivos, pois nesses casos a carga do imposto diminui à medida que os valores aumentam, ou seja, os contribuintes com menores condições econômicas acabam tendo, proporcionalmente, maior alíquota tributária em relação a suas rendas. Já para o imposto sobre consumo, a TTE defende uma alíquota única, pois assim, permite-se a transparência da carga tributária, além de evitar a discriminação entre contribuintes e setores econômicos.

A TTE entende que a concessão de isenções e benefícios podem causar possíveis distorções e sonegações, compreendendo também que alguns benefícios e simplificação devem ser tolerados em virtude de alguns princípios, como o da praticabilidade. No IRPF, a parcela isenta deve ser o mínimo necessário para a sobrevivência da pessoa, nesse caso, a TTE não entende a isenção como sendo uma maneira de evasão do imposto. Em relação aos impostos sobre o consumo, bens e serviços de primeira necessidade, eles devem possuir alíquota isenta ou nula. A isenção para pequenos valores é defendida nos casos de incidência sobre o patrimônio, heranças e doações.

Em contraposição às premissas defendidas pela TTE, os velhos postulados da TTO creem que os tributos devem ser instituídos de forma a alcançar, primeiramente, os objetivos da eficiência econômica, isto é, de causar menos impacto nas decisões dos indivíduos. Por isso, na próxima Seção explica-se as origens e os pressupostos dos velhos postulados da TTO.

2.2 TEORIA DA TRIBUTAÇÃO ÓTIMA : VELHOS POSTULADOS

A partir de 1970, o questionamento sobre a maneira ao qual o Estado deveria ser financiado e se a tributação progressiva era a ideal ganhou destaque nos debates acadêmicos e políticos. Com a crise da União Soviética, líderes de países como Estados Unidos e Reino Unido, voltados para uma orientação liberal, começaram a questionar se a forma de financiar a economia através da tributação progressiva, como acontecia no Estado Social, realmente era a melhor opção.

Através da observação dos modelos existentes, estudiosos elaboraram a Teoria da Tributação Ótima (TTO) , com a intenção de tornar os sistemas tributários neutros e assim,

evitar alterações nas decisões sobre o consumo presente e futuro por causa da tributação. Gobetti (2018) afirma que os defensores dessa teoria acreditavam que com a redução da carga tributária haveria aumentos nos investimentos, nos fluxos de capitais e no empreendedorismo e que os mais pobres seriam indiretamente beneficiados com o aumento de renda dos mais ricos.

Segundo Lagemman (2004), essa teoria foi construída tendo como pressuposto a existência de um posicionamento oposto entre o fisco e os contribuintes. Isso aconteceria, pois o primeiro busca encontrar a melhor forma de tributar cada indivíduo, por outro lado, o segundo entende a tributação como um meio que diminui o seu poder aquisitivo, obrigando-o a alterar suas decisões econômicas para minimizá-la. A tributação ótima causaria dois efeitos aos contribuintes: o efeito-renda e o efeito-substituição.

O primeiro é a retirada de uma parcela do poder aquisitivo, sendo da natureza da própria tributação, por isso, seria inevitável. Já o efeito-substituição ocorre através da diminuição da demanda de bens que ficaram mais caros em razão da incidência de impostos, sendo determinado pela alíquota marginal efetiva (WIEHARD, 1987, apud LAGEMANN, 2004). Nesse cenário, os consumidores substituem esses bens por outros mais baratos, alterando as suas decisões econômicas originais, causando perda de bem-estar. Esse valor adicional causado pelo imposto é classificado como *excesso burden*, devendo ser evitado quando possível.

A TTO entende que a equidade na tributação somente seria possível caso fosse levado em consideração as habilidades naturais dos indivíduos, pois segundo Lagemman (2004), este é um indicativo da capacidade individual de adquirir renda. Entretanto, é muito difícil e caro conseguir medir essas habilidades inatas, ademais, outras características naturais, como gênero e idade não poderiam ser usados, pois não são tidas como justas. Tendo em vista que o modelo ideal de tributação, chamado *lump sum* (o imposto do valor único), não é viável, a TTO é motivada pela segunda melhor solução, *second best*, onde o fisco deve tributar observando as informações mais fáceis e justas de serem identificadas como renda e consumo.

A TTO defende que a maioria dos tipos de tributação causam alterações nos preços relativos, sendo uma questão prejudicial à economia. O *lump sum* seria o único tipo de tributo que não causaria efeitos nos preços, conseqüentemente, não haveria efeito-substituição e *excess burden*. Entretanto, esse tipo de tributação não é viável na prática. Em decorrência de não existir nenhum tributo que não cause efeitos nas decisões de mercado, durante a elaboração de uma carga tributária é necessário buscar a menor perda possível de bem-estar.

Ramsey (1927, apud LAGEMANN, 2004) foi um dos precursores da TTO ao defender que a tributação sobre o consumo era a melhor fonte de arrecadação, devendo este ser protagonista dos sistemas tributários. A Regra de Ramsey tem como foco encontrar uma tributação que seja eficiente e que possua um baixo efeito-substituição tendo assim, o menor *excess burden* possível. Para que isso aconteça, as alíquotas dos bens devem ser definidas de maneiras que a variação na demanda dos bens tributados seja a mesma. A principal contribuição dessa regra é que, levando em consideração o inverso da elasticidade, os bens que possuam menor elasticidade-preço¹ devem ser tributados de maneira mais pesada, pois, em tese, sua elevação de preço, causado pelo imposto, não levaria os consumidores a substituírem esse item por outro.

Entretanto, a consequência da Regra de Ramsey é uma tributação extremamente injusta, já que os bens com menor elasticidade-preço são aqueles de primeira necessidade e oneram principalmente os mais pobres. Algum tempo depois, Diamond e Mirlees (1971, apud LAGEMANN, 2004), publicaram um artigo que serviu de base para o estudo sobre a otimização da tributação dos bens e serviços. Nessa publicação, eles aperfeiçoaram o modelo de tributação sobre o consumo de Ramsey, inserindo a preocupação com a distribuição de renda. Os autores partem da hipótese de que a sociedade possui um certo grau de aversão à desigualdade, devendo esta ser considerada nas decisões sobre tributação. Nessa teoria, a elasticidade-preço continuaria sendo uma variável relevante, mas agora, deveria ser analisada conjuntamente com o nível de renda dos indivíduos. Por isso, os bens consumidos pela parcela mais rica da população e em volumes acima da média, deveriam ser tributados de maneira mais expressiva.

A tributação incidente sobre a renda possui papel central na TTO. Ao analisar o imposto sobre a renda do trabalho, o grande debate existente entre os defensores dessa teoria é acerca do grau ótimo de progressividade desse imposto. Essa divergência ocorre, pois a TTO entende que a progressividade pode causar um efeito negativo sobre a oferta de trabalho. Existem duas vertentes sobre as alíquotas marginais no imposto sobre o salário.

A primeira estrutura, defendida por Mirrlees², Sadka³, Seade⁴, Stern⁵ e Wiegard,⁶ é estruturada com base em alíquotas não lineares, onde há total liberdade para fixação das

¹ Alteração na quantidade demanda de determinado bem quando há uma mudança no seu preço.

² MIRRLEES, J. A. An exploration in the theory of optimum income taxation. *Review of Economic Studies*, v. 38, p. 175-208, 1971.

³ SADKA, Efraim. On income distribution, incentive effects and optimal income taxation. *The Review of Economic Studies*, Bristol, Inglaterra, GB, Tieto, v. 43, n. 2, p. 261-267, Jun 1976.

⁴ SEADE, J. K. On the shape of optimal tax schedules. *Journal of Public Economics*, Amsterdam, NL, Elsevier, v. 7, n. 2, p. 203-235, Apr 1977.

alíquotas. Nessa hipótese, como explica Lagemman (2004), as alíquotas marginais devem ficar entre 0% e 100%, devendo ser nulas para os contribuintes de renda muito baixa e para os de renda mais alta. A não ocorrência de perdas de eficiência e desestímulo à oferta de trabalho com salários muito elevados, são as justificativas dos autores para a não tributação da camada mais rica da renda do trabalho. Para determinação das alíquotas não há indicação para que sejam progressivas e nem regressivas, num claro desestímulo ao aumento crescente da alíquota à medida que o salário aumenta. Gobetti (2018) salienta que Mirrlees afirmou que deveria se ter cautela e mais estudos sobre as suas especulações teóricas antes delas serem aplicadas na prática. Ele declarou isso, pois ficou estarecido com o fato de que suas derivações ótimas indicavam o extremo de um imposto de renda quase-linear,

A segunda, defendida por Dixit⁷, Sandmo⁸, Atkinson e Stiglitz⁹, é estruturada com base em alíquotas lineares, onde há rigidez na fixação das alíquotas. A primeira condição dessa hipótese é a determinação de um valor fixo de renda isenta de tributação, onde a utilidade social marginal líquida da transferência de renda seja, em média, igual aos custos. A segunda condição é que a alíquota depende da utilidade marginal social da renda¹⁰, por isso visando justiça fiscal, ela deverá aumentar com renda do trabalho mais alta.

Hall e Rabushka (2007, apud Avila et al 19) afirmavam que deveria existir uma alíquota única no imposto de renda. A visão tradicional da TTO, que inclui Atkinson e Stiglitz (1976), Judd (1985), Chamley (1986) e Ordover e Phelps (1979), entende que a tributação do capital não é uma parte fundamental na construção dos sistemas tributários, devendo esse imposto ter alíquota zero. (GOBETTI, 2017; CASTRO, 2014 apud Avila et al 2019),

Kaldor (1955, apud GOBETTI, 2018) explica que justificativa para a não incidência de tributação sobre o rendimento do capital seria as possíveis distorções que a introdução desse tipo de imposto poderia causar nas decisões sobre poupança, ou seja, sobre o consumo

⁵ STERN, N. H. Optimum taxation and tax policy. Washington, DC: IMF, 1984. p. 339-378. (International Monetary Fund Staff Papers, 31).

⁶ WIEGARD, Wolfgang Was brachte — oder bringt — die Optimalbesteuerung? In: Rahmann, BERND; ROLOFF, Otto (Ed.). Beschäftigungspolitik zwischen abgabenwiderstand und ausgabenwachstum. Regensburg: Transfer, 1987. p. 99-137.

⁷ DIXIT, Avinash; SANDMO, Agnar. Some simplified formula for optimal income taxation. The Scandinavian Journal of Economics, Oxford, Basil Blackwell, v. 79, p. 417-423, 1977.

⁸ SANDMO, Agnar: Optimal taxation: an introduction to the literature. Journal of Public Economics, Amsterdam, NL, Elsevier, v. 6, n. 1/2, p. 37-54, Jul/Aug 1976.

⁹ ATKINSON, A. B.; STIGLITZ, J. E. Lectures on public economics. London: McGraw-Hill, 1980.

¹⁰ A utilidade marginal social da renda é o nível de utilidade que uma pessoa ganha (perde) quando ocorre um aumento (perda) de uma unidade monetária. Sendo assim, quanto maior a renda menor é o impacto negativo que a taxa da renda causa na utilidade social da pessoa.

presente e futuro. A adoção de um imposto sobre a renda do capital desestimularia a poupança prejudicando o consumo futuro.

Sendo assim, para TTO, a solução ideal seria impostos com valor único, mas como não é viável, deve se ficar com a segunda melhor opção. Para essa teoria, os sistemas tributários deveriam priorizar um sistema neutro para evitar mudanças nas decisões de consumo dos contribuintes e distorções econômicas por causa da incidência dos impostos. Esse tipo de tributação atrairia mais investimentos, resultando no aumento da atividade econômica e na melhora da renda da população mais pobre, este último resultado do aumento da renda da camada mais rica. Por isso, o sistema deveria ser baseado na tributação indireta sobre os bens cuja demanda ou oferta sejam inelásticos, além de não tributar rendas do capital, pois diminuiria os investimentos e a poupança.

Os pressupostos da TTO não se mantiveram os mesmos, já que ao serem aplicados no mundo real apresentaram resultados diferentes dos esperados. Por isso, na próxima Seção apresenta-se os novos postulados da TTO que surgiram através do *trade-off* entre eficiência e equidade.

2.3 TEORIA DA TRIBUTAÇÃO ÓTIMA : NOVOS POSTULADO

Apesar da TTO ter ganhado destaque no campo teórico e ideológico ao defender que os países deveriam introduzir sistemas tributários neutros, eliminando a progressividade tributária e a tributação do capital, além de desconsiderar a política tributária como meio de redistribuição de renda, nenhum grande país capitalista adotou esses pressupostos de forma literal como lembra Gobetti (2018). Os países que chegaram mais perto de implementar os velhos postulados da TTO foram as nações do leste europeu que surgiram após o fim da União Soviética, e até mesmo esses países mantiveram algum nível de tributação sobre o lucro.

Kaplow (2008, apud Gobetti, 2018) afirma que a economia política e a percepção de justiça tributária das pessoas são as principais justificativas para a não implementação dos velhos postulados da TTO na prática. Já Piketty e Saez (2012, apud Gobetti, 2018) apresentam uma justificativa diferente. Os autores defendem que a falta de embasamento teórico e o irrealismo das velhas proposições da TTO fizeram com que os países não adotassem a teoria na sua integralidade. Um fato central é que os países que chegaram mais perto de possuir um sistema tributário neutro, diferentemente do que os velhos defensores da

TTO acreditavam, não tiveram aumento nos níveis de investimento, mas por outro lado alcançaram um aumento nos níveis de desigualdade social .

Esse fato fez com que o debate sobre o *trade-off* entre equidade e eficiência voltasse com mais força, causando revisões teóricas dos velhos postulados da TTO, visando o seu aprimoramento. Os defensores dessa teoria perceberam que os postulados existentes até então eram ótimos no ambiente teórico, porém ao colocá-los no mundo real, eles se mostram um agravante das desigualdades, sendo esta a principal justificativa para o surgimento dos novos postulados dessa teoria.

Mirrlees (1971, apud GOBETTI, 2018) defendia que um imposto sobre consumo linear, sem progressividade seria a maneira de se atingir o ótimo. Porém, percebeu que num mundo onde a desigualdade é muito marcante, essa proposta de imposto de renda é inconcebível. Além disso, Mirrlees também percebeu que a compensação pela inflação seria insuficiente para transformar os sistemas tributários em neutros. A nova proposta de Mirrlees et al. (2011, apud AVILA; CONCEIÇÃO, 2018) defende a isenção da tributação do capital de pessoas físicas e jurídicas. Entretanto, ele apoia a tributação dos rendimentos econômicos que sejam acima da taxa normal de juros e a introdução de um imposto sobre herança que incide sobre a renda adquirida sem esforço próprio.

Além da neutralidade em relação às decisões intertemporais, Gobetti (2018) também menciona a neutralidade na escolha individual de onde colocar a sua poupança e em relação a decisão das empresas de como realizar os seus investimentos. O segundo tipo de neutralidade é o que mais preocupa os economistas, pois como existe uma lacuna aberta acerca da determinação da natureza da renda do trabalho e do capital e diferentes regimes de tributação dessas rendas entre os países, as pessoas mais ricas tendem a procurar o lugar que mais as beneficia economicamente. Os economistas não formam um consenso de como solucionar esse problema. Stiglitz e Piketty, Saez e Zucman defendem uma cooperação internacional para que todos os países taxem conjuntamente os mais ricos, outros economistas acreditam que os países deveriam competir e estarem livres para erradicar a tributação direta sobre a renda do capital, devendo somente possuir um tipo de imposto sobre o valor adicionado.

Conjuntamente com Banks e Diamond, Mirrlees entende que existe uma relação positiva entre a capacidade cognitiva e propensão a poupar. Isso significa que as pessoas com maior capacidade cognitiva conseguem alcançar um nível maior de poupança, além de lidar melhor com as incertezas do consumo futuro. Nesse novo posicionamento desses autores, entende-se que tributar a poupança não resulta em distorções no consumo, mas sim, em ajuda para atingir o ótimo. Isso aconteceria, pois os indivíduos mais ricos poupam menos, evitando

que eles precisem trabalhar menos amanhã, além de ser uma alternativa para reduzir a carga tributária sobre a renda do trabalho, beneficiando a parcela mais pobre da população.

Banks e Diamond (2008, apud AVILA; CONCEIÇÃO, 2018) afirmam que a não tributação da renda do capital é inconcebível para a realidade atual. Por esse motivo, o modelo de tributação da renda do capital defendida por eles, deveria ter alíquotas diferentes, mas que possuam relação com as alíquotas implementadas em relação à renda do trabalho, devendo possuir apenas uma alíquota inferior ao máximo aplicado nesse tributo.

Outro economista que modificou o seu pensamento acerca da TTO foi Stiglitz. Anteriormente, ele defendia que não deveria existir tributação sobre rendimentos do capital, entretanto, após reavaliar seu estudo, entendeu que essa medida acentua a desigualdade social e por isso, deveria ocorrer como meio de se atingir equidade tributária.

Assim como Stiglitz, Atkinson também defendia a não tributação dos rendimentos do capital. Entretanto, em seu livro de 2015 *“Inequality - What Can Be Done?”*, o economista apresenta outro entendimento, condenando o sistema neutro e defendendo a tributação como meio de reduzir a desigualdade social. Algumas das suas propostas são a adoção de sistemas tributários progressivos, tributação de heranças, doações e dos rendimentos do capital, além da taxação menor das camadas mais pobres da população.

O economista francês Thomas Piketty tem um papel central nessa revisão teórica da TTO. Em seu livro *“O Capital no Século XXI”*¹¹ publicado em 2013 na França, ele enfatiza que a desigualdade social aumentou muito nas últimas décadas, acentuando a concentração de renda, e que, mudanças nos sistemas tributários eram essenciais para reverter esse cenário. Piketty, Saez e Zucman defendem a tributação dos rendimentos do trabalho e do capital de forma conjunta como sendo algo central em qualquer sistema tributário. O imposto sobre a renda do trabalho deve ser amplo e progressivo para que haja justiça fiscal. Gobetti (2018) afirma que a justificativa desses autores para esses tipos de tributação é o fato de que como a delimitação do que seria renda do capital e do trabalho não é algo preciso, muitas vezes é possível transfigurar a renda do trabalho em renda do capital visando o não pagamento de impostos.

Piketty também defende a implementação de imposto progressivo sobre a riqueza, cobrado anualmente, e sobre herança. A adoção deste último é justificado pelo fato dos mais ricos terem recebido o maior número de heranças após a Segunda Guerra Mundial e na sua maioria, viverem através do rendimento dessas propriedades. Gobetti (2018) lembra que

¹¹ PIKETTY, Thomas. O capital no século XXI. Rio de Janeiro: Intrínseca, 2014

Piketty afirma que como nem sempre as pessoas que recebem uma herança elevada trabalham ou possuem altos salários, somente tributar progressivamente a renda do trabalho não é eficiente para diminuir a desigualdade. Para Piketty (2017, apud AVILA; CONCEIÇÃO, 2018), a tributação sobre herança deve ter alíquotas baixas e ser anual e, principalmente, a sua arrecadação deve ser destinada a investimentos na área da educação e como meio de reserva para o pagamento das aposentadorias, já que o mundo está com crescimentos econômico e populacional decrescentes.

Apesar da maioria dos economistas terem mudado e aprimorado seus pensamentos acerca da TTO, Gobetti (2018) lembra que ainda existem economistas que veem a tributação do capital e da renda como algo maléfico para a economia. Entretanto, existe uma parcela dos neoclássicos que defendem um tipo de tributação do estoque de riqueza, não de maneira progressiva e conjuntamente com as rendas do trabalho, mas que incida sobre o fluxo de renda. Um exemplo desse tipo de tributação é o modelo dual existente em países nórdicos que têm tributação progressiva da renda do trabalho, tributação linear sobre a renda do capital e um imposto sobre o estoque de riqueza.

A revisão histórica das principais teorias da tributação ajuda na compreensão dos princípios e fundamentos que subsidiam a formação dos sistemas tributários mundiais. Diante disso, no Capítulo 3 apresenta-se o impacto da tributação na desigualdade social. Além disso, analisa-se a composição da Carga Tributária Brasileira (CTB), e os fatores determinantes da estrutura tributária de um país.

3 TRIBUTAÇÃO E DESIGUALDADE

A tributação não é apenas o meio de o Estado arrecadar recursos para poder financiar as políticas públicas. Desempenha também as funções políticas, econômicas e distributivas. A função distributiva está relacionada com o nível de desigualdade do país. Diante disso, o objetivo deste capítulo é mostrar a relação existente entre tributação e desigualdade, expondo os impactos que uma carga tributária regressiva, que ao tributar proporcionalmente mais os contribuintes com menor renda, contribui para ampliar a desigualdade.

Para atingir esse objetivo, na Seção 3.1 abordam-se as características do STB em perspectiva histórica, ressaltando a alta regressividade do sistema. Já na Seção 3.2 explica-se as variantes que são determinantes para a formação da estrutura tributária de um país. Na Seção 3.3 apresenta-se a relação entre tributação e desigualdade, enfatizando o papel central

que a primeira tem na diminuição da segunda, além de explicar a importância econômica e social de se melhorar os níveis de desigualdade.

3.1 SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO E SUA REGRESSIVIDADE

O atual Sistema Tributário Brasileiro (STB) é resultado de uma lenta evolução que começou ainda quando o país era uma colônia. O primeiro STB como nação republicana, que permaneceu em vigor até 1930, era muito similar ao que existia durante o período do Império (1822-1889) e refletia a situação econômica de um país agroexportador e com uma atividade interna emergente. Os impostos sobre o comércio exterior (Imposto de Exportação e Importação) representavam mais da metade da arrecadação fiscal do país, em contrapartida, o Imposto sobre Consumo, criado em 1891, no mesmo ano promulgação da Primeira Constituição Federal, não possuía grande relevância, como ressalta Varsano (1996). Já o IRPF, um importante instrumento arrecadatório e para a justiça fiscal, somente foi criado em 1922.

Com a industrialização e crescimento da atividade econômica interna, essa estrutura tributária foi se alterando e os tributos sobre o comércio exterior perderam relevância do ponto de vista da arrecadação. A reforma tributária de 1966 criou pela primeira vez um sistema e não apenas um aglomerado de tributos, ao qual foi pensado para ser utilizado como ferramenta de política econômica e meio de acumulação, como lembra Oliveira (2020). Ademais, nessa reforma foi ampliado a relevância da tributação interna através do aumento das alíquotas e no número de contribuintes do Imposto sobre a Renda (IR). Sobre a reforma de 1966, Varsano (1996) afirma:

(...), a reforma da década de 60 teve os méritos de ousar eliminar os impostos cumulativos, adotando, em substituição, o imposto sobre o valor adicionado (...) e de, pela primeira vez no Brasil, conceber um sistema tributário que era, de fato, um sistema – e não apenas um conjunto de fontes de arrecadação – com objetivos econômicos, ou, mais precisamente, que era instrumento da estratégia de crescimento acelerado traçada pelos detentores do poder. (VARSANO 1996, p.9)

Como consequência do acréscimo do nível de renda da população, houve um aumento da participação do IR na carga tributária, além de ter ocorrido no período um maior desenvolvimento da tributação direta do que da tributação indireta, como explica Oliveira (2020). Apesar desse fato, os impostos sobre a renda e sobre o patrimônio possuíam pouca participação na arrecadação total, o primeiro representava 20% da carga total e o segundo apenas 1% de acordo com Oliveira (2020). Como o governo militar (1964-1985) via a

tributação somente como meio de atingir o crescimento econômico, foram concedidos vários benefícios fiscais visando esse fim, impedindo que haja justiça fiscal. Oliveira (2020) aponta que:

(...) As mudanças nele introduzidas para o aumento da carga tributária vieram acompanhadas de medidas para torná-lo consistente com o propósito de crescimento. (...) Como consequência, ergueu-se um verdadeiro “paraíso fiscal” para o capital, em geral, e para as camadas de média e alta renda nesse período, drenando consideráveis fatias de recursos da sociedade como um todo garantindo sua sustentação e transformando o sistema tributário num instrumento de agravamento das desigualdades sociais, na medida em que seu ônus foi primordialmente lançado sobre o ombro mais fracos. (...) (OLIVEIRA, 2020, p. 77-78)

Com o fim do regime militar, foi promulgada uma nova Constituição Federal em 1988 que ficou conhecida como Constituição Cidadã, por garantir direitos básicos e sociais para todos os brasileiros. O Art. 3º da CF/1988 coloca a redução das desigualdades sociais como um propósito a ser alcançado. (BRASIL, 1988):

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

- I - construir uma sociedade livre, justa e solidária;
 - II - garantir o desenvolvimento nacional;
 - III - erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;
 - IV - promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.
- (BRASIL, 1988)

Apesar da CF/1988 colocar a redução da desigualdade como objetivo, no campo da tributação essa preocupação não é visível. Durante o governo de José Sarney (1985-1990), com a intenção de seguir um movimento internacional baseado nos velhos pressupostos da TTO, ocorreu um encolhimento no número de faixas do IRPF e a alíquota máxima caiu pela metade, fato que aumentou a regressividade da STB. (OLIVEIRA, 2020)

(...) enquanto a nova Constituição outorgada ao País manifestava, pelo menos em termos de princípios, preocupação com a redução das desigualdades de renda, para que o aumento da tributação direta na estrutura tributária desempenhasse papel essencial, na prática o governo tratava de adotar medidas para sua redução (...), em nome de uma suposta “harmonização tributária” com o restante do mundo, o que não correspondia à realidade verificada nos países desenvolvidos. (OLIVEIRA, 2020, p. 90-91)

O governo Fernando Henrique Cardoso (1995-2003), com a justificativa de atrair capital e aumentar os investimentos, realizou em 1995 uma reforma no Imposto de Renda sobre Pessoa Jurídica e através da aprovação da lei nº9249/1995 que concedeu benefício tributário aos rendimentos do capital, isentando os lucros e dividendos da pessoa jurídica transferidos o ônus às pessoas físicas. Gobetti (2018) ressalta que esse modelo de isenção total

de lucros e dividendos, somente é adotado aqui e na Estônia. A aprovação dessa lei, ao diminuir mais a renda tributável líquida, corroborou para consolidar a regressividade do sistema tributário, como explica Chieza, Franchescini e Santos (2020):

(...) A redução da base de cálculo (renda tributável líquida), na medida em que aumenta a renda, decorre do tratamento não isonômico das rendas em função de sua origem, o que acarreta prejuízo na observância da equidade horizontal, afetando, assim, também a equidade vertical e representando um indicativo da regressividade no IRPF no Brasil. (...) Enquanto rendas maiores que 320 SM sofreram a incidência de uma alíquota efetiva de 2,13%, o contribuinte com renda entre 30 e 40 SM foi tributado com uma alíquota efetiva de 10,5%, ou seja, cinco vezes maior, demonstrando a regressividade do referido imposto. (CHIEZA; FRANCHESCINO; SANTOS 2020, p. 249-250)

As mudanças na tributação, que ocorreram durante a implementação do Plano Real (1994), resultaram no aumento dos impostos cumulativos, reduzindo a participação dos impostos diretos na arrecadação e aumentando as alíquotas dos impostos indiretos. (OLIVEIRA, 2020)

Oliveira (2020) explica que isso aconteceu, pois o governo, influenciado pelos pressupostos da velha TTO, acreditava que o capital e a parcela mais rica da população deveriam ser poupados do pagamento de impostos em nome do crescimento econômico, além disso transferir o ônus tributário para as camadas mais pobres era mais fácil já que eles possuem pouca resistência a alterações tributárias.

O atual STB se mantém muito semelhante ao criado na promulgação da CF/1988, mantendo-se extremamente regressivo. Em 2020, de acordo com os dados da SRFB (BRASIL, 2021a), a carga tributária bruta do governo federal, estados e municípios juntos foi de 31,58% do Produto interno bruto (PIB), havendo uma redução de 0,87% em relação a 2019.

No ano de 2020, os impostos sobre renda representaram 22,47% da arrecadação total da CTB, sobre a propriedade, 4,96%, sobre a folha de salários, 27,91%, sobre bens e serviços, 43,72%, e sobre transações financeiras, 0,93%. Ou seja, os impostos sobre bens e serviços, que são Impostos indiretos, representaram quase metade da arrecadação tributária (BRASIL, 2021a), como pode ser observado no Quadro 2.

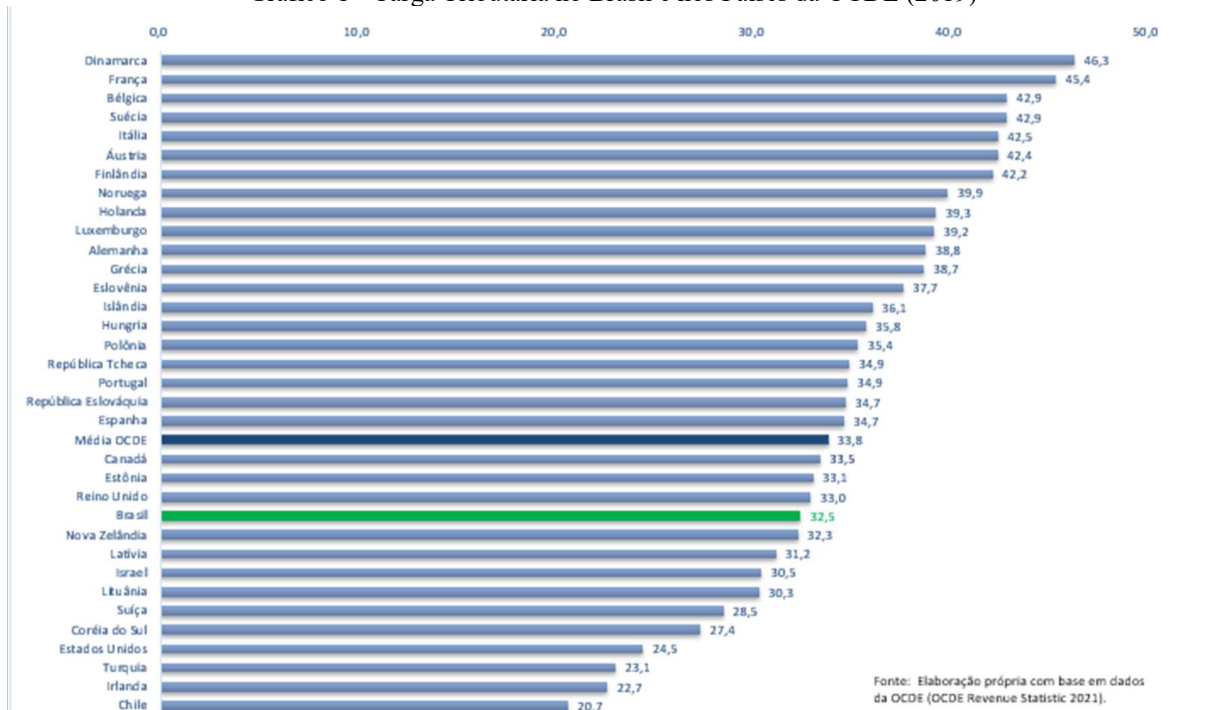
Quadro 2 - Carga Tributária e Variações por base de Incidência – 2020 X 2019

Tipo de Base	Arrecadação (R\$ milhões)			% PIB			% da Arrecadação		
	2019	2020	Variação	2019	2020	Var (p.p do PIB)	2019	2020	Var (p.p da Arrec)
Total	2.403.946,30	2.352.331,93	-51.614,37	32,45%	31,58%	-0,87	100%	100%	0,00
Renda	540.696,69	528.531,66	-12.165,03	7,2998%	7,10%	-0,20	22,49%	22,47%	-0,02
Folha de Salário	663.047,78	656.622,71	-6.645,08	8,95%	8,82%	-0,14	27,58%	27,91%	0,33
Propriedade	116.426,19	116.713,43	287,24	1,57%	1,57%	0,00	4,84%	4,96%	0,12
Bens e Serviços	1.042.838,19	1.028.499,71	-14.338,48	14,08%	13,81%	-0,27	43,38%	43,72%	0,34
Trans. Financeiras	40.911,06	21.948,34	-18.962,71	0,55%	0,29%	-0,26	1,70%	0,93%	-0,77
Outros	26,39	16,08	-10,31	0,00%	0,00%	0,00	0,00%	0,00%	0,00

Fonte: (BRASIL, 2021a)

Afonso, Castro e Soares (2013) realizam uma avaliação da estrutura e do desempenho do STB e concluem que CTB é alta e incompatível com o nível de desenvolvimento do país. Ao realizar uma comparação internacional da carga tributária do Brasil com a de alguns países membros da Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), percebe-se que a carga tributária nacional em 2019 (32,5%) foi muito próxima a do Reino Unido (33,0%), Nova Zelândia (32,3%) e da Estônia (33,2%). Países mais desenvolvidos como EUA (24,5%), Suíça (28,5%) e Irlanda (22,7%) apresentaram uma carga inferior à brasileira. Já países com nível de desenvolvimento semelhante ao do Brasil, como Turquia (23,1%) e Chile (20,7%), tiveram uma carga tributária bem abaixo da brasileira (BRASIL, 2021a), como pode ser observado no Gráfico 1.

Gráfico 1 - Carga Tributária no Brasil e nos Países da OCDE (2019)



Fonte: (BRASIL, 2021a)

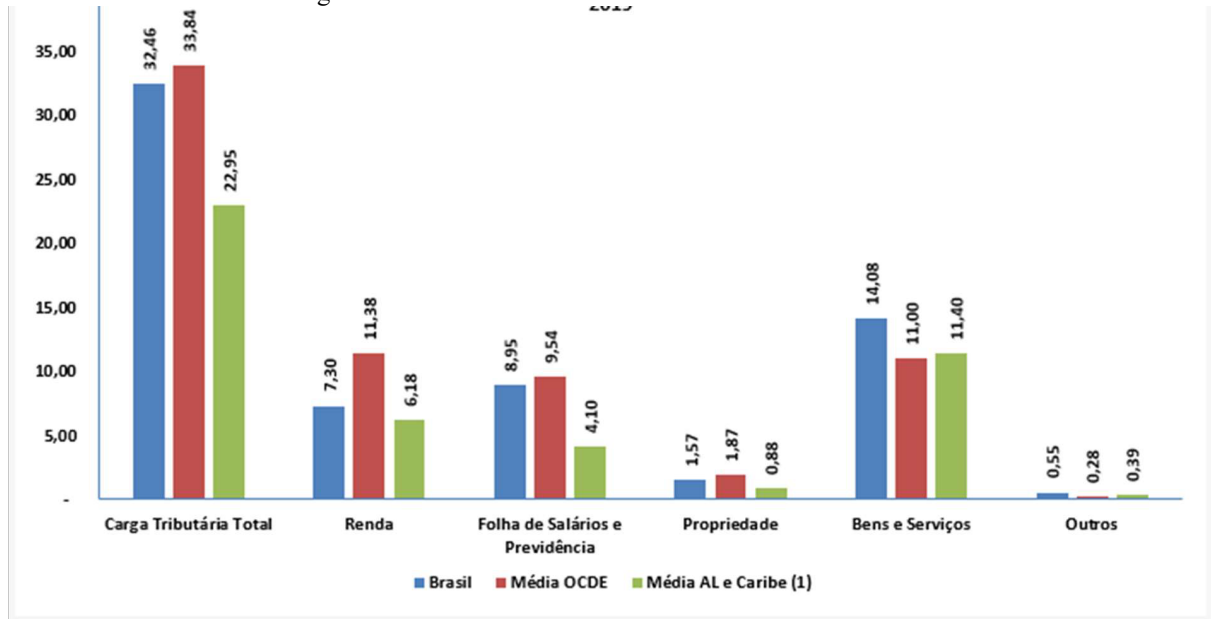
A partir dos dados apresentados no Gráfico 1, percebe-se que a CTB está próximo a média da OCDE e que não é tão alta como alguns estudiosos afirmam. O relatório de acompanhamento fiscal da Instituição Fiscal Independente de Dezembro de 2018 (BRASIL, 2018) aponta que existe uma correlação positiva entre gasto público e carga tributária, por isso quanto maior a carga tributária maior seriam os gastos públicos e esta seria a justificativa do porquê o Brasil possui uma carga tão elevada se comparada a países com o mesmo nível de desenvolvimento.

Deccache e Di Candia (2020) mencionam que existe uma contradição no sistema brasileiro já que apesar de possuir um gasto público maior que muitas economias emergentes, quem arca com a maior parte do ônus tributário são aqueles que seriam os principais beneficiários dos programas sociais, os mais pobres. Isso acontece em virtude da composição da CTB que tem uma alta participação dos Impostos indiretos, principalmente os impostos sobre bens e serviços, que por possuírem a mesma alíquota para todos os contribuintes acabam onerando mais a população com pouca renda, em virtude destes gastaram a maior parte da sua renda com consumo.

Segundo a TTE, conforme abordado no Capítulo 2, um sistema tributário que visa a justiça fiscal e a equidade deve respeitar os princípios tributários da capacidade contributiva e do mínimo existencial¹². Para que isso aconteça, os impostos diretos, sobre propriedade e renda, devem possuir maior relevância num sistema tributário, pois nesse tipo de imposto é possível que haja alíquotas progressivas, onerando assim mais a população com mais renda. Entretanto, no Brasil ocorre a situação oposta à defendida pela TTE, visto que quase metade da arrecadação tributária brasileira ocorreu por meio de II que incidem sobre bens e serviços. O principal imposto desse tipo é o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) que sozinho representou 22,22% da carga tributária em 2020, arrecadando bem mais que os impostos sobre propriedade (4,96) e praticamente a mesma coisa que os impostos sobre renda (22,47). (BRASIL, 2021a)

¹² É o mínimo necessário para que a pessoa consiga exercer seus direitos fundamentais.

Gráfico 2 - Carga Tributária Brasil x Média OCDE x Média América Latina e Caribe



Fonte: (BRASIL, 2021a)

Como é possível perceber no Gráfico 2, ao analisar as bases de incidência em comparação com outros países, a participação de bens e serviços na CTB é maior do que na média da OCDE e na média da América Latina e Caribe. Em relação à propriedade e renda, impostos que a TTE aponta que devem ser protagonistas para que haja justiça fiscal, o Brasil tributa menos que a média da OCDE.

Uma explicação para a baixa tributação da renda é o fato dos lucros e dividendos não serem tributados no país desde 1996. Apesar do IRPF possuir alíquotas crescentes, a progressividade somente é vista até 60 Salários Mínimos (SM), depois, à medida que a renda aumenta, a alíquota efetiva média diminui, tornando o IRPF regressivo para altas rendas, como mostra Fagnani (2020). A tributação sobre patrimônio incide diretamente sobre o contribuinte, por isso é fundamental para a progressividade do sistema. Uma vantagem desses impostos em relação aos que incidem sobre bens e serviços, é que são considerados mais estáveis, pois são menos afetados por crises econômicas. Entretanto, os impostos sobre o patrimônio não possuem a relevância adequada no STB.

No Brasil, o IGF está previsto na CF/1988, porém é o único tributo sobre o patrimônio que não está presente na carga tributária nacional. Isso ocorre, pois os políticos brasileiros utilizam como exemplo vários países europeus que extinguíram este imposto, com a justificativa de que ele causa uma baixa arrecadação, grande risco de evasão fiscal e possui um alto custo administrativo. (CARVALHO ; PASSOS, 2018)

O Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD), outro importante imposto sobre propriedade, com o movimento neoliberal, perdeu espaço nos sistemas tributários do mundo. No Brasil, esse imposto foi extinto na Constituição Federal de 1964, porém na CF/1988 foi recriado, mas com pouca relevância. Atualmente, a alíquota máxima que cada Estado pode cobrar é de 8%, sendo a sua arrecadação quase insignificante. (CARVALHO, 2018)

Afonso, Castro e Soares (2013), lembram que não é possível afirmar que a tributação brasileira, por ser focada nos Impostos indiretos, seja mais neutra como os velhos postulados da TTO defendiam. A justificativa para essa afirmação é que esse tipo de imposto no Brasil são, muitas vezes, cumulativos, diferenciados e complexos.

A estrutura tributária brasileira é composta principalmente por impostos sobre o consumo, tendo pouca ênfase nos tributos diretos sobre a renda e propriedade. O problema de colocar os Impostos indiretos como protagonistas da carga tributária é que eles, por não possuírem alíquotas distintas de acordo com a capacidade contributiva, acabam onerando mais a camada mais pobre da população. A composição do STB é um fator determinante no aumento da desigualdade social e da concentração de renda e riqueza.

O STB continua praticamente o mesmo desde a promulgação da CF/1988. Nenhum governo, independente da ideologia política, chegou perto de realizar uma reforma tributária capaz de corrigir os problemas existentes. Oliveira (2020) afirma que o medo de perder receitas, os pactos políticos realizados e o temor da resistência e possíveis represálias vindos da classe dominante são os principais motivos pelo qual a carga tributária no país continua inalterada. Por isso, na Seção 3.2 será exposto as principais variáveis que são consideradas durante a criação de uma estrutura tributária de um país.

3.2 DETERMINANTES DA ESTRUTURA TRIBUTÁRIA

A composição dos sistemas tributários existentes mundialmente são diferentes entre si, conforme demonstrado na Seção 3.1. Enquanto a maioria dos países desenvolvidos tem sua estrutura tributária focada nos Impostos diretos, isto é, que incidem sobre renda e patrimônio, a maior parte dos países em desenvolvimento possuem predominância dos Impostos indiretos que incidem sobre o consumo.

As diferenças nos modelos de tributação são resultados das forças que influenciam diretamente na formação de cada sistema tributário nacional. O padrão de acumulação e o estágio de desenvolvimento econômico do país; o papel que o Estado desempenha

economicamente e socialmente e a correlação de forças sociais e políticas atuantes no sistema são os principais determinantes de uma estrutura tributária. Em países federativos como o Brasil, a disputa por recursos travados entre os entes que compõem a federação pode ser considerada como um quarto determinante, como explica Oliveira (2020):

No tocante às estruturas tributárias, a hipótese que permeia a análise é de que estas só podem ser compreendidas numa perspectiva histórica que contemple os seus principais determinantes aqui considerados: o padrão de acumulação e o estágio de desenvolvimento atingido por um determinado país; o papel que o Estado desempenha em sua vida econômica e social; e a correlação de forças políticas atuantes no sistema. Em países federativos, inclui-se, ainda, o que se manifesta na inevitável disputa por recursos travadas entre os entes que compõem a federação. (...). (OLIVEIRA, 2020, p. 17)

A estrutura tributária não pode estar desconectada do nível de desenvolvimento e da realidade econômica do país, caso contrário corre o risco da carga tributária se tornar irrealista e a arrecadação insuficiente. Um país pobre, pouco desenvolvido e com baixa atividade interna, não pode querer ter sua estrutura tributária focada em impostos sobre o consumo, pois além de gerar baixa arrecadação, aumentaria os níveis de desigualdade prejudicando o desenvolvimento econômico. (OLIVEIRA, 2020) .Um exemplo é o Brasil que quando possuía uma economia agroexportadora, os principais impostos do sistema tributário eram os ligados ao comércio exterior (imposto de exportação e importação). Por outro lado, os impostos sobre o consumo e renda eram insignificantes, em razão do mercado interno ser incipiente e da baixa renda *per capita*. À medida que o país foi se desenvolvendo, industrializando, gerando mais empregos e fortalecendo o mercado interno, foi possível alterar a estrutura tributária diversificando-a, como ressalta Varsano (1996).

Corazza (1986) afirma que há uma ligação interna entre Estado e economia, não sendo possível entender esses dois conceitos de forma autônoma. O papel que o Estado possui, sendo mais ou menos intervencionista e a função que a política fiscal tem, refletem na estrutura tributária. Nos períodos que o pensamento clássico e neoclássico predominaram, a tributação serviu apenas como mero instrumento arrecadatório, sendo que o seu papel redistributivo foi desprezado. Por outro lado, quando as ideias keynesianas dominaram, a tributação tinha como papel: a redistribuição de renda; a sustentação da economia e o auxílio no enfrentamento das crises e flutuações, como lembra Oliveira (2020).

Entretanto, durante os anos de 1980 com o fortalecimento das ideias da TTO, a tributação voltou a ser vista como um mero instrumento de ajuste fiscal e o capital passou a ser menos tributado com a justificativa de que aumentaria os investimentos. No Brasil, esse movimento de mudança na estrutura tributária para se enquadrar ao pensamento econômico

predominante é claramente visto quando em 1995 é realizado alterações no IRPF, concedendo benefícios tributários aos rendimentos do capital, com o intuito de seguir o movimento internacional, fato que agravou a injustiça fiscal como afirma Chieza (2020a)

Quanto mais desenvolvido o país é, maior serão as possibilidades de impostos existentes para compor a sua carga tributária. Nesse cenário, o grau de desenvolvimento econômico e o papel que o Estado desempenha perdem relevância, e a correlação de forças políticas se torna o principal determinante na configuração da estrutura tributária, como elucida Oliveira (2020).

Em cada contexto histórico, a influência desses determinantes sobre a estrutura tributária se revela com mais ou menos força. (...). Economias desenvolvidas, em que as bases econômicas já se diversificaram o suficiente para que se possa optar pelo mix de impostos sobre o consumo, patrimônio e a renda, ou entre o conjunto de impostos diretos e indiretos, a correlação de forças políticas e sociais adquire maior influência na definição dessas estruturas. (OLIVEIRA, 2020, p. 18-19)

A influência de grupos de poder é vista durante os debates sobre a implementação do IGF no Brasil. Apesar de estar previsto na CF/1988, esse imposto nunca foi regulamentado e não por falta de iniciativa de alguns parlamentares. Desde 2008, foram propostos mais de 37 projetos de IGF por deputados e senadores, entretanto, apesar de estarem prontos para entrarem na pauta do plenário, nunca foram colocados em votação. Nesse período, a maioria dos presidentes da câmara eram de partidos financiados pela elite econômica do país, que não querem a implementação desse imposto, ou sofriam pressão desse grupo para não colocar esse assunto em votação. (ELIAS, 2021)

Além dos três determinantes já apresentados, Oliveira (2020) coloca a disputa por recursos pelos entes da federação como uma quarta variável existente nos países federativos. O pacto federativo firmado entre os membros garante autonomia tributária para cada um administrar os impostos que lhe são atribuídos. Durante a criação da estrutura tributária, cada ente visa conseguir o direito sobre os impostos que possuem as maiores arrecadações, o que pode acabar gerando um conflito entre eles. No Brasil, esse movimento é visto nos momentos em que houve alterações relevantes na carga tributária. Por exemplo, durante o período da Ditadura Militar (1964-1985), ocorreu uma centralização dos principais impostos na União. Entretanto, a comissão constituinte da CF/1988 descentralizou as competências tributárias dando aos Estados e Municípios mais relevância arrecadatória. No caso dos Estados, eles passaram a ter competência sobre o principal imposto em termos de partição na estrutura

tributária, o ICMS, que foi criado através da junção de alguns impostos federais e estaduais. (OLIVEIRA, 2020)

Para o desenvolvimento de um sistema tributário é levado em consideração as variáveis apresentadas nessa Seção, onde uma pode ser mais relevante que a outra dependendo da situação política e econômica do país. A análise e entendimento desses determinantes é fundamental para compreender as origens e motivos pelos quais a estrutura tributária de um país é daquela maneira. Na Seção 3.3 apresenta-se a relação entre tributação e desigualdade, enfatizando o papel central que a primeira tem na determinação dos níveis da segunda e a relevância social e econômica de se melhorar esses níveis, que pioraram em função da pandemia de Covid-19.

3.3 TRIBUTAÇÃO, DESIGUALDADE E PANDEMIA DE COVID-19

A desigualdade é resultado da existência de condições diferentes entre grupos e pode ser dividida em três tipos: social, econômica e política. Geralmente, cada tipo está interligada formando uma espécie de círculo, onde cada uma influencia no resultado dos índices da outra. As desigualdades não são algo intrínseco à vida em sociedade, mas sim, resultado da ação ou falta dela por parte dos governos e empresas. A desigualdade econômica está relacionada à concentração de renda e riqueza entre distintos grupos ou regiões. (OXFAM, 2021a)

O Artigo 3º, III, da CF/1988 coloca a redução das desigualdades sociais e a erradicação da pobreza como propósitos a serem alcançados pelo país, entretanto, esses objetivos ainda não foram atingidos.

Art. 3º Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:
III - erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;
(BRASIL, 1988)

Marcado por uma história cheia de injustiças sociais, o nível de concentração de renda ainda é um grave problema que precisa ser melhorado, visando não apenas a melhora na qualidade de vida dos mais pobres, mas também a recuperação econômica do Brasil.

Os níveis de pobreza sempre foram muito altos no país e pioraram com a pandemia de Covid-19¹³. Segundo dados da OXFAM (2021b), no fim de 2020 cerca de 55% da população estava em situação de insegurança alimentar e 9% passavam fome. Entretanto, durante o

¹³ Foi causada pela disseminação mundial de uma nova doença respiratória, chamada Covid-19, que teve início em 2020.

período de vigência do Auxílio Emergencial ¹⁴, os índices de pobreza diminuíram para 4,5% em agosto de 2020, em comparação com os 11% do final de 2019. Com o fim da primeira versão do programa, mais de 20 milhões de pessoas voltaram a viver na miséria, evidenciando assim o impacto positivo que programas de transferência de renda causam na melhora da qualidade de vida dos beneficiários. Ainda de acordo com dados do relatório da OXFAM (2021b), no início do ano passado cerca de 12,8% dos brasileiros viviam com uma renda *per capita* menor que R\$ 246 por mês.

A pandemia de Covid-19 intensificou a crise econômica, social e política que já existia no Brasil, deixando evidente a fragilidade do pacto social vigente, como afirma Chieza (2020c). Durante os meses de março a julho, momento mais crítico da pandemia em 2020, segundo a OXFAM (2020), 42 bilionários brasileiros aumentaram a sua renda em 170 bilhões de reais, enquanto 1/3 dos brasileiros precisaram recorrer ao Auxílio Emergencial para conseguir ter uma renda mínima para sobreviver. Segundo relatório da World Inequality Lab (2021), em 2021, os 10% mais ricos do país ganharam quase 59% da renda nacional total, enquanto a metade mais pobre ganhou menos de 1%. No mundo, durante a pandemia, a fortuna dos bilionários cresceu 60% e aqui não foi diferente, já que só em 2021 surgiram 40 novos bilionários brasileiros. (CASTRO, 2021)

A concentração de renda foi outro indicador que sofreu impacto durante o período do Auxílio Emergencial. Em 2020, conforme o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística IBGE (2021), o 1% mais rico da população recebeu uma renda média mensal 34,9 vezes maior do que os 50% mais pobres, sendo esta a menor diferença em seis anos. Porém, apesar dessas melhorias terem ocorrido, elas foram momentâneas, já que com o fim do programa 50% das pessoas que receberam o auxílio diminuíram a sua renda.

As três principais funções do Estado moderno, segundo Musgrave (1976 apud Giambigini e Além), são: alocação de bens públicos, distribuição de renda e estabilização macroeconômica. Sendo que uma das maneiras desses objetivos serem atingidos é através de políticas fiscais. Giambiagi e Além (2011) lembram que o Estado possui três meios de realizar a função distributiva: através da tributação, transferência de renda e subsídios. Tributação e transferência de renda estão profundamente interligadas, pois através da cobrança de impostos

¹⁴ Benefício concedido pelo Governo Federal, em 2020 e 2021, para garantir uma renda mínima à população mais pobre, em virtude das consequências econômicas da pandemia de Covid-19. No ano de 2020, o valor do auxílio foi de R\$ 600 durante os 5 primeiros meses e foram pagas mais 4 parcelas de R\$ 300 . Em 2021, o valor foi reduzido para R\$ 250, sendo que somente foram pagas por 8 meses. O número de beneficiários do Auxílio reduziu em 2021 de 68,2 milhões para 45,6 milhões de brasileiros, em virtude de alterações nas regras.

progressivos, o Estado consegue redistribuir a renda e captar recursos para promover programas para a camada mais pobre da população.

A destinação da receita de um imposto a programas sociais de renda é uma maneira ao qual a tributação pode auxiliar na redução destes índices. Entretanto, no Brasil, em virtude do sistema tributário pátrio ser regressivo, o papel de diminuir a desigualdade coube majoritariamente ao gasto público. Porém, após a promulgação da Emenda Constitucional nº 95/2016¹⁵, que estabeleceu o teto dos gastos públicos, houve uma diminuição nos valores destinados aos programas sociais, o que contribuiu para o aumento dos índices de pobreza e renda, como explica Chieza (2020c)

Em vários momentos da história mundial, os tributos serviram como principal meio de sustentação da riqueza e dos privilégios da parcela mais rica da população, sendo este um dos motivos para o surgimento de várias revoluções, como afirma Bastos (2006).

(...) o fato é que ao longo da história os tributos serviram, e servem em muitas oportunidades até hoje, para fomentar privilégios e dominações, servindo como uma espécie de totem, um instrumento que, ao passo que protege, possibilitando a segurança, domina, pelo que pensamos que a luta a ser travada agora é no sentido de utilizar o tributo como libertador, como redutor das desigualdades sociais e da pobreza crescente em nossa sociedade. (BASTOS, 2006, p.146).

No Brasil não é diferente, como apresentado na Seção 3.1, a maneira que a tributação é feita ajuda a manter igual ou aumentar os níveis de desigualdade. Isto acontece, pois os impostos sobre consumo representam quase 50% da carga tributária brasileira e os impostos sobre propriedade e renda são pouco relevantes. (BRASIL,2021a). O principal problema é que essa estrutura tributária não respeita o princípio da capacidade contributiva, o que acaba onerando ainda mais a parcela da população pobre.

Segundo relatório da OXFAM (2017), em 2015 os 10% mais pobres da população despenderam 32% da sua renda em tributos, sendo que deste valor, 28% foram em impostos indiretos. Em contrapartida, os 10% mais ricos gastaram somente 21%, onde apenas 10% foram em impostos indiretos. Uma explicação para este cenário é o IRPF, pois uma pessoa com renda média mensal maior que 320 salários mínimos paga uma alíquota efetiva próxima a de quem recebe cinco salários mínimos por mês. As isenções também são outra fonte de desigualdade tributária. Segundo dados da Secretaria da Receita Federal de 2016, presentes em OXFAM (2017), uma pessoa com renda média de 80 salários mínimos por mês tem em média 66% de isenções tributárias. No entanto, pessoas com renda média entre 3 a 20 salários

¹⁵ Instituiu um novo regime fiscal que estabeleceu limites às despesas primárias dos órgãos públicos e que deve perdurar até 2036.

mínimos possuem 17% de isenção e os que ganham entre 1 e 3 salários mínimos mensais somente 9%.

A realização de ações para a diminuição da desigualdade social e concentração de renda devem ser prioridade do governo, não apenas por estar previsto na CF/1988, mas porque a melhora desses índices é fundamental para a retomada do crescimento econômico. Essa relação existe, porque enquanto a parcela mais rica da população tem propensão a poupar boa parte da sua renda, os mais pobres, por outro lado, gastam quase a totalidade da sua renda em consumo, como descreve Chieza (2020b). Sendo assim, quando é feito um programa de redistribuição de renda, a população pobre aumenta o seu valor disponível para o consumo e ao consumirem, acabam gerando um crescimento da demanda por produtos. A consequência dessa demanda adicional é o aumento dos investimentos por parte dos empresários e a geração de novos empregos. Com mais pessoas empregadas, mais renda estará disponível para o consumo e o ciclo descrito acima se reinicia, auxiliando no crescimento econômico. No mesmo sentido, Chieza (2020c) afirma:

A desigualdade impede a retomada do crescimento econômico, pois reduz a renda disponível que tem papel imprescindível para ativar a demanda agregada. Ao mesmo tempo, fragiliza a democracia uma vez que o Estado passa a ser refém de um pequeno grupo de grandes corporações que impõem as políticas de austeridade e de redução de direitos, as quais aprofundam a crise econômica e social e que objetivam a desconstitucionalização dos direitos fundamentais previstos na Constituição cidadã de 1988. (CHIEZA, 2020c, p.4)

Os economistas Michal Kalecki e John Keynes foram precursores nos estudos sobre os impactos que a distribuição de renda causa no consumo total. Em acordo com o que escreve Chieza (2020b), Kalecki explica que enquanto os capitalistas transformam grande parte da sua renda (lucro) em poupança, os trabalhadores gastam maior parte da renda (salário) em consumo. Por isso, quanto maior a parcela de renda nacional destinada aos salários e não aos lucros, maior será o consumo das famílias e, conseqüentemente, resultará num aumento da demanda agregada e da produção. (TONETO; RIBAS; CARVALHO, 2021). Keynes também explica que o aumento da parcela de renda destinada à poupança, reduzindo a parcela para o consumo, resulta numa diminuição dos investimentos e, conseqüentemente, na diminuição da demanda agregada. (KEYNES, 1984 [1937])

Além dos impactos positivos para a economia, a redução da desigualdade também causa impactos na área política. Souza (2020) afirma que a desigualdade piora em períodos com regimes autoritários. O acesso às áreas de poder e a capacidade de influenciar a agenda

de um país é uma maneira de aumentar a desigualdade social, já que a aprovação de reformas se torna mais custosa e complicada.

O Brasil é um país pobre e em virtude do alto grau de concentração de renda e das desigualdades sociais, possui uma grande parcela de pessoas nos níveis de extrema pobreza. Existem várias variáveis que explicam esse cenário, sendo que uma das principais é a tributação. Apesar da justiça fiscal estar prevista na CF/1988, o STB é extremamente injusto, devido à alta regressividade que auxilia os mais ricos a aumentarem as suas riquezas e os pobres a se tornarem cada vez mais pobres. Diminuir a diferença de renda entre a parcela mais rica e a mais pobre, além dos índices de desigualdade, não é uma questão apenas social, mas um requisito para a retomada do crescimento econômico, como explica Barros, Henriques e Mendonça (2000).

O diagnóstico básico referente à estrutura da pobreza é o de que o Brasil, no limiar do século XXI, não é um país pobre, mas um país extremamente injusto e desigual, com muitos pobres. A desigualdade encontra-se na origem da pobreza e combatê-la torna-se um imperativo. Imperativo de um projeto de sociedade que deve enfrentar o desafio de combinar democracia com eficiência econômica e justiça social. Desafio clássico da era moderna, mas que toma contornos de urgência no Brasil contemporâneo. (BARROS; HENRIQUES; MENDONÇA, 2000, p.141)

Diante desse contexto, no Capítulo 4 analisa-se o Imposto sobre Grandes Fortunas, que apesar de estar previsto no inciso VII do Art. 153, da CF/1988, com competência da União, ainda não foi implementado. Para melhor entendimento sobre IGF, apresentam-se as tentativas de implementação desse imposto no país e os argumentos favoráveis e contrários à sua implementação. Além disso, propõe-se um projeto para esse imposto, demonstrando a potencialidade de arrecadação e possíveis impactos nos níveis de desigualdade e concentração de renda.

4 IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS NO BRASIL: UMA ALTERNATIVA?

O Brasil é um país extremamente desigual. Em 2021, enquanto o 1% mais rico possuiu 48,9% do patrimônio privado do país, os 50% mais pobres possuíram apenas 0,4%, segundo dados apresentados por Fernandes (2021). Ao seguir os preceitos da TTO de diminuição dos tributos sobre o capital, o STB transformou a tributação numa das responsáveis pela manutenção dos altos índices de desigualdade e concentração de renda e riqueza do país. (OLIVEIRA, 2020).

Para reverter essa situação é necessário que o sistema tributário dê mais protagonismo aos impostos diretos, tributando mais as pessoas com estoques de riqueza elevados, os super ricos. O objetivo deste capítulo é explicar o Imposto Sobre Grandes Fortunas para ao final apresentar uma proposta própria de IGF.

Para isso, na Seção 4.1 aborda-se o IGF e apresenta-se, de forma sucinta, a experiência internacional desse imposto. Na Seção 4.2 discorre-se sobre as tentativas de implementação que já ocorreram no país e em especial, os argumentos contrários e favoráveis à implementação do referido imposto. Já na Seção 4.3 apresenta-se uma proposta de IGF, bem como a estimativa de arrecadação potencial, possíveis impactos nos níveis de desigualdade e concentração de renda, caso o imposto fosse regulamentado no Brasil.

4.1 O IGF E A EXPERIÊNCIA INTERNACIONAL: BREVE HISTÓRICO

A desigualdade e a concentração de renda e riqueza são graves problemas do Brasil e a pandemia de Covid-19 somente escancarou essa triste realidade. Em 2021, enquanto 39,4 milhões de brasileiros necessitaram do Auxílio Emergencial para sobreviver, a classe A¹⁶, cerca de 2% da população, representou 20% do consumo total do país. Bens como helicópteros, jatinhos, apartamentos e carros de luxo apresentaram recorde de demanda entre 2020 e 2021. (CARRANÇA, 2022)

A alta concentração de renda e riqueza precisa ser combatido, tanto por ser socialmente injusta, mas também por ser prejudicial economicamente, pois dificulta e até impede a retomada do crescimento econômico de forma sustentada, pois o consumo agregado é um componente relevante da demanda agregada. Apesar disso, a atual conjuntura é resultado de políticas econômicas, principalmente no campo fiscal, que beneficiam os mais ricos. Para reverter os altos índices de desigualdade é necessário mudanças na estrutura tributária brasileira para torná-la progressiva e assim, elevar a capacidade redistributiva do Estado brasileiro. (DUARTE, 2022)

Dentre as várias providências que devem ser tomadas para que haja maior incidência tributária sobre os super ricos, uma das mais importantes é a ampliação dos impostos cobrados sobre a riqueza. Segundo Carvalho e Passos (2018), os dois principais tipos de impostos sobre riqueza são: O Impostos sobre Riqueza ou *Wealth Tax* e o Impostos sobre

¹⁶ Segundo definição do IBGE, classe A são as famílias com renda total somada acima de 20 salários mínimos.

Heranças e Doações. O primeiro é aplicado periodicamente, já o segundo somente quando há transferência de riqueza através de doação ou herança.

Todos os países da Europa, com exceção de Reino Unido, Bélgica e Portugal, tem ou tiveram algum modelo de imposto recorrente sobre a riqueza. Durante 1990 e 2000, seguindo um movimento internacional baseado na TTO, Áustria; Itália; Dinamarca; Alemanha; Islândia; Finlândia; Suécia; Espanha e Grécia aboliram este tipo de imposto. Entretanto, em virtude da crise fiscal de 2008, Islândia e Espanha reinstituíram este imposto. Na América Latina, Argentina, Colômbia e Uruguai possuem imposto sobre riqueza. (CARVALHO, 2011). Em virtude da pandemia de Covid-19, Bolívia e Argentina instituíram um imposto específico sobre grandes fortunas, onde a arrecadação é destinada para o enfrentamento das consequências sociais e econômicas da pandemia. (MATOS, 2021)

O Imposto sobre Riqueza ou *Wealth Tax* incide sobre o patrimônio líquido de uma pessoa ou de uma família, em alguns países ele também abrange pessoas jurídicas (PJ). Os residentes do país normalmente são tributados sobre os ativos presentes no mundo todo, e os não residentes por somente aqueles presentes no país. Nos países em que o imposto também atinge PJ, estes costumam ser tributados nas mesmas regras dos residentes e não residentes, conforme apresenta Carvalho e Passos (2018).

Carvalho (2011) comenta que pessoas com patrimônios no exterior, que já sejam tributados no país de origem, podem estar sujeitas a dupla tributação. A solução para eliminar este dilema é através da aplicação de descontos unilaterais ou por meio de tratados fiscais. Para Carvalho (2011), a isenção total dos ativos já tributados no exterior não é uma opção viável, tendo em vista que isso acarretaria numa fuga de ativos para paraísos fiscais.

Para o cálculo deste imposto a definição de patrimônio é abrangente, incluindo ativos financeiros como: valores referentes de ações, seguros, depósitos bancários e poupança, e ativos não financeiros como: imóveis, automóveis, joias, barcos e aviões, como explica Carvalho (2011). Este tipo de imposto difere dos impostos tradicionais sobre propriedade como o Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU), pois este último incide sobre o valor de um bem específico sem considerar o nível de riqueza do proprietário. Nesse sentido, Carvalho e Passos (2018) afirmam:

Os Impostos Recorrentes sobre Riqueza são diferentes dos Impostos Recorrentes sobre a Propriedade, porque estes últimos incidem sobre o valor bruto de um bem específico (imóveis, automóveis, etc.), sem qualquer redução de dívidas, por qualquer tipo de contribuinte (pessoa física ou jurídica) e sem levar em consideração os demais bens possuídos pelo contribuinte. (CARVALHO E PASSOS, 2018, p. 476)

Carvalho (2011) expõe que, apesar da mensuração dos valores dos ativos não financeiros parecer complexa, a avaliação dos valores destes patrimônios pode ser feita de forma fácil pelos países. Ele explica que para os bens que possuem imposto próprio, como os imóveis, é possível utilizar o valor presente no banco de dados do referido imposto. Já para os outros bens não financeiros, pode ser usado o valor de aquisição (mediante um sistema de depreciação) ou os valores médios de mercado. Nos casos dos ativos financeiros, os agentes financeiros, através das suas bases de informação, devem indicar os patrimônios financeiros e os valores que cada contribuinte possui. Carvalho (2011) afirma que a avaliação dos valores corretos dos ativos não é o principal problema na ampliação prática deste imposto, mas sim a identificação do real proprietário do bem.

Para Carvalho e Passos (2018), em virtude do imposto sobre riqueza ser um imposto anual, as alíquotas não podem ser altas e nem de natureza confiscatória. Normalmente, os países determinam um limite de isenção sobre o qual o imposto não é aplicado. Os autores advertem, que um limite de isenção muito alto e um número elevado de alíquotas progressivas aumentam as possibilidades de evasão fiscal. Nos casos em que o custo de transferência da propriedade é baixo, como para os ativos financeiros, é possível que visando o não pagamento do imposto, ocorram mudanças na titularidade destes ativos para uma pessoa de confiança ou empresas, com a intenção de não ultrapassar o limite de isenção ou sofrerem incidência de alíquotas mais baixas. Em virtude disso, Carvalho e Passos (2018) defendem que o imposto periódico sobre riqueza deve possuir apenas uma alíquota e um baixo limite de isenção.

A maioria dos países europeus possuem ou já possuíram um imposto recorrente sobre riqueza. Na América Latina, esse tipo de imposto ainda não está presente na maioria dos países, mas Colômbia, Argentina e Uruguai já instituíram. Carvalho e Passos (2018) explicam que na Espanha, o Imposto recorrente sobre Riqueza foi criado pela primeira vez em 1991, porém foi extinto em 2004. Entretanto, em virtude da crise fiscal que atingiu o país em 2008, ele foi reinstituído em 2012. Em 2015, o imposto representou 0,2% da arrecadação do PIB e apesar do país possuir a maior alíquota máxima da Europa, a arrecadação é a menor do continente. A explicação para isso é a grande quantidade de descontos e altas isenções que limitam a arrecadação do imposto no país.

Há mais de 50 anos, o *Wealth Tax* existe na Noruega. Em 2010, cerca de 17% dos noruegueses eram contribuintes desse imposto. O imposto representou 0,4% do PIB e 1,4% da arrecadação total em 2015. Outro país europeu com esse tipo de imposto é Luxemburgo, único país da Europa em que o imposto recorrente sobre riqueza atinge somente pessoas

jurídicas. Em 2015, Luxemburgo possuía a maior arrecadação desse imposto no mundo com 1,8% do PIB e 4,9% das receitas tributárias totais. (CARVALHO; PASSOS, 2018)

Na França, o Imposto sobre Grandes Fortunas foi instituído em 1982, tendo como contribuinte pessoas físicas e jurídicas e atingia 0,5% da população francesa. Entretanto, este imposto foi abolido em 1987, sendo recriado em 1989 como o nome de Imposto Solidário sobre Fortunas e restrito somente às pessoas físicas. No ano de 2015, este imposto representou 0,25% do PIB francês e 1,7% da arrecadação total do governo central, segundo Carvalho e Passos (2018). O imposto sobre riqueza francês sofreu alterações em 2018, sendo substituído pelo Imposto sobre a Fortuna Imobiliária que incide somente sobre imóveis. Segundo Quintela e Sergio (2018), essa alteração no imposto francês reduziu o número de contribuintes de 350 mil para 150 mil e provocou a diminuição da arrecadação em 4. 150 Bilhões de Euros.

Na América do Sul, em 1973, a Argentina foi o primeiro país a implementar um imposto recorrente sobre riqueza chamado de Imposto sobre Bens Pessoais. Inicialmente, o imposto tinha como base de cálculo a riqueza líquida, entretanto a partir de 1991 passou a ser a riqueza bruta. (CARVALHO, 2011). Em 2020, com a pandemia de Covid-19, a Argentina instituiu, de forma temporária, o Imposto sobre Grandes Fortunas para auxiliar no combate à pandemia, como explica Pastore (2021):

A tributação temporária de grandes fortunas, aprovada em dezembro do ano passado pelo parlamento argentino, alcança 12 mil pessoas físicas e jurídicas que declararam ativos acima de US\$ 2,2 milhões. Desses, 10 mil pagaram no prazo, 16 de abril, totalizando cerca de US\$ 2,4 bilhões. Mais de 200 recorreram à Justiça e outros estão sendo notificados a atualizar dados e pagar os tributos e multa. Chamada de Aporte Solidário, a Lei 27.605 se refere a uma contribuição única para minimizar os efeitos da pandemia. A alíquota varia de 2,25% a 5,25%, dependendo do tamanho da fortuna e se os patrimônios são mantidos localmente ou no exterior. (PASTORE, 2021, p.1)

No Quadro 3 apresenta-se um resumo das características da estruturação do imposto sobre riqueza em oito países no ano de 2015.

Quadro 3 – Principais Características do Imposto sobre riqueza nos países selecionados em 2015

País	Competência	Base de Cálculo	Contribuintes	Limite de isenções em US\$	Alíquotas (%)	Receita /PIB (%)	Participação na Receita (%) (1)
Espanha	Central e Regional	Patrimônio Líquido	Pessoa física	744.000	0,5 a 2,5	0,18	1,2
Suíça	Regional e Local	Patrimônio Líquido	Pessoa física	116.000	0,1 a 0,94	1,24	11,3

Noruega	Regional e Local	Patrimônio Líquido	Pessoa física	119.000	1,0	0,40	7,0
França	Central	Patrimônio Líquido	Pessoa física	1.400.000	0,5 a 1,5	0,25	1,7
Luxemburgo	Central	Patrimônio Líquido	Pessoa jurídica	6.000	0,5	1,80	4,9
Argentina	Central	Patrimônio Bruto	Pessoa física	61.700	0,5	0,31	1,2
Uruguai	Central	Patrimônio Líquido	Pessoa física e Pessoa Jurídica	130.000	0,7 a 3,0	1,11	6,5
Colômbia	Central	Patrimônio Líquido	Pessoa física e Pessoa Jurídica	336.000	0,15 a 1,5	0,69	4,3

Fonte: (CARVALHO; PASSOS, 2018, p.481) com adequação da autora.

(1) Participação nas Receitas dos Governos Centrais exceto para Noruega e Suíça (Governos Subnacionais)

Os dados demonstram que a maior alíquota aplicada é de 3,0% no Uruguai e a menor é de 0,1% na Suíça. Com exceção da Argentina, todos os outros países têm como base de cálculo o patrimônio líquido. Em relação ao limite de isenção, nota-se que em 2015, a França possuía o maior limite de isenção, um valor quase duas vezes maior que o segundo maior limite.

Vários países já possuem imposto recorrente sobre riqueza e apesar de estar previsto na CF/1988, o Brasil ainda não instituiu o Imposto Sobre Grandes Fortunas. Diante disso, na Seção 4.2 apresenta-se os principais projetos de IGF já propostos no país, além de expor os argumentos favoráveis e contrários de autores e políticos à implementação desse tipo de imposto.

4.2 TENTATIVAS DE IMPLEMENTAÇÃO DE IGF NO PAÍS: ARGUMENTOS PRÓS E CONTRAS

No Brasil, o imposto análogo ao Impostos sobre Riqueza é o Impostos sobre Grandes Fortunas. Nos debates para elaboração da CF/1988, existia um grupo que estava empenhado em aumentar a progressividade do STB através da inclusão de mais impostos diretos. Na França, em 1981, a Nova Assembleia Nacional Francesa implementou o *Impôt sur les Grandes Fortunes*, porém este imposto foi abolido pelos conservadores franceses em 1986.

Contudo, em 1988, com a volta dos socialistas ao poder, o imposto foi novamente instituído sob o nome de *Impôt Solidarité sur La Fortune*. (CARVALHO, 2011)

Inspirado no imposto francês, durante a Assembleia Nacional Constituinte (1987-1988), o deputado federal da Paraíba, Antônio Mariz, apresentou um projeto para inserção de um Imposto sobre Grandes Fortunas na CF/1988, que deveria ser regulamentado posteriormente por meio de lei complementar¹⁷. Szklarowsky, citado por Quintela e Sergio (2018), descreveu os argumentos utilizados pelo deputado Mariz para justificar a inclusão deste tipo de imposto sobre a riqueza na CF/1988:

que esse dispositivo visa a corrigir graves disparidades econômicas entre pessoas e classes sociais, que a função extrafiscal da tributação pode reduzir injustiças provocadas pela obtenção e acúmulo de grandes fortunas, muitas vezes decorrentes até da sonegação de impostos pelo beneficiário ou por seus ancestrais, que a tributação normal dos rendimentos ou mesmo das heranças e doações nem sempre são suficientes para produzir as correções desejáveis, que daí a necessidade de novo imposto que alcance as situações anormais de riqueza acumulada e não produtiva. (SZKLAROWSKY, 1989 apud QUINTELA; SERGIO, 2018, p.18)

Quintela e Sergio (2018) explicam que o deputado Antônio Mariz, que apresentou o projeto de inclusão do IGF na CF/1988, preferiu tributar somente os super ricos, pois não queria que eventualmente o imposto recaísse sobre a classe média ou trabalhadores autônomos.

[...] O deputado Antônio Mariz esclareceu que preferiu propor a criação do imposto sobre grandes fortunas em vez de imposto sobre o patrimônio líquido, pois queria que o imposto incidisse somente sobre a faixa patrimonial mais elevada (grandes fortunas e grandes patrimônios) sem recair nos ganhos dos assalariados, dos trabalhadores autônomos e da classe média, com o objetivo de atenuar os contrastes sociais da nação. (QUINTELA; SERGIO, 2018, p.50)

A proposta de inclusão de um imposto incidente sobre as grandes riquezas, onde os contribuintes seriam os super ricos, foi aprovada pela Assembleia Nacional Constituinte (1987-1988) e então, o IGF foi inserido na redação da nova CF/1988. No entanto, este é o único imposto, que apesar de estar previsto no inciso VII do artigo 153: “Compete à União instituir impostos sobre: VII - grandes fortunas, nos termos de lei complementar”. O mesmo nunca foi regulamentado no país.

Como definido na CF/1988, para efetivamente fazer parte do STB, o IGF deve ser instituído através de lei complementar, fato que ainda não ocorreu e não por falta de

¹⁷ Tipo de lei utilizada para regulamentar matéria específica determinada pela CF/1988, onde o quórum de aprovação é a maioria absoluta das duas Casas do Congresso (Câmara dos Deputados e Senado)

tentativas. Desde 2008, ao menos 37 projetos já foram apresentados na Câmara dos Deputados e no Senado. (ELIAS, 2021)

O primeiro projeto, o Projeto de Lei Complementar (PLP) nº 162/1989, foi apresentado pelo então Senador Fernando Henrique Cardoso (FHC) em 1989. Previa-se 4 alíquotas entre 0,3% e 1% e o limite de isenção seria de R\$11 Milhões. Para fins de cálculo do imposto, os imóveis residenciais teriam isenções até R\$ 2,8 milhões e a avaliação desses valores seria feita através de autoavaliação. Para evitar evasão fiscal, o projeto previa que caso uma pessoa jurídica fosse utilizada para encobrir o real proprietário de uma propriedade, a PJ também responderia por fraude fiscal. (CARVALHO, 2011)

Na Comissão de Assuntos Econômicos do Senado, o PLP nº 162/1989 obteve parecer favorável do relator, o Senador Gomes Carvalho, sendo posteriormente aprovado pelo Senado e encaminhado à Câmara dos Deputados. Na Câmara foi apensado outras propostas de IGF ao projeto do FHC, originando o PLP nº 202-B/1989¹⁸. Diferentemente do projeto original, a PLP 202-B/1989 estabelecia quatro alíquotas entre 0,1% e 0,7% em riquezas acima de R\$ 4 milhões e para fins de cálculo do imposto, os imóveis residenciais teriam isenções até R\$ 666 mil. As duas propostas determinavam a tributação de ativos de empresas estrangeiras presentes no Brasil. (CARVALHO, 2011)

Apenas em 2000, a PLP nº 202-B/1989 foi analisada pela Comissão de Constituição e Justiça e Redação da Câmara e Comissão de Finanças e Tributação da Câmara (CFT). Carvalho (2011) explica que na primeira comissão, o projeto foi aprovado, entretanto, na segunda foi rejeitado por maioria.

Após a rejeição da PLP nº 202-B/1989 em 2000, o debate sobre a regulamentação do IGF reacendeu em 2008 quando o Senador Paulo Paim apresentou um projeto por meio do Projeto de Lei Senado (PLS) nº 128/2008. Diferentemente das propostas anteriores, o Senador Paim defendia uma alíquota única de 1% e um limite de isenção de R\$ 10 Milhões. Outra novidade foi a concessão de abatimento dos valores pagos em IPTU, Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis (ITBI) e ITCMD. Como medida para prevenir evasões fiscais, o projeto previa multa em caso de ocultamento ou subavaliação das propriedades incidentes no imposto. No entanto, o projeto foi rejeitado pela Comissão de Assuntos Econômicos do Senado (CAE) em 2010. (CARVALHO, 2011)

¹⁸ PLP 108/89, 202/89, 208/89, 218/90 e 268/90.

No mesmo ano, a então Deputada Luciana Genro também apresentou um projeto de IGF (PLP nº 277/2008) na Câmara dos Deputados. A proposta previa um limite de isenção de R\$ 2 Milhões e 5 faixas de alíquotas entre 1% e 5%. Os contribuintes seriam todas as pessoas físicas residentes no país e pessoas jurídicas e físicas domiciliadas no exterior, mas com patrimônio no Brasil. Na CFT, o PLP obteve parecer favorável do relator no ano de 2009. Em 2010, o projeto foi aprovado por unanimidade pela Comissão e Justiça e de Cidadania, sendo encaminhado para apreciação do plenário da Câmara. Contudo, desde então, já foram apensados 32 projetos ao PLP 227/2008¹⁹ e a proposta, até o presente momento (abril de 2022), ainda não foi votada pelos deputados. (BRASIL, 2008)

Em 2020, com a pandemia de Covid-19 e necessidade de mais recursos para saúde e áreas sociais, a discussão sobre a regulamentação do IGF voltou a ser destaque. O Senador Reguffe apresentou uma proposta de Imposto Extraordinário Sobre Grandes Fortunas (PLP 38/2020) que seria aplicado somente durante o período da pandemia de Covid-19 e em futuros períodos de calamidade pública no País. O projeto determina alíquota de 0,5% para patrimônio de pessoas físicas acima de 50 mil salários mínimos. O projeto foi apensado ao PLS 315/2015 apresentado pelo Senador Paulo Paim em 2015. (BRASIL, 2020).

Quadro 4 – Principais Características de alguns dos projetos de lei de regulamentação do IGF

Projeto de lei	Alíquota	Limite de Isenção (R\$)	Quem deve pagar	Abatimento	Duração	Situação atual (Abr.2022)
PLP nº 162/1989	0,3% - 11,33 a 22,66 Milhões 0,5% - 22,67 a 33,99 Milhões 0,7% - 34 a 45,32 Milhões 1% - Acima de 45,32 Milhões	11 Milhões	Brasileiros sobre seus bens em qualquer país.	Pode-se deduzir o valor pago do Imposto de Renda no lucro de transações financeiras, poupança, aluguéis, dividendos, ganhos de capital, etc.	Permanente	Arquivado
PLP nº 202-B /1989	0,1% - 4 a 8 Milhões 0,2% - 8,01 a 12 Milhões 0,4% - 12,01 a	4 Milhões	-Brasileiros sobre seus bens em qualquer país. -Pessoas Físicas no Exterior com bens no	Não mencionado no projeto	Permanente	Pronta para entrar na pauta do plenário da Câmara dos Deputados

¹⁹ PLP 26/2011, 62/2011, 130/2012 , 48/2011, 09/2019, 02/2015, 06/2015, 121/2021, 10/2015, 11/2015, 281/2016, 294/2016, 302/2016, 324/2016, 335/2016, 205/2019, 239/2019, 59/2020, 63/2020, 201/2020, 77/2020, 82/2020, 88/2020, 95/2020, 190/2020, 130/2020, 103/2020, 123/2020, 188/2020, 193/2020, 215/2020 e 268/2020.

	16 Milhões 0,7% - Acima de 16 Milhões		País. -Bens no país de Pessoas Jurídicas no exterior			
PLS n° 128/2008	1%	10 Milhões	Brasileiros sobre seus bens em qualquer país e estrangeiros residentes com bens no Brasil	Valores pagos em IPTU, ITR, ITBI e ITCM.	Permanente	Arquivado
PLP n° 277/2008	1% - 2 a 5 Milhões 2% - 5,01 a 10 Milhões 3% - 10,01 a 20 Milhões 4% - 20,01 a 50 Milhões 5% acima de 50,01 Milhões	2 Milhões	Pessoas físicas domiciliadas no País, o espólio e a pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior em relação ao patrimônio que tenha no Brasil.	Não mencionado no projeto	Permanente	Pronta para entrar na pauta do plenário da Câmara dos Deputados
PLS n° 315/2015	1%	Patrimônios acima de 50 milhões	Brasileiros sobre seus bens no Brasil e no Exterior. Estrangeiros residentes com bens no país.	Gasto com manutenção dos bens apurados e valores pagos em IPTU, ITR, ITBI e ITCM.	Permanente	Aguarda relatório da Comissão de Assuntos Econômicos.
PLP n° 38/2020	0,5%	Patrimônios acima de 50 mil SM	Pessoa Física sem especificação	Sem informação no projeto	Durante estados de calamidade pública.	Apensado ao PLS 315/2015

Fonte: (CARVALHO, 2018, p.32) e (BRASIL, 2020) com adequação da autora.

Apesar dos inúmeros projetos de regulamentação do IGF já propostos, nenhum foi aprovado pelos legisladores brasileiros. Quintela e Sergio (2018) explicam que os principais argumentos usados por autores e políticos brasileiros para barrar a regulamentação do IGF são: a redução da poupança interna, queda de investimentos, fuga de capitais para o exterior, alto custo administrativo, baixa arrecadação e o exemplo de países europeus que eliminaram o imposto recorrente sobre riqueza.

Durante os debates do PLP n° 202-B/1989 na CCJR, o deputado Francisco Dornelles defendeu a rejeição da proposta. Os argumentos utilizados pelo político, como explica Carvalho (2011), foram: a implementação do imposto resultaria numa bitributação em virtude da existência de impostos (IPTU, ITR, ITBI e ITCMD) com mesma base de cálculo do IGF, a falta de tradição e a baixa eficiência do Executivo Federal em tributar a propriedade. No mesmo sentido, o relator do projeto na CFT defendeu a rejeição, com a justificativa que o

imposto prejudicaria o investimento estrangeiro, a globalização econômica e a poupança. (CARVALHO, 2011)

Já na análise da PLS nº 128/2008 no CAE, o senador Roberto Carvalho alegou que o país é muito grande e com alta disparidade social, o que dificultaria uma cobrança justa do IGF. Na mesma linha, o Senador Flexa Ribeiro reconhece que o STB não realiza justiça fiscal, mas argumenta que a criação de mais um imposto não traria benefícios, pois a carga tributária brasileira já seria muito alta. O senador Flexa defende que somente através de uma reforma tributária é que poderia ser realizadas mudanças para deixar o STB progressivo e justo. (JUNGMANN, 2010)

Amir Khair (2019) rebate os argumentos contrários ao IGF. Ele alega que não haveria riscos de fuga de capitais ou altas taxas de evasão fiscal, já que o Brasil tributa muito pouco renda e herança. O autor também refuta a justificativa de que o imposto resultaria em baixa arrecadação. Ao realizar uma simulação, ele afirma que uma alíquota de 1% sobre valores acima de um milhão de reais ocasionaria aproximadamente R\$ 100 bilhões em receita por ano no Brasil, valor muito superior a receita de alguns impostos presentes na STB.

Assim como Khair (2019), o economista Pedro Humberto (2020) também rebate a afirmação de que a taxação de grandes fortunas causaria fuga de capitais. Primeiramente, o economista explica que a fuga de capitais pode ocorrer por questões tributárias, mas também é influenciada pela instabilidade política e a desvalorização cambial. O segundo argumento de Humberto é de que a Receita Federal possui mecanismos para combater a evasão fiscal e que a fiscalização não seria complexa em virtude do baixíssimo número de contribuintes.

Machado (1988 apud, QUINTELA, SERGIO, 2018) refuta a alegação de que o IGF geraria altos custos administrativos. Para ele, essa justificativa é fraca já que é mais difícil administrar e identificar renda do que propriedades e mesmo assim tributa-se a renda. Outro argumento que ele discorda é referente a redução da poupança interna e a desestimulação ao investimento. Pois, segundo ele, caso os ricos deixassem de poupar, eles acabariam pagando impostos sobre o consumo que possuem alíquotas bem mais expressivas do que as presentes nas propostas de IGF.

A desestimulação de investimentos em virtude da tributação foi defendida pelos velhos postulados da TTO. Entretanto, na prática essa afirmação já se mostrou nula, tendo em vista que a diminuição da tributação somente resultou no aumento da desigualdade. Com base nos novos pensamentos da TTO e visando o *trade-off* entre equidade e eficiência, Stiglitz e Piketty, Saez e Zucman acreditam que os países, através de cooperação, devem tributar conjuntamente os mais ricos. (GOBETTI, 2018).

Tilbery (1988, apud QUINTELA, SERGIO, 2018) argumenta que a instituição do IGF somente ocasionaria benefícios, pois aumentaria a proporcionalidade do STB, geraria uma redistribuição de riquezas e incentivaria a utilização mais produtiva do capital. Nos debates na CCJR sobre o PLP 202-B/1989, o deputado Mercadante também defendeu a aprovação da proposta. Os argumentos utilizados por ele, segundo Carvalho (2011), foram: a experiência bem sucedida em países europeus no pós-guerra, o potencial redistributivo e os ótimos resultados na França com o *Impôt Solidarité sur La Fortune*. No mesmo sentido, Quintela e Sergio (2018) afirmam:

[...] a instituição do imposto sobre grandes fortunas no Brasil não traria prejuízos, mas sim benefícios, tendo em vista que seria utilizado como um instrumento de desenvolvimento econômico e social, desestimulando a concentração de riquezas e a manutenção de patrimônio improdutivo. (QUINTELA; SERGIO, 2018, p.54)

Conforme descrito no Quadro 4, desde 1988, ao menos 6 projetos foram apresentados no Senado e na Câmara dos Deputados, mas ou estão aguardando ser colocados na pauta de votação ou já foram arquivados. Os principais argumentos contrários são a baixa arrecadação, altos custos administrativos e a experiência de países europeus que eliminaram o imposto recorrente sobre riqueza. Por outro lado, os defensores do IGF alegam que o imposto aumentaria a progressividade e a justiça fiscal do STB, além de gerar redução na concentração de renda e riqueza do Brasil e esta estimularia o nível de atividade econômica, seja pela redução da desigualdade (função distributiva) seja pela função econômica (estímulo à demanda agregada). Diante disso, na Seção 4.3 apresenta-se uma proposta de IGF com a intenção de estimar a provável arrecadação e possíveis impactos nos níveis de desigualdade e concentração de renda, caso o imposto fosse implementado no Brasil.

4.3 PROPOSTA DE IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS PARA O BRASIL

Vários países têm ou já tiveram imposto recorrente sobre riqueza, como explicam Carvalho e Passos (2018). Em consonância com o Art. 153, VII da CF/1988, nesta seção busca-se formular uma proposta de IGF, apresentando alíquotas e valores de isenção, com a finalidade de calcular a provável arrecadação deste modelo de imposto e possíveis impactos nos níveis de desigualdade e concentração de renda, caso ele fosse aprovado no Brasil.

Dados da Oxfam (2021b) apontam que desde 2017 houve um crescimento do apoio dos brasileiros ao aumento dos impostos para os super ricos com a finalidade de reduzir a

desigualdade social. Em 2017, 71% da população era favorável ao aumento dos impostos aos super ricos, em 2019 o apoio aumentou para 77% e em 2020, o apoio subiu para 84%, ao passo que a reprovação também diminuiu nesses três anos. (OXFAM , 2021b).

Através dos dados contidos no relatório sobre os Grandes Números das Declarações do Imposto de Renda da Pessoa Física do Ano Calendário de 2020 (BRASIL, 2021b), disponibilizado em setembro de 2021 pela SRFB, é possível analisar a desigualdade de renda e riqueza entre os 31,6 milhões de declarantes de IRPF. Os declarantes de IRPF do Ano Calendário de 2020 representam 14,86% do total da população brasileira e a sistematização dos Declarantes por Faixa de Renda em SM, Bens e Direitos e Dívidas e Ônus é apresentada na Tabela 1.

Tabela 1 – Declarantes por Faixa de Renda em SM, Bens e Direitos e Dívidas e Ônus,-DIRPF 2021

Faixa de Salário Mínimo Mensal	Quantidade de Declarantes	Quantidade de Declarantes (%)	Bens e Direitos (R\$ Milhões)	Bens e Direitos (%)	Bens e Direitos por declarante (R\$)	Bens e Direitos por declarante (%)	Dívidas e Ônus (R\$ Milhões)	Bens e Direitos líquidos (R\$ Milhões)	Bens e Direitos líquidos por declarante (R\$)
Até 1/2	1.604.246	5,1%	311.656	2,8%	194.269	0,2%	25.988	285.668	178.070
De 1/2 a 1	578.381	1,8%	67.172	0,6%	116.138	0,1%	6.668	60.504	104.609
De 1 a 2	2.755.245	8,7%	327.870	2,9%	118.999	0,1%	27.284	300.586	109.095
De 2 a 3	5.014.845	15,9%	466.055	4,2%	92.935	0,1%	42.824	423.231	84.395
De 3 a 5	8.262.962	26,1%	894.670	8,0%	108.275	0,1%	82.258	812.412	98.319
De 5 a 7	4.316.910	13,6%	724.204	6,5%	167.760	0,2%	70.961	653.243	151.321
De 7 a 10	3.219.144	10,2%	796.998	7,2%	247.581	0,2%	71.833	725.165	225.266
De 10 a 15	2.526.189	8,0%	956.288	8,6%	378.550	0,3%	91.082	865.206	342.494
De 15 a 20	1.167.190	3,7%	689.994	6,2%	591.159	0,5%	59.667	630.327	540.038
De 20 a 30	1.073.869	3,4%	970.452	8,7%	903.697	0,8%	71.202	899.250	837.392
De 30 a 40	462.066	1,5%	652.018	5,9%	1.411.093	1,3%	45.790	606.228	1.311.994
De 40 a 60	340.832	1,1%	739.515	6,6%	2.169.734	2,0%	46.090	693.425	2.034.506
De 60 a 80	117.987	0,4%	403.705	3,6%	3.421.602	3,1%	25.171	378.534	3.208.268
De 80 a 160	122.641	0,4%	746.421	6,7%	6.086.230	5,6%	44.500	701.921	5.723.379
De 160 a 240	30.762	0,1%	356.297	3,2%	11.582.360	10,6%	25.070	331.227	10.767.407
De 240 a 320	13.567	0,0%	229.454	2,1%	16.912.630	15,5%	15.173	214.281	15.794.280
Mais de 320	28.007	0,1%	1.801.748	16,2%	64.332.062	59,1%	90.126	1.711.622	61.114.078
Total	31.634.843	100%	11.134.517	100%	108.835.074	100%	841.687	10.292.830	102.624.911

Fonte: (BECKER, 2021 p.46) e (BRASIL, 2021b) com adequação da autora.

Ao analisar a Tabela 1, percebe-se que a desigualdade de riqueza entre os declarantes do IRPF é grande. Enquanto na última faixa salarial (mais de 320 SM) cada declarante possui em média 64,3 milhões de bens e direitos, na primeira faixa de rendimento (até ½ SM) cada declarante tem em média 194 mil de bens e direitos, uma diferença de 331 vezes.

Inspirado pelo extinto imposto francês sobre grandes fortunas (*Impôt Solidarité sur La Fortune*), em virtude deste ter sido a inspiração dos constituintes para a inclusão do IGF na CF/1988, este trabalho apresentará uma proposta de IGF que considerará como base de incidência a riqueza líquida. Para cálculos do modelo utilizam-se os valores dos bens e

direitos líquidos, que são as posses de bens e direitos deduzidos de dívidas e ônus, presentes na Tabela 1. Pelo fato desta proposta ter além do objetivo arrecadatório, o objetivo extrafiscal²⁰, o IGF incidirá somente sobre o patrimônio líquido de pessoas físicas.

Tendo também como influência o modelo de IGF apresentada pelo Instituto de Justiça Fiscal- IJF (IJF,2021), a presente proposta teria como limite de isenção patrimônios de até 10 milhões de reais, porém, diferentemente do IJF, incidiria sobre o valor total e não sobre o excedente desse valor. Sendo assim, como apontado na Tabela 1, o imposto teria 72.336 mil contribuintes, o que representa 0,034% da população total brasileira. No Quadro 5 apresenta-se a proposta de IGF para o Brasil elaborada neste trabalho.

Quadro 5 – Proposta de IGF para o Brasil

Competência	Base de Cálculo	Contribuintes	Limite de isenção	Alíquotas (%)	Duração
Federal	Bens e direitos líquidos	Pessoas físicas	Patrimônios líquidos de até 10 milhões de reais	- 0,5% - Entre R\$ 10 milhões a R\$ 15 milhões - 1,0% - Entre R\$ 15 milhões a 60 milhões - 1,5% - Acima de R\$ 60 milhões	Permanente

Fonte: Elaborado pela autora

Seria três alíquotas progressivas entre 0,5% e 1,5%, seguindo os pressupostos da TTE de progressividade, o que possibilitaria maior justiça fiscal. Entre pessoas com bens e direitos líquidos entre R\$ 10 milhões até R\$ 15 milhões, a alíquota do imposto seria de 0,5%. Já para valores acima de R\$ 15 milhões até 60 milhões, será de 1% e para acima de R\$ 60 milhões, 1,5%. As alíquotas da proposta não são marginais, mas sim incidentes sobre o total dos valores de bens e direitos líquidos de cada contribuinte. A escolha por esse tipo de alíquota ocorreu por questões metodológicas já que os dados utilizados são agregados.

No Quadro 6 apresenta-se uma simulação considerando o número de contribuintes considerando a proposta de IGF apresentada na Tabela 5 e cruzando-a com os dados da DIRF 2021, demonstrados na da Tabela 1.

²⁰ Os impostos extrafiscais não visam somente a arrecadação, eles possuem finalidades sociais, ambientais, econômicas e políticas.

Quadro 6 – Simulação de IGF no Brasil

	Número de contribuintes	Bens e direitos líquidos médios por contribuinte (R\$)	Alíquota	IGF devido por contribuinte (R\$)	IGF total por faixa de riqueza (R\$)
	30.762	10.767.407,00	De R\$ 10 milhões até R\$ 15 milhões - 0,5%	53.837,04	1,66 Bilhões
	13,567	15.794.280,00	De R\$ 15 milhões até 60 milhões - 1,0%	157.942,8	2,14 Bilhões
	28.007	61.114.078,00	Acima de R\$ 60 milhões- 1,5%	916.711,17	25,67 Bilhões
Arrecadação Total	72.336				29,47 Bilhões

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados (BECKER, 2021 p.46) e (BRASIL, 2021b).

De acordo com o Quadro 6, caso os bens e direitos líquidos entre R\$ 10 milhões e R\$ 15 milhões fossem tributados em 0,5%, resultaria em uma arrecadação média de 1,66 Bilhões, onde cada contribuinte desta faixa pagaria em média R\$ 53.837,04 anualmente. Já nos valores entre R\$ 15 milhões até 60 milhões incidiria o IGF em 1,0%, gerando uma receita média anual de R\$ 2,14 Bilhões, com o valor de R\$ 157.942,80 devido em média por cada declarante desta faixa. Na última faixa de alíquota de 1,5% que recai sobre bens e direitos líquidos acima de R\$ 60 milhões, a arrecadação anual média seria de R\$ 25,67 Bilhões e o valor médio individual de R\$ 916.711,17.

A arrecadação potencial total anual média desta proposta de IGF seria de R\$ 29,47 bilhões. Em virtude da limitação de dados detalhados não é possível saber o valor de bens e direitos líquidos exatos de cada contribuinte, por isso, para fins de cálculos de arrecadação foram considerados os valores médios de bens e direitos líquidos de cada faixa de alíquota, presentes na Tabela 1, como sendo o patrimônio líquido de cada contribuinte daquela faixa. Como consequência disso, na prática a arrecadação total deste modelo de IGF sofrerá alterações, visto que dentre os três grupos de alíquotas haverá contribuintes com patrimônios líquidos maiores e menores do que os considerados.

Com base nos dados de Brasil (2021b), a arrecadação estimada do IGF seria 2,21 vezes maior que a receita do ITBI (R\$ 13,29 bilhões) e 3,45 vezes maior que a do ITCMD (R\$ 8,52 bilhões) em 2020. Ou seja, caso o Brasil adotasse esse modelo de IGF, poderia mais que triplicar a receita proveniente de imposto sobre riqueza (IGF e ITCMD), aumentando assim, a carga tributária sobre a parcela mais rica da população brasileira.

O Quadro 7 apresenta a relação dos gastos do Governo Federal com a Covid-19 e a comparação da estimativa de arrecadação da proposta de IGF com os valores dos gastos. A intenção é analisar o que e quanto poderia ser feito com o valor previsto da arrecadação.

Quadro 7 – Gasto da União com a Covid-19 em 2021 comparado com a estimativa de arrecadação da proposta de IGF.

Gastos da União com a Covid-19	Valor - R\$ bilhões	% da Despesa financiada pela IGF - %
Aquisição de Vacinas e Insumos para Prevenção e Controle	32,56	90,4%
Programa Auxílio Emergencial	64,90	45,41%
Benefício Emergencial de Manutenção do Emprego e da Renda	10,67	100%
Despesas Adicionais do Ministério da Saúde e Demais Ministérios	32,60	90,5%
Total de Gastos do Governo Federal	150,21	19,33%

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados (BRASIL, 2021c).

Em 2021, o Brasil teve 14.677.521 casos e 412.880 óbitos registrados em virtude da Covid-19, além de ter aplicado mais de 320 milhões de vacinas contra esta doença, segundo Rosa e Tadeu (2022). No ano de 2021, segundo dados do Brasil (2021c), a arrecadação prevista da proposta de IGF financeira 19,33% do total de gastos do Governo Federal destinados ao combate da pandemia de Covid-19 (R\$ 150,21 bilhões) e 90,4% do total do valor gasto em compras de vacinas e medicamentos (R\$ 32,56 bilhões), valores extremamente relevantes considerando os impactos na área da saúde, econômicos e sociais que esta doenças causou.

Além disso, a arrecadação do IGF representa 45,41% do valor gasto pelo Governo Federal (R\$ 64,9 bilhões) em 2021 no programa do Auxílio Emergencial. (BRASIL, 2021c). Ademais, com o valor da arrecadação do IGF, também poderia ser dobrado o Benefício Emergencial de Manutenção do Emprego e da Renda, o que possibilitaria a inclusão de mais trabalhadores e empresas.

Segundo estudo de Toneto; Ribas e Carvalho (2021), em virtude da maior propensão a consumir da população mais pobre, a cada R\$ 100,00 transferidos do 1% mais rico para os 30% mais pobres resultaria em uma expansão de R\$106,70 na economia e um aumento de R\$140,00 na renda agregada. Com a arrecadação anual estimada do IGF (R\$ 29,47 Bilhões) seria possível fornecer um benefício de R\$ 100 mensais a 24,56 Milhões de brasileiros.

Toneto; Ribas e Carvalho (2021) também explicam que a taxaço dos mais ricos não prejudica o crescimento econômico:

De acordo com as propensões estimadas, uma tributa o de R\$1,00 a mais do 1% mais rico para transferência desse mesmo montante para os 10% mais pobres   capaz de elevar o consumo agregado em R\$0,63. Afinal, enquanto taxar os mais ricos leva a uma queda de R\$0,24 no consumo, o ganho nessa mesma variável ao distribuir o montante total aos mais pobres   de R\$0,87. Ou seja,   possível conciliar redu o da desigualdade com crescimento econômico no Brasil. (TONETO; RIBAS; CARVALHO, 2021, p.3)

Sendo assim, conclui-se que o IGF, diferentemente do que alguns críticos afirmam, teria uma arrecada o significativa que poderia auxiliar no combate da pandemia de Covid-19 e no financiamento de programas sociais de transferência de renda, por exemplo. Medidas como estas são fundamentais para redu o da desigualdade social e concentra o de renda e riqueza. Por isso, a implementa o do IGF não causaria apenas aumento na arrecada o, mas também teria um impacto social e distributivo ao auxiliar na diminui o da regressividade do STB e na melhora dos indicadores de desigualdade social.

5 CONCLUSÃO

O presente trabalho buscou mostrar o IGF, a partir das experiências internacionais e das tentativas de implementa o que já foram apresentadas no Brasil, para no final apresentar uma proposta de IGF, com valores de isen o e alíquotas, estimando o potencial arrecadatório total dele no país.

Todos os sistemas tributários possuem uma base teórica que os fundamenta. No capítulo 2 foi apresentado a TTE, TTO e seus novos postulados. A TTE tem como principal objetivo a busca por justiça fiscal e igualdade, onde os indivíduos mais ricos da popula o devem possuir as maiores cargas tributárias da sociedade. Esta teoria afirma que para atingir a progressividade e respeitar a capacidade contributiva   necessário que a tributa o recaia principalmente sobre a renda pessoal e sobre o patrimônio.

Por outro lado, a TTO defende que os sistemas tributários devem ser neutros, eliminando a progressividade tributária e a tributa o do capital, além de desconsiderar a política tributária como meio de redistribui o de renda. Gobetti (2018) afirma que os defensores dessa teoria acreditavam que essas mudanças ocasionariam aumentos nos

investimentos, nos fluxos de capitais e no empreendedorismo e que os mais pobres seriam diretamente beneficiados com o aumento de renda dos mais ricos. Entretanto, esses benefícios não foram verificados na prática, já que os países que seguiram a TTO tiveram um aumento nos níveis de desigualdade social. Por isso, houve uma reformulação desta teoria surgindo os seus novos postulados que visam um *trade-off* entre equidade e eficácia.

A composição do STB foi se modificando ao longo do tempo para se adequar às determinantes que influenciam diretamente na formação dos sistemas tributários. No ano de 2020, a carga tributária bruta foi de 31,58% do PIB, sendo que os impostos sobre bens e serviços representaram 43,72% da arrecadação total da CTB. Ou seja, os impostos sobre consumo, mais os impostos sobre o folha e outros que são II, corresponderam a 72,57 % da arrecadação tributária.(BRASIL,2021a).

Oliveira (2020) explica que a regressividade do STB se consolidou quando ocorreram mudanças tributárias, influenciadas pelos postulados da TTO, em 1995, durante o governo FHC (1995-2002). Segundo relatório da OXFAM (2017), em 2015 os 10% mais pobres da população despenderam 32% da sua renda em tributos, sendo que deste valor, 28% foram em impostos indiretos. Em contrapartida, os 10% mais ricos gastaram somente 21%, onde apenas 10% foram em impostos indiretos. Estes dados evidenciam que a desigualdade social e a concentração de renda e riqueza são problemas graves do Brasil.

A redução da desigualdade não é importante apenas do ponto de vista social, mas também do ponto de vista econômico e político. A justificativa dessa afirmação é que enquanto a parcela mais rica poupa grande parte da sua renda, os pobres gastam as suas quase integralmente, como explica Chieza (2020b). O aumento do consumo é benéfico para economia, pois gera crescimento na demanda por produtos, o que ocasiona aumento nos investimentos, gerando novos empregos para suprir esta demanda adicional.

Para que haja melhora nos índices de desigualdade social e concentração de renda e riqueza, no Brasil, é fundamental que a tributação desempenhe papel distributivo, pois segundo a CEPAL (2015), a tributação no Brasil, amplia a desigualdade medida pelo Índice de Gini . Para isso é necessário que o STB seja progressivo, respeite a capacidade contributiva de cada indivíduo e pratique justiça fiscal. O aumento da carga tributária dos super ricos é requisito indispensável para reverter esses cenários e pode ser feito através da implementação de um imposto recorrente sobre riqueza.

O economista francês Piketty teve grande relevância nos novos postulados da TTO. Em seu livro “O Capital no Século XXI” de 2013, ele enfatiza que a desigualdade social aumentou muito nas últimas décadas e que mudanças nos sistemas tributários são essenciais

para mudar esses índices. Piketty defende que é necessário uma cooperação mundial para que ocorra maior tributação progressiva sobre a riqueza, citando especificamente sobre grandes fortunas, para viabilizar mais investimentos na educação, saúde, por exemplo, e assim diminuir a desigualdade, como explica Reymão e Lima (2019)

A CF/1988 prevê a instituição do Imposto Sobre Grandes Fortunas, inspirado no imposto recorrente sobre riqueza francês, o *Impôt Solidarité sur La Fortune*. Entretanto, este é o único imposto previsto na legislação que ainda não foi regulamentado. Desde 2008, ao menos 37 projetos de IGF já foram propostos nas duas Casas Legislativas brasileiras, mas ou foram arquivados ou ainda aguardam apreciação. (ELIAS, 2021).

Por isso, com base no relatório sobre os Grandes Números do DIRPF do Ano Calendário de 2020 e na proposta de IGF elaborada pelo Instituto de Justiça Fiscal- IJF (IJF,2021), este trabalho elaborou uma proposta de IGF que incide sobre os bens e direitos deduzidos as dívidas e ônus, com três alíquotas progressivas e um limite de isenção de 10 milhões. Entre pessoas com patrimônios líquidos entre R\$ 10 milhões até R\$ 15 milhões, a alíquota do imposto será de 0,5%. Já para valores acima de R\$ 15 milhões até 60 milhões, será de 1% e para acima de R\$ 60 milhões, 1,5% sobre o total de bens e direitos líquidos de cada contribuinte. Devido os valores utilizados serem agregados, a alíquota considerada no trabalho incide sobre o total, não sendo marginal

Em virtude da limitação de dados detalhados, o que possibilitaria uma análise mais precisa, não é possível saber o valor exato de bens e direitos líquidos dos 72.336 contribuintes. Por isso, para fins de cálculos foi considerado como valor do patrimônio líquido de cada contribuinte a média de bens e direitos líquidos da faixa de rendimentos em que ele se encontra na Tabela 1. Sendo assim, a arrecadação média estimada seria de R\$ 29,47 bilhões. Na prática a arrecadação total deste modelo de IGF sofrerá alterações, visto que dentre os três grupos de alíquotas haverá contribuintes com patrimônios líquidos maiores e menores do que os considerados.

Um dos principais argumentos contrários à implementação do IGF é que a arrecadação desse imposto seria insignificante. A receita estimada desta proposta seria 2,21 vezes maior que a receita do ITBI (R\$ 13,29 bilhões) e 3,45 vezes maior que a do ITCMD, dois impostos presentes no STB, o que refuta o argumento da baixa arrecadação.

Amir Khair (2019) e Pedro Humberto (2020) rebatem a afirmação de que o IGF causaria fuga de capitais ou altas taxas de evasão fiscal, afirmando que isso não aconteceria, pois o Brasil tributa muito pouco renda e herança. Ademais, a fuga de capitais para o exterior depende de um conjunto de variáveis, como a taxa de juros e a disponibilidade de mão de

obra, e não apenas a tributação. Além disso, a diminuição de investimentos em virtude da tributação já foi refutada pelos novos postulados da TTO, ao perceberem que a diminuição da tributação, como defendida pela velha TTO, somente aumentou a desigualdade, como explica Gobetti (2018). Um exemplo concreto que refuta esse argumento é o fato da empresa americana Ford estar investindo na Argentina, enquanto fecha fábricas no Brasil, após o país vizinho ter aprovado o IGF e possuir mais taxaço sobre riqueza que o Brasil. (MARTINS, 2021)

A alegação de que o IGF geraria altos custos administrativos também é contestada por Machado (1988 apud, QUINTELA, SERGIO, 2018), já que é mais fácil administrar a propriedade do que a renda e o Brasil tributa o segundo. Além de que todos os impostos possuem custos administrativos.

O argumento de que a implementação do IGF ocasionaria diminuição da poupança interna, além de ser rebatida por Machado (1988 apud, QUINTELA, SERGIO, 2018), é refutada pelos importantes economistas Kalecki e Keynes. Ambos os autores escreveram sobre o impacto que o consumo possui na economia, defendendo que quanto mais renda destinada ao consumo e não a poupança, maior será a demanda agregada e os níveis de produção.

Esta proposta de IGF, além de aumentar a arrecadação tributária, também teria um papel extrafiscal já que a sua receita poderia ser destinada a programas sociais e de redistribuição de renda. Com a arrecadação anual estimada do IGF (R\$ 29,47 Bilhões) seria possível fornecer um benefício de R\$ 100 mensais a 24,56 milhões de brasileiros ou um benefício mensal de R\$ 400 a 6,14 milhões de brasileiros. Além disso, a receita deste imposto, caso já tivesse sido implementado à época, teria ajudado nos gastos ao combate a pandemia de Covid-19, não somente na compra de vacinas e medicamentos, mas também nas despesas com os programas sociais implementados no período, como o Auxílio Emergencial. (BRASIL, 2021c).

Segundo de Soares et al (2006), programas de redistribuição de renda, como o Bolsa Família e o Benefício de Prestação Continuada, foram responsáveis pela redução de 28% do Índice de Gini no período de 1995-2004 no Brasil. Evidenciando assim, o impacto positivo que medidas que auxiliam na redistribuição de renda possuem na redução da desigualdade social.

Ademais, a introdução desta proposta triplicaria a receita proveniente sobre riqueza, o que aumentaria a carga tributária sobre os super ricos, diminuindo a discrepância entre carga

tributária da parcela mais pobre e a carga tributária dos mais ricos, que é inferior aos primeiros.

Conclui-se, então, que a implementação do IGF no Brasil aumentaria a arrecadação e a carga tributária dos super ricos, além de possuir relevante papel extrafiscal. Ademais, sua receita pode ser destinada exclusivamente a programas de redistribuição de renda, auxiliando na diminuição da desigualdade e da concentração de renda e riqueza, fatores relevantes não só socialmente, mas também para a retomada do crescimento econômico.

REFERÊNCIAS

- AFONSO, José Roberto Rodrigues; CASTRO, Kleber Pacheco; SOARES, Julia Morais. **Avaliação da estrutura e do desempenho do sistema tributário Brasileiro**. BID, documento para discussão IDB-DP-265, 128p, Janeiro de 2013. Disponível em: <https://publications.iadb.org/publications/portuguese/document/Avalia%C3%A7%C3%A3o-da-estrutura-e-do-desempenho-do-sistema-tribut%C3%A1rio-Brasileiro-Livro-branco-da-tributa%C3%A7%C3%A3o-Brasileira.pdf> Acesso em: 20. jan. 2022
- ÁVILA, Róber Iturriet; CONCEIÇÃO, João Batista Santos. **A economia política da tributação no Brasil**. 2018, 22p. Disponível em: <https://sep.org.br/anais/Trabalhos%20para%20o%20site/Area%203/34.pdf>. Acesso em: 12. set. 2021
- ÁVILA, Róber Iturriet; MARTINS, Mário Lúcio Pedrosa Gomes; CONCEIÇÃO, Joao Batista Santos. **A revisão da teoria da tributação ótima e o projeto fiscal do novo governo**. 2019, 20p. Disponível em: https://sep.org.br/anais/2019/Sessos-Ordinarias/Sessao1.Mesas1_10/Mesa3/032.pdf. Acesso em: 15. set. 2021
- ÁVILA, Róber Iturriet; MARTINS, Mário Lúcio Pedrosa Gomes. **Tributação, políticas públicas e propostas fiscais do novo governo**. 2019, 32p. Disponível em: <https://www.ihuonline.unisinos.br/artigo/7743-tributacao-politicas-publicas-e-propostas-fiscais-do-novo-governo> Acesso em: 15. set. 2021
- BARROS, Ricardo Paes de, HENRIQUES, Ricardo e MENDONÇA Rosane. **Desigualdade e pobreza no Brasil: retrato de uma estabilidade inaceitável**. Revista Brasileira de Ciências Sociais [online]. 2000, v. 15, n., pp. 123-142. Disponível em: <<https://doi.org/10.1590/S0102-69092000000100009>>. Epub 26 Maio 2000. ISSN 1806-9053. <https://doi.org/10.1590/S0102-69092000000100009>. Acesso em: 15. set. 2021
- BASTOS, Elísio Augusto Velloso. **A função tributária: por uma efetiva função social do tributo**. Revista de informação legislativa, v. 43, n. 169, p. 143-159, jan./mar. 2006. Disponível em: <http://www2.senado.leg.br/bdsf/handle/id/92297> Acesso em: 20 out. 2021
- BECKER, Luisa . **Uma Análise da Regressividade do Imposto de Renda da Pessoa Física no Brasil – DIRPF 2021**. Trabalho de Conclusão de Graduação – Faculdade de Ciências Econômicas, Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2021. Disponível em: <http://hdl.handle.net/10183/234923> Acesso em: 15. mar. 2022
- BRASIL. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei Complementar nº 277, de 26 de março de 2008. Regulamentação do inciso VII do art. 153 da Constituição Federal (Imposto sobre Grandes Fortunas). Brasília: Câmara dos Deputados, 2008. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=388149>. Acesso em: 20 fev. 2022
- BRASIL. **Constituição Federal**. Art. 3, III, 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm Acesso em: 20 jan. 2022

BRASIL. Receita Federal do Brasil. **Carga Tributária no Brasil 2020: Arrecadação por Tributos e Base de Incidência**. Ministério da Economia, julho de 2021a. 41p. Disponível em: https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO:38233 Acesso em: 23 jan. 2022

BRASIL. Receita Federal do Brasil. **Grandes Números da Declaração do Imposto de Renda da Pessoa Física: Ano-Calendarário 2020, Exercício 2021**. Ministério da Economia, setembro de 2021b. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/aceso-a-informacao/dados-abertos/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/11-08-2014-grandes-numeros-dirpf/grandes-numeros-dirpf-cap> Acesso em: 15 mar. 2022

BRASIL. Senado Federal. Projeto de Lei complementar nº38 de 9 de outubro de 2020. Instituição, durante o período de calamidade pública no Brasil, do Imposto Extraordinário Sobre Grandes Fortunas. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/141181>. Acesso em: 25 mar. 2022

BRASIL. Senado Federal. **Relatório de Acompanhamento Fiscal de dezembro de 2018**. Brasília: Instituição Fiscal Independente (IFI). 2018. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/ifi/relatorio-de-acompanhamento-fiscal>

BRASIL. Tesouro Nacional Transparente. Monitoramento dos Gastos da União com Combate à COVID-19. Brasília, 2021c. Disponível em: <https://www.tesourotransparente.gov.br/visualizacao/painel-de-monitoramentos-dos-gastos-com-covid-19> Acesso em: 25 abr. 2022

CASTRO, Mariangela. Quem são os 40 novos bilionários brasileiros no ranking 2021. **Forbes Brasil**, São Paulo, 27 Ago.2021. Disponível em: <https://forbes.com.br/forbes-money/2021/08/quem-sao-os-40-novos-bilionarios-brasileiros-no-ranking-2021/> Acesso em: 17 fev. 2022

CARTA CAPITAL. Imposto sobre grandes fortunas renderia 100 bilhões por ano. 03 de Março de 2015. Disponível em: <https://www.cartacapital.com.br/economia/imposto-sobre-grandes-fortunas-renderia-100-bilhoes-por-ano-1096.html>. Acesso em: 17 fev. 2022

CARRANÇA, Thais. 5 dados que mostram como brasileiros ricos passam bem pela pandemia. **BBC News Brasil**. São Paulo, 21 jan. 2022. Disponível em: <https://www.bbc.com/portuguese/brasil-60047308> Acesso em: 17 fev. 2022

CARVALHO, Pedro Humberto Bruno. **Impostos sobre Herança**. In: A Reforma Tributária Necessária: Diagnósticos e Premissas, FAGNANI, Eduardo (organizador), 2018, p. 457-474. Disponível em: <https://plataformapoliticasocial.com.br/a-reforma-tributaria-necessaria/> Acesso em: 11 mar. 2022

CARVALHO, Pedro Humberto Bruno. **As discussões sobre a regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas: a situação no Brasil e a experiência internacional**.

Nota Técnica nº 07, IPEA, Rio de Janeiro, outubro de 2011. 50p. Disponível em: <http://repositorio.ipea.gov.br/handle/11058/5755> Acesso em: 11 mar. 2022

CARVALHO, Pedro Humberto Bruno; PASSOS, Luana. **Impostos sobre Grandes Fortunas**. In: A Reforma Tributária Necessária: Diagnósticos e Premissas, FAGNANI, Eduardo (organizador), 2018, p. 475-488. Disponível em: <https://plataformapoliticasocial.com.br/a-reforma-tributaria-necessaria/> Acesso em: 19 mar. 2022

CHIEZA, Rosa Angela; FRANCHESCINI, Rejane; SANTOS, Dão. **Alternativas à redução da Regressividade do Imposto de Renda da Pessoa Física no Brasil**. Revista Análise Econômica, vol.38, nº 76, junho de 2020. 26p. Disponível em: <https://www.lume.ufrgs.br/handle/10183/214671> Acesso em: 11 fev. 2022

CHIEZA, Rosa Angela. Estado, democracia e desigualdade. Informativo da Comgrad Serviço Social UFRGS. Número 14 Novembro 2020a. P. 3. Disponível em: <https://www.ufrgs.br/ppgpservicosocial/wp-content/uploads/2020/11/Social-Drops-Novembro-final.pdf> Acesso em: 11 fev. 2022

CHIEZA, Rosa Angela. **Política fiscal e desigualdade: qual é o limite ?** In: Direito fundamental a uma Economia Justa. 6ª edição. Maio de 2020b. Disponível em: <https://direitosfundamentais.org.br/politica-fiscal-e-desigualdade-qual-e-o-limite/> Acesso em: 11 fev. 2022

CHIEZA, Rosa Angela. **Tributação, Ideologia e Desigualdade**. Jornal da UFRGS. Porto Alegre, 10 dez de 2020c. Disponível em: <https://www.ufrgs.br/jornal/tributacao-ideologia-e-desigualdade/> Acesso em: 11 fev. 2022

CORAZZA, Gentil. **Teoria econômica e Estado (de Quesnay a Keynes)**. FEE, Porto Alegre, 1986.

DECCACHE, David; DI CANDIA, Lucas. **A carga tributária brasileira é alta? Uma análise em foco e em perspectiva comparada**. 2020, 26p. Disponível em: https://sep.org.br/anais/2019/Sessoes-Ordinarias/Sessao2.Mesas11_20/Mesa18/182.pdf Acesso em: 08 fev. 2022

DUARTE, Maria Regina Paiva. Tributar os super-ricos para um país melhor. **Instituto de Justiça Fiscal**. 7 de fev. 2022. Disponível em: <https://ijf.org.br/tributar-os-super-ricos-para-um-pais-melhor/> Acesso em: 25 abr. 2022

ELIAS, Juliana. Imposto sobre grandes fortunas já tem 37 projetos parados no congresso. **CNN Brasil Business**. São Paulo, 16 jul de 2021. Disponível em: <https://www.cnnbrasil.com.br/business/imposto-sobre-grandes-fortunas-ja-tem-37-projetos-parados-no-congresso/> Acesso em: 17 mar. 2022

FAGNANI, Eduardo. **Reforma Tributária para enfrentar a desigualdade social**. 2020, 33p. Disponível em: <https://plataformapoliticasocial.com.br/reforma-tributaria-para-enfrentar-a-desigualdade-social/> Acesso em: 11 fev. 2022

FERNANDES, Daniela. 4 dados que mostram por que Brasil é um dos países mais desiguais do mundo, segundo relatório. **BBC News Brasil**. São Paulo, 07 dez. 2021. Disponível em: <https://www.bbc.com/portuguese/brasil-59557761#:~:text=Os%2010%25%20mais%20ricos%20do,%C3%81frica%20e%20o%20Oriente%20M%C3%A9dio>. Acesso em: 06 fev. 2022

GIAMBIAGI, Fábio e ALÉM, Ana Cláudia D. de. **Finanças Públicas: teoria e prática no Brasil**, Editora Campus, RJ, 2011.

GOBETTI, Sérgio W. **Tributação do Capital no Brasil e no Mundo**. TD nº 2380, IPEA, abril de 2018. 44p. Disponível em: http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/8354/1/TD_2380.pdf. Acesso em: 11 out. 2021

HUMBERTO, Pedro. **Imposto sobre grandes fortunas: Você sabe como funciona?** Politize. São Paulo, 18 de dez de 2020. Entrevistado por Ana Paula Santos. Disponível em: <https://www.politize.com.br/impostos-sobre-grandes-fortunas/> Acesso em: 15 maio. 2022

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA - IBGE. **Síntese de Indicadores Sociais: Uma análise das condições de vida da população brasileira 2021**. Rio de Janeiro: IBGE, 2021. Disponível em: <https://biblioteca.ibge.gov.br/visualizacao/livros/liv101892.pdf> Acesso em: 11 mar. 2022

INSTITUTO DE JUSTIÇA FISCAL – IJF. **Cartilha Tributar os Super Ricos**. Porto Alegre, 2021. Disponível em: <https://ijf.org.br/tributar-os-super-ricos/> Acesso em: 21 abr. 2022

JUNGMANN, Mariana. Senado decide arquivar o projeto que criava imposto sobre grandes fortunas. **Agência Brasil**. Brasília, 09 de fevereiro de 2010. Disponível em: <https://memoria.ebc.com.br/agenciabrasil/noticia/2010-02-09/senado-decide-arquivar-projeto-que-criava-imposto-sobre-grandes-fortunas> Acesso em: 05 abr. 2022

KHAIR, Amir. Imposto sobre grandes fortunas renderia 100 bilhões por ano. Carta Capital, 25 de maio de 2019. Disponível em: <https://www.cartacapital.com.br/economia/imposto-sobre-grandes-fortunas-renderia-100-bilhoes-por-ano-1096.html>. Acesso em: 22 abr. 2022

KEYNES, John Maynard. **A teoria geral do emprego**. In: SZMRECSANYI, T. John Maynard Keynes: economia São Paulo: Ática, 1984. p.167-179.

LAGEMANN, Eugênio. **Tributação Equitativa**. Ensaio FEE, Porto Alegre, vol. 22, nº 1, p.288-306, 2001. Disponível em: <https://core.ac.uk/download/pdf/235711571.pdf>. Acesso em: 18. Ago.2021

LAGEMANN, Eugênio. **Tributação Ótima**. Ensaio FEE, Porto Alegre, vol. 25, nº 2, p. 403-426, outubro de 2004, 23p. Disponível em: <https://revistas.dee.sp.gov.br/index.php/ensaio/article/view/2064>. Acesso em: 20. Ago. 2021

MATINS, Raphael. **Por que a Ford investe na Argentina enquanto fecha fábricas no Brasil**. Globonews. São Paulo, 12 de jan de 2021. Disponível em:

<https://g1.globo.com/economia/noticia/2021/01/12/por-que-a-ford-investe-na-argentina-enquanto-fecha-fabricas-no-brasil.ghtml> Acesso em: 14 maio. 2022

MATOS, Alisson. Pandemia reacende discussão sobre taxaço de grandes fortunas. **Carta Capital**. São Paulo, 18 jan de 2021. Disponível em: <https://www.cartacapital.com.br/economia/pandemia-reacende-discussao-sobre-taxacao-de-grandes-fortunas/>. Acesso em: 08 abr. 2022

OLIVEIRA, , Fabrício Augusto. **Uma Pequena História da Tributação e do Federalismo Fiscal no Brasil: a Necessidade de uma Reforma Tributária Justa e Solidária**. 1ª edição. Editora Contracorrente, São Paulo, 2020.

OXFAM Brasil. **A Distância que nos Une**. Setembro de 2017. Disponível em: <https://www.oxfam.org.br/um-retrato-das-desigualdades-brasileiras/a-distancia-que-nos-une/>. Acesso em: 24 mar. 2022

OXFAM Brasil. **Desigualdade Social: um panorama completo da realidade mundial**. São Paulo, 15 de maio de 2021a. Disponível em: <https://www.oxfam.org.br/blog/desigualdade-social-um-panorama-completo-da-realidade-mundial/#:~:text=Desigualdade%20Social%3A%20um%20panorama%20completo%20da%20realidade%20mundial,-15%2F06%2F2021&text=A%20desigualdade%20social%20%C3%A9%20oriunda,para%20a%20qualidade%20de%20vida>. Acesso em: 24 mar. 2022

OXFAM Brasil. **Nós e as Desigualdades**. Maio de 2021b. Disponível em: <https://www.oxfam.org.br/um-retrato-das-desigualdades-brasileiras/pesquisa-nos-e-as-desigualdades/pesquisa-nos-e-as-desigualdades-2021/#:~:text=Alguns%20dos%20principais%20resultados%20da%20pesquisa%3A&text=56%25%20concordam%20com%20o%20aumento,impacta%20negativamente%20na%20renda%20obtida>. Acesso em: 24 mar. 2022

OXFAM Brasil. **Quem paga a conta?**. Julho de 2020. Disponível em: <https://www.oxfam.org.br/justica-social-e-economica/quem-paga-a-conta/> Acesso em: 24 mar. 2022

PASTORE, Stela. Mais de 80% já pagaram o imposto sobre grandes fortunas na Argentina. *Extra Classe*. 28 de junho de 2021. Disponível em: <https://www.extraclasse.org.br/economia/2021/06/oposicao-resiste-a-taxacao-das-grandes-fortunas-na-argentina/> Acesso em: 24 abr. 2022

QUINTELA, Guilherme Camargo; SERGIO, Samille Rodrigues. **O Imposto sobre grandes fortunas como instrumento de redução das desigualdades sociais e regionais: Uma análise com base no princípio da solidariedade federativa**. *Revista de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento*, v. 6, n. 7, julho/dezembro, 2018, p. 33-68. Disponível em: <https://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/rfptd/article/view/37077> Acesso em: 13 abr. 2022

REYMÃO, Ana Elizabeth Neirão; LIMA, Caroline Figueiredo. **Taxação Global em Thomas Piketty e a Questão da Soberania Econômica dos Estados**. Bahia, 21 de Abr.

2019. Disponível em: <https://www.unirios.edu.br/revistarios/internas/conteudo/?id=23> Acesso em: 14 abr. 2022

ROSA, André; TADEU, Vinícius. Brasil encerra 2021 com 412.880 morte no ano por covid-19. **CNN Brasil Saúde**. São Paulo, 01 jan de 2022. Disponível em: <https://www.cnnbrasil.com.br/saude/brasil-encerra-2021-com-412-880-mortes-por-covid-19/> Acesso em: 26 abr. 2022

SOUZA, Pedro Ferreira. **Democracia não garante queda na desigualdade, mas disparidade aumenta em ditadura, diz vencedor do prêmio Jabuti**. BBC Brasil. Londres, 12 de jan de 2020. Entrevista concedida a Laís Alegretti. Disponível em: <https://www.bbc.com/portuguese/brasil-50864857> Acesso em: 14 maio. 2022

SOARES, Fabio Veras; SOARES, Sergei; MEDEIROS, Marcelo; OSÓRIO, Rafael Guerreiro. **Programas de transferência de renda no Brasil: Impactos sobre a desigualdade**. Texto para Discussão, IPEA. Brasília, Outubro de 2006. Disponível em: <http://repositorio.ipea.gov.br/handle/11058/1905> Acesso em: 27 abr. 2022

TONETO, Rodrigo; RIBAS, Theo; CARVALHO, Laura. **Como a redistribuição de renda pode ajudar na recuperação da economia? Os efeitos multiplicadores da tributação dos mais ricos para transferência aos mais pobres**. Made - Centro de Pesquisa em Macroeconomia das Desigualdades. Nota de Política Econômica nº 008. São Paulo, 15 de fev de 2021. Disponível em: <https://madeusp.com.br/publicacoes/artigos/como-a-redistribuicao-de-renda-pode-ajudar-na-recuperacao-da-economia-os-efeitos-multiplicadores-da-tributacao-dos-mais-ricos-para-transferencia-aos-mais-pobres/#:~:text=A%20medida%20eleva%20o%20multiplicador,2%2C4%25%20no%20PIB.> Acesso em: 27 abr. 2022

VARSANO, Ricardo. **A evolução do sistema tributário brasileiro ao longo do século: anotações e reflexões para futuras reformas**. Brasília: IPEA, 1996, 37p (Texto para Discussão n.405). Disponível em: https://www.ipea.gov.br/portal/index.php?option=com_content&view=article&id=3564 Acesso em: 04 jan. 2022

WORLD INEQUALITY LAB. **World Inequality Report 2022**. 2020. 60p. Disponível em: <https://wir2022.wid.world/> Acesso em: 24 fev. 2022