

LIGA DE ENSINO DO RIO GRANDE DO NORTE
CENTRO UNIVERSITÁRIO DO RIO GRANDE DO NORTE
CURSO DE GRADUAÇÃO EM DIREITO

SAMUEL HOLANDA COUTINHO

ASPECTOS FISCAIS, ECONÔMICOS E JURÍDICOS DA
ADOÇÃO DO IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS NO DIREITO
BRASILEIRO

NATAL/RN
2015

SAMUEL HOLANDA COUTINHO

ASPECTOS FISCAIS, ECONÔMICOS E JURÍDICOS DA
ADOÇÃO DO IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS NO DIREITO
BRASILEIRO

Trabalho de Conclusão de Curso
apresentado ao Centro Universitário do
RN, como requisito final para obtenção do
título em Direito.

Orientador: Professor Abraão Lopes

NATAL/RN
2015

Catálogo na Publicação – Biblioteca do UNI-RN
Setor de Processos Técnicos

Coutinho, Samuel Holanda

Aspectos fiscais, econômicos e jurídicos na adoção do Imposto sobre
Grandes Fortunas no Direito Brasileiro. / Samuel Holanda Coutinho. - Natal:
2015.
68f.

Orientador: Prof. Abraão Lopes.

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Direito) - Centro
Universitário do Rio Grande do Norte.

1. Desigualdade - Monografia. 2. Imposto Sobre Grandes Fortunas –
Monografia. 3. Ordenamento Jurídico - Monografia. 4. Justiça Fiscal –
Monografia. 5. Reforma tributária – Monografia. I. Lopes, Abraão. II Título.

RN/UNI-RN/BC

CDU 34:336.2

SAMUEL HOLANDA COUTINHO

ASPECTOS FISCAIS, ECONÔMICOS E JURÍDICOS DA
ADOÇÃO DO IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS NO DIREITO
BRASILEIRO

Trabalho de conclusão de curso
apresentado ao curso de Direito do
Centro Universitário do RN - UNIRN,
como requisito final para obtenção do
título em Direito.

Aprovado em __/__/__

BANCA EXAMINADORA

Prof. Abraão Lopes
Orientador

Prof.
Membro

Prof.
Membro

RESUMO

O trabalho apresenta uma análise dos aspectos técnicos, econômicos, jurídicos e sociais que permeiam à instituição do imposto sobre grandes fortunas. Primeiramente, tratou-se dos dados de instituições internacionais e nacionais que denunciaram o problema que está por trás do debate da adoção desse imposto sobre o patrimônio. Dentre os expoentes internacionais, destacam-se o estudo do economista francês Thomas Piketty, baseado na obra *O Capital no Século XXI* e no Relatório do Banco *Credit Suisse* de 2014. Tais pesquisas denunciaram a enorme concentração de riqueza nas mãos de uma pequena elite. Piketty teve o mérito de segregar a sociedade em grupos: os 10% mais ricos, os 40% intermediários e os 50% mais pobres e propôs como solução para enfrentar o problema da desigualdade a criação de imposto progressivo sobre o capital. Instituições nacionais como o IPEA chegaram à conclusão que o 10% mais rico do Brasil concentra mais de 70% da riqueza, índice similar aos dos EUA. O trabalho aborda a experiência das principais economias mundiais na adoção do imposto sobre o patrimônio e nas diversas tentativas de regulamentá-lo no Brasil. Mostra-se que há argumentos favoráveis e contrários à instituição do IGF. Dentre os favoráveis destacam-se: a correção de graves disparidades econômicas entre pessoas e classes sociais; redução da regressividade do sistema tributário brasileiro e no aumento da arrecadação. Já os contrários informam que o imposto desestimula a atividade econômica, não gera renda, poupança e afugenta investimentos. Além disso, o imposto foi abolido pelas principais economias por apresentar baixa arrecadação e ser caro. Do ponto de vista jurídico, vários doutrinadores alertam da inadequação sistemática do tributo, o qual ofende, inclusive, princípios constitucionais. O trabalho sugere a criação e implementação de uma reforma tributária urgente como forma de resolver os desafios que essa área impõe ao país e que a adoção de medidas paliativas, como, o IR progressivo não trará justiça fiscal.

Palavras-chave: desigualdade.imposto sobre grandes fortunas. ordenamento jurídico. justiça fiscal. reforma tributária.

ABSTRACT

The paper presents an analysis of the technical, economical, legal and social aspects about the institution of tax on large fortunes. First, international and national institutions reported the problem that underlies the debate of the adoption of this tax on equity. Among the international exponents, we highlight the study of French economist Thomas Piketty, based on the best-seller *Capital in the XXI century* and the 2014 Global Wealth Report by Credit Suisse. These researches show high wealth inequality. Piketty had the merit to cluster the society into segments, of instance, the top 10%, the 40% in the middle and the 50% poorest. He suggested a progressive tax on capital to mitigate or even solve the wealth inequality. National institutions such as IPEA concluded that the top decile concentrates more than 70% of the wealth in Brazil, whose data are similar to US. The work deals with the experience of the most important economies in the adoption of wealth tax and the various Brazilian legislative attempts to regulate it. It is shown that there are arguments for and against the tax on fortunes institution. Among the favorable are: the correction of severe economic disparities between individuals and social classes; reducing the indirect effects of the Brazilian tax system which affects more the poor proportionally than the rich one. Already the contrary inform the tax discourages economic activity, does not generate income, savings and drives away investment. In addition, the tax was abolished by the major economies because of its low tax revenues and expensive administrative costs. From a legal point of view, many scholars warn of systemic inadequacy of the tax, which offends even constitutional principles. The work also suggests the creation and implementation of an urgent tax reform as a way to solve the challenges Brazil faces in this area.

Key-words: inequality. tax wealth. fiscal justice. tax design. tax reform.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Gráfico 1 – A desigualdade da renda nos Estados Unidos, 1910-2010.....	16
Gráfico 2 – A relação capital/renda na Europa, 1870-2010.....	17
Figura 1 – Pirâmide Global de Riqueza Mundial.....	21
Quadro 1 – Desigualdade de riqueza atual em economias desenvolvidas e em mercados emergentes.....	22

LISTA DE TABELAS

Tabela 01 – Desigualdade da renda trabalho no tempo e no espaço.....	18
Tabela 02 – Desigualdade da renda do capital no tempo e no espaço.....	19
Tabela 03 – Desigualdade total da renda (trabalho e capital) no tempo e no espaço.....	20
Tabela 04 – Aplicação do Princípio da Anterioridade ao Imposto sobre Grandes Fortunas.....	36

LISTA DE ABREVIações E SIGLAS

CF – Constituição Federal

CTN – Código Tributário Nacional

DF- Distrito Federal

EC – Emenda Constitucional

ICMS - Imposto sobre a Circulação de Mercadoria, sobre Serviços de Transporte Intermunicipal e Interestadual e sobre Serviços de Comunicação

IE - Imposto de Exportação

IEG - Imposto Extraordinário de Guerra

IGF - Imposto sobre Grandes Fortunas

II - Imposto de Importação

IOF - Imposto sobre Operações Financeiras

IPI - Imposto sobre a Produção Industrial

IPTU - Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana

IPVA - Imposto sobre a Propriedade de Veículo Automotor

IR – Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza

IRPF – Imposto de Renda Pessoa Física

IRPJ – Imposto de Renda Pessoa Jurídica

IRRF – Imposto de Renda Retido na Fonte

ISS - Imposto sobre Serviço de Qualquer Natureza

ITBI - Imposto sobre a Transmissão Intervivos de Bens Imóveis por Ato Oneroso

ITCD - Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis ou por Doação de quaisquer Bens e Direitos

ITR - Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural

PLP – Projeto de Lei Parlamentar

PL – Projeto de Lei

UF – União Federal

USD – Dólar Americano

SF – Senado Federal

STF – Supremo Tribunal Federal

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	10
2 A PROBLEMÁTICA DA CONCENTRAÇÃO DE RIQUEZA: A Questão de Fundo para Criação do Imposto sobre Grandes Fortunas.....	15
3 O IMPOSTO NO ORDENAMENTO JURÍDICO BRASILEIRO.....	24
3.1 A Constituição Federal e o Imposto de Grandes Fortunas	24
3.2 Os Princípios Constitucionais Tributários e o Imposto Sobre Grandes Fortunas (IGF)	27
3.2.1 Princípio da Legalidade	27
3.2.2 Princípio da Tipicidade.....	29
3.2.3 Princípio da Isonomia	30
3.2.4 Princípio da Interpretação Objetiva.....	32
3.2.5 Princípio da Uniformidade Geográfica	332
3.2.6 Princípio da Anterioridade.....	35
3.2.7 Princípio da Vedação ao Confisco	376
3.2.8 Princípio da Capacidade Contributiva.....	398
3.2.9 Princípio da Eficiência.....	41
4 O Imposto sobre Grandes Fortunas.....	410
4.1 A Experiência Internacional com o Imposto sobre Grandes Fortunas	410
4.2. A Tentativa de Introdução do IGF no Brasil - Projetos de Lei	45
4.2.1 PLP 202/1989	47
4.2.2 PLP 277/2008	48
4.2.3 PL 950/2011	49
4.2.4 PLP 130/2012	498
4.2.5 PLP 10/2015	50
4.3 Argumentos Favoráveis à Instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas	51
4.4 Argumentos Contrários à Instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas	532
5 ALTERNATIVAS TRIBUTÁRIAS À INSTITUIÇÃO DO IGF NO BRASIL	59
5.1 Aumento da Progressividade do Imposto sobre a Renda Pessoa Física	Erro! Indicador não definido.
5.2. O Problema dos Rendimentos que escapam da Tributação Estatal... Erro! Indicador não definido.	0
6 CONCLUSÃO	62
REFERÊNCIAS	66

1 INTRODUÇÃO

Em artigo publicado no Jornal *The New York Times* e intitulado “*Parem de mimar os super-ricos*” em agosto de 2011, Warren Buffet causou grande alvoroço na sociedade norte-americana e mundial. Ele é figura recorrente entre as personalidades mais ricas do planeta – em 2015, a revista *Forbes* o colocou na terceira posição entre os homens mais ricos do mundo, com patrimônio líquido estimado em USD 63,3 bilhões (KROLL, 2015).

O oráculo de Omaha, como também é conhecido Buffet, afirmou que o imposto cobrado sobre a sua renda em 2010 foi de 17,4%, estando 18,6% inferior à taxa média de 36% exigido de sua secretária, que integra a equipe de vinte pessoas do seu Escritório *Berkshire Hathaway*, conforme segue no fragmento de seu artigo (BUFFET, 2011):

Os mega-ricos pagam impostos de renda de 15% sobre a maior parte dos seus ganhos, mas não pagam nada em impostos sobre salários. A história é diferente para a classe média: normalmente, pagam uma alíquota de 15% a 25% de imposto de renda, e são atingidos com pesadas contribuições previdenciárias sobre o salário.

Nos anos 1980 e 1990, as taxas de impostos para os ricos eram muito mais elevadas. Minha alíquota estava entre a média.

(...)

Eu e meus amigos já fomos mimados por tempo suficiente pelos amigos-dos-milionários no Congresso. É hora de nosso Governo levar a sério a divisão do sacrifício.

Como dito o artigo do Warren Buffett teve grande repercussão não só nos EUA, mas em todo o mundo. Nos meses subsequentes à publicação, a afirmação do investidor passou a fazer parte integrante do discurso da política norte-americana. A sua análise serviu de base à chamada “Regra Buffett”, um plano de tributos proposto pelo presidente norte-americano Obama que implementaria medidas sob as quais cidadãos com rendimentos acima de 1 milhão de USD (819 mil EUR) passariam a pagar uma taxa efetiva de 30% de impostos (LUSA, 2011).

As críticas feitas por Warren Buffet serviram por embasar, inclusive, o mais novo projeto de lei que regulamenta o imposto sobre grandes fortunas no Brasil, o PLP 10/2015, de autoria da deputada do PCdoB – Jandira Feghali.

Coincidentemente, também em agosto, mas desta vez em 2013, o economista francês Thomas Piketty publicou o livro intitulado “O Capital no Século XXI” traduzido em português por Bolle (2013). Nessa obra, o autor aborda, através

de um estudo histórico e estatístico, a tese de que o nível de concentração de renda nas mãos de poucas pessoas, principalmente dos países desenvolvidos, nunca foi tão grande, de tal forma que os economistas já chamam esse período de grande desigualdade de segunda Era Dourada (*Gilded Age*). A primeira Era Dourada ocorreu na Europa em fins do século XIX e entre as décadas de 1900 a 1910, também conhecido como *Belle Époque*, período marcado por uma extrema desigualdade de riqueza entre as classes sociais.

Na mesma linha, o Banco *Credit Suisse* divulgou em relatório que em 2014 o total da riqueza mundial atingiu o recorde de USD 263 trilhões, sendo que a parcela 1% mais rica da população detinha 48% desse patrimônio. E mais: em 2016, esse patamar de desigualdade de renda pode superar o 50% do total de riqueza mundial (CREDIT SUISSE, 2014, p. 03).

Uma das alternativas sugeridas por Thomas Piketty para se contrapor à enorme concentração de renda entre os 10% mais ricos da população é a criação de um imposto mundial sobre o capital e sobre grandes fortunas (PIKETTY, 2014, p. 459).

Como está o Brasil nesse cenário? Melhoramos os níveis de desigualdade como informam os dados oficiais do Governo Federal?

Na verdade, somos umas das sociedades mais desiguais do planeta. Dados das declarações de imposto de renda das pessoas físicas entre 2008 e 2014 recentemente divulgados pela Receita Federal (2013) informa que não destoamos do resto do mundo (AFONSO, 2014). Esses dados confirmam estudos do próprio Banco *Credit Suisse* sobre o Brasil, de outros institutos (IPEA), além de pesquisadores nacionais.

De acordo com o *Global Wealth Report* do Banco *Credit Suisse*, o nível de desigualdade as sociedade brasileira é extremamente elevado, sendo que a parcela 10% mais rica detém mais de 70% da riqueza nacional (2014, p. 33). Entre os anos de 2000 a 2007, a desigualdade se manteve constante. A partir de 2007, ela teve um rápido aumento. O centésimo superior (1% mais rico) detinha 69,4% da riqueza nacional em 2000. Esse número caiu levemente em 2007 para 68,8% e teve um aumento para 73,3% em 2014 (CREDIT SUISSE, p. 61).

Dados mais recentes divulgados pelo Jornal Valor Econômico, em 10/08/2015, informam que o topo da pirâmide social é formado por 71.440 cidadãos com renda mensal superior a 160 salários mínimos por mês, perfazendo, em 2013,

um patrimônio líquido de 1,2 trilhão (OLIVEIRA, 2015). Se o valor for dividido entre os contribuintes, o patrimônio líquido médio individual é de R\$ 16,88 milhões. O patrimônio dessa minúscula elite, correspondente a 0,05% da população economicamente ativa, detinha 22,7% de toda a riqueza em bens e ativos financeiros declarada ao Fisco por todos os contribuintes brasileiros em 2013 (OLIVEIRA, *loc cit.*).

Os economistas Sérgio Gobetti e Rodrigo Orair também em reportagem do Jornal Valor Econômico, de 31/07/2015, acrescentam que se adicionarmos a renda e o patrimônio dos que ganham acima de 40 salários mínimos mensais ou R\$ 325 mil anuais, o que corresponde a 0,5% da população ativa, já se chegará a 30% da renda total nacional e 43% de toda a riqueza declarada em bens e ativos financeiros (GOBETTI; ORAIR, 2015).

Em contrapartida nos anos de 2006 a 2012, o economista Marcelo Medeiros frisa que os 50% mais pobres da população brasileira se apropriaram de apenas 13% do crescimento da renda da nação, enquanto que o 1% ficou com mais de 30% (MEDEIROS, 2014, p. 13).

Com o aumento da desigualdade e a apropriação de grande parte da renda nacional por uma fatia reduzida da população, tem-se discutido a instituição do imposto sobre grandes fortunas, além de outras medidas, como uma forma de combater a desigualdade e se fazer justiça social.

A Carta Magna previu em 1988 no artigo 153, inciso VII, o IGF – imposto sobre Grandes Fortunas. Tal imposto nunca foi instituído, apesar dos esforços legislativos para regulamentá-lo como os PLP 202/1989, 277/2008, 130/2012 e 10/2015.

Por que o imposto não ainda foi regulamentado no Brasil? Qual é a sua finalidade? Ele é útil à sociedade? Quais são os pros e contras em sua criação? Os argumentos a favor e os contrários? Responder a esses questionamentos exsurge com o objeto central do presente estudo.

Nesse conduto, os defensores do IGF aduzem que a criação do imposto sobre grandes fortunas se assenta no argumento de que “os ricos devem pagar mais tributos do que os pobres”, devendo, assim, contribuir mais com a sociedade, sendo isto um imperativo de justiça social. E a instituição desse tributo aumentaria a arrecadação nacional em 10 bilhões de reais por ano e atenuaria a combalida

situação fiscal do Estado Brasileiro, o que é especialmente relevante num período de crise como o atualmente vivenciado.

Por outro lado, vozes em contrário pontuam que os inconvenientes e complexidades que a exação fiscal geraria seriam maiores do que as vantagens de sua instituição, bem como que o tributo sempre foi atrelado a um caráter ideológico e “eleitoreiro” (MARTINS; MARTINS, 2015).

Eles argumentam que a adoção do imposto no Brasil provocará fuga de capitais, atentando contra o desenvolvimento econômico do país, haja vista a malfadada experiência internacional em alguns países como França, Alemanha ou Áustria e outros nunca o instituíram como Inglaterra ou os EUA.

Em contraposição, outros argumentam sua adoção não é obsoleta e ineficaz, haja vista a experiência de sucesso da França, Suíça, Noruega e Argentina. E que em vez de afugentar, deve atrair mais o capital ao permitir desoneração do fluxo econômico, gerando mais consumo, produção e lucros.

Fato curioso é saber por que uns consideram a adoção pela França do imposto sobre fortunas (ISF) como uma experiência de sucesso e outros, um fracasso. Para os que vêem sob uma ótica favorável, citam o aumento do número de contribuintes e da arrecadação, além do grau de evolução e refinamento da legislação francesa. Para os que vêem sob uma ótica desfavorável, argumentam que desde a sua implantação houve uma maciça fuga de capitais e de seus detentores de patrimônio para outros países da Europa, aliado ao fato de a legislação francesa para o referido imposto ser complexa e burocrática.

O imposto serve a uma finalidade justa e moral ou é apenas um pretexto para satisfazer o ímpeto arrecadatório da Fazenda? Vale a pena aumentar o ônus tributário de uma sociedade cujo gravame chega a 37% do PIB quando milhões de reais são desperdiçados todo ano pelo ralo da corrupção? É de bom alvitre ser favorável a sua instituição e a manutenção de uma lógica fiscal meramente aquisitiva quando não discute a eficiência do uso do dinheiro do contribuinte? Há limites para a atuação do Estado? Do seu poder de tributar? São essas e outras questões que trataremos neste estudo.

Apesar de ser um tema com um escopo de atuação bem amplo, como indicam as perguntas levantadas, o estudo será dividido em dois blocos. No primeiro bloco, tratar-se-á do principal elemento motivador da discussão acerca do imposto, ou seja, a enorme concentração de riqueza nas mãos de um pequeno grupo de

indivíduos. E no segundo bloco, abordar-se-ão algumas experiências internacionais de sua utilização, da tentativa de regulamentação do imposto sobre grandes fortunas no Brasil através de diversos projetos de lei, no que os principais doutrinadores dispõem sobre o tema, além de uma análise do instituto frente aos princípios que regulam o sistema tributário pátrio.

Para tanto, desenvolver-se-á o estudo com aplicação do método de pesquisa bibliográfica, tudo com o objetivo de investigar o Imposto sobre Grandes Fortunas em todos os seus detalhes.

2 A PROBLEMÁTICA DA CONCENTRAÇÃO DE RIQUEZA: A QUESTÃO DE FUNDO PARA CRIAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS

A controvérsia acerca da instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas retorna ao cenário político brasileiro. O legislador constituinte inovou em 1988 frente aos ordenamentos anteriores ao incluir no comando constitucional o artigo 153, VI, prevendo o imposto sobre grandes fortunas de competência tributária da União Federal. Desde então, tentou-se regulamentá-lo por diversas vezes, sem sucesso, com destaque para projetos de lei dos anos de 1989 (PLP 202), 2008 (PLP 277), 2012 (PLP 130) e, mais recentemente, através do PLP 10/2015.

Alguns afirmam que um dos elementos motivadores para volta do tema no cenário político brasileiro seja a necessidade premente e sempre urgente do Estado de angariar recursos para fechar as contas públicas. No entanto, esse debate acerca da instituição de um imposto sobre quem possui grande muita riqueza não se limite ao Brasil. Tal assunto está sendo discutido mesmo em países cujas economias se caracterizam por uma maior racionalidade no uso eficiente dos gastos públicos, notadamente, as economias dos Estados Unidos e da Europa Ocidental. Mas qual seria o pano de fundo que descortina toda essa celeuma em ambientes acadêmicos e se reflete também nos ambientes políticos e sociais?

Grande parte desse alvoroço se dá pela repercussão dos resultados de diversos estudos acadêmico e mercadológico acerca da concentração da riqueza nas mãos de um pequeno grupo de pessoas em cada país (os 10% mais ricos ou até mesmo o 1% mais rico). Essa conclusão é fruto da obra “O Capital no Século XXI” do economista francês, Thomas Piketty. Estudos semelhantes de instituições privadas corroboram a tese do professor de economia da Escola de Paris como, por exemplo, o Relatório Anual sobre Riqueza divulgado em 2014 pelo Banco *Credit Suisse*.

Segundo o autor, nos países desenvolvidos, a taxa de acumulação de renda é maior do que as taxas de crescimento econômico. E tal tendência é uma ameaça à democracia, devendo ser combatida através da taxação das fortunas. O projeto de lei de autoria da deputada Jandira Feghali do PCdoB (PLP 10/2015), que busca regulamentar o Art. 153, VII, da Constituição Federal, foi influenciado pelos resultados da pesquisa de Piketty e sendo essa constatação da alta concentração de renda uma das justificativas para a criação do IGF no Brasil.

Passar-se-á a uma análise do motivo determinante para a instituição do referido imposto, tomando-se por base os resultados da obra “O Capital no Século XXI” e do relatório do Banco *Credit Suisse* e de dados da Receita Federal. Tais estudos permitem tecer uma dimensão correta do problema e de quais são as alternativas para superá-lo, dentre as quais a criação de um imposto global sobre o capital e sobre o patrimônio.

Piketty (2013, p. 10) enfatiza a importância do tema ao pronunciar que a questão da distribuição de riqueza é importante demais para ser deixada apenas para economistas, sociólogos, historiadores ou filósofos. Ela interessa a todos. Para o autor, a realidade concreta e orgânica da desigualdade é visível para todos os que a vivenciam e inspira, naturalmente, julgamentos políticos contundentes e contraditórios.

O economista pontua que a redução da desigualdade que ocorreu nos países desenvolvidos pós 1914 até 1960 foi, antes de tudo, resultado das guerras e das políticas públicas adotadas para atenuar o impacto desses choques. Ele menciona que a reascensão da desigualdade depois da década de 1970 se deveu, em parte, às mudanças políticas ocorridas nas últimas décadas, principalmente no que tange à tributação e finanças. Por exemplo, o Reino Unido instituiu o imposto sobre a renda em 1909, os Estados Unidos o fizeram em 1913 e a França em 1914.

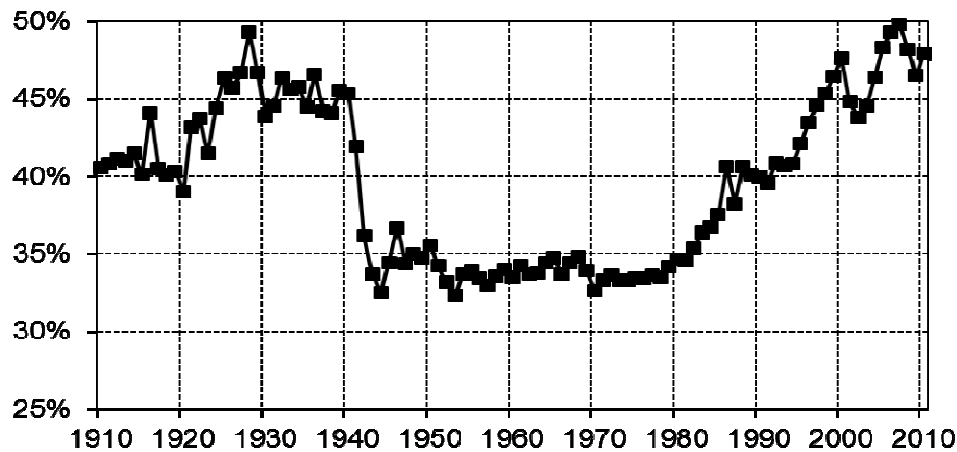
Para o autor (PIKETTY, 2013, p. 27), a história da distribuição da riqueza jamais deixou de ser profundamente política, o que impede sua restrição aos mecanismos puramente econômicos.

Contudo o autor (2013, p. 467) argumenta que a desigualdade social não é um problema em si, desde que se justifique, desde que seja fundada na utilidade comum, como proclama o artigo primeiro da Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão. O autor traz uma interpretação razoável para o termo “utilidade comum”, a saber: as desigualdades sociais só são aceitáveis se forem do interesse de todos e, especialmente, se forem do interesse dos grupos sociais menos privilegiados.

Os Gráficos abaixo permitem visualizar o grau de dispersão da desigualdade na distribuição de riqueza em um horizonte temporal e trazem resultados semelhantes. Ele mostra que o nível de concentração de riqueza nas mãos de poucas pessoas, ou seja, do décimo superior mais (10% dos mais ricos), era elevado antes das Grandes Guerras Mundiais, no período conhecido como *Belle*

Época, declinou nas décadas de 40 a 70 do século passado e desde então só aumenta em níveis próximos ao do começo do século XX.

Gráfico 1. A desigualdade da renda nos Estados Unidos, 1910-2010.

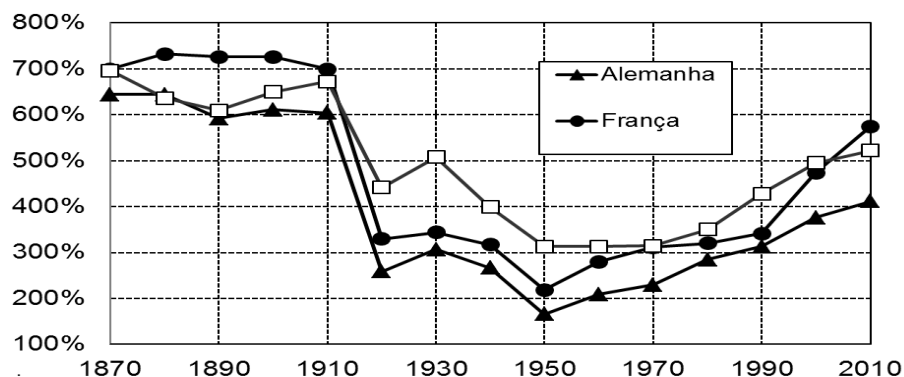


A participação do décimo superior na renda nacional americana caiu de 45-50% nos anos 1910-1920 para menos de 35% nos anos 1950 (trata-se da queda documentada por Kuznets); depois voltou a subir de menos de 35% nos anos 1970 para 45-50% nos anos 2000-2010.

Fontes e séries: ver www.intrinseca.com.br/ocapital.

O Gráfico nº 2º focaliza as principais economias européias, mostrando a evolução da riqueza privada no Reino Unido, França e Alemanha, expresso em anos de renda nacional para o período de 1870 a 2010.

Gráfico 2. A relação capital/renda na Europa, 1870-2010.



O total da riqueza privada se situa entre seis e sete anos da renda nacional na Europa em 1910, entre dois e três anos em 1950 e entre quatro e seis anos em 2010, conforme a relação Valor do capital privado como % da renda nacional.

Fontes e séries: ver www.intrinseca.com.br/ocapital.

O economista afirma que é possível imaginar que instituições e políticas públicas possam contrabalançar os efeitos dessa lógica implacável, como, por exemplo, a adoção de um imposto progressivo sobre o capital, o que poderia alinhar a remuneração de capital e o crescimento econômico.

A segunda conclusão do trabalho de Piketty (2013, p. 236-237) se refere ao fato de que a desigualdade da renda resulta em todas as sociedades da soma de dois componentes: de um lado, a desigualdade da renda trabalho; e, de outro, a desigualdade da renda do capital. Quanto mais desigual a distribuição de cada um desses componentes, maior será a desigualdade total. Além disso, a desigualdade do capital é sempre mais forte do que a do trabalho.

A primeira está relacionada ao nível de riqueza distribuída pelo trabalho através dos salários pagos aos trabalhadores e a segunda representam um conjunto de rendas recebidas sobre títulos de propriedade do capital como aluguéis, dividendos, juros, royalties, lucros ou ganhos de capital.

Os estudos, em geral, têm dividido a sociedade em segmentos estatísticos. Piketty a fragmenta em três grupos, a saber: os 10% mais ricos, os 40% do meio e os 50% mais pobres. Os 40% do meio são as chamadas classes médias e os 50% mais pobres, as classes populares. Quanto aos 10% mais ricos, que são as classes superiores, o economista subdivide em dois grupos, isto é, o 1% mais rico e os 9% seguintes. O 1% mais rico constitui a classe dominante e os 9%, as classes abastadas (2013 p. 237).

Segundo o estudo (PIKETTY, 2013, p. 250-251), a maior parte dos países europeus hoje são moderadamente igualitários em termos de renda de trabalho:

Por exemplo, na França e Alemanha, os 10% mais bem remunerados recebem de 25% a 30% do total da renda do trabalho e o 50% menos remunerados recebem em torno de 30% da renda. E há países fortemente desiguais como os EUA em que o décimo superior ganha 35% do total e a metade inferior ganha apenas 25%, conforme primeiros anos do presente século.

(...)

Em termos práticos, nos EUA a distribuição tem uma hierarquia mais acentuada. Em euros, Os 10% do topo recebem 7 mil euros, o 1% recebe 24 mil euros, 2 mil euros para a classe dos 40% e os 50% restante auferem apenas um mil euros por mês.

As sociedades mais igualitárias foram os países escandinavos nos anos de 1970 – 1980, conforme as tabelas abaixo que tratam da desigualdade renda, trabalho e da soma destas.

Quanto à desigualdade da renda capital, esta apresenta disparidades mais extremas visto que as pessoas têm mais possibilidades de ter um trabalho do que um patrimônio (imóveis, participações societárias, fundos de ações, lucros e dividendos) como se observa na Tabela abaixo.

Tabela 1 – Desigualdade da Renda Trabalho no Tempo e no Espaço.

Distribuição dos diferentes grupos no total da renda do trabalho	Desigualdade baixa ≈ países escandinavos 1970-80	Desigualdade média ≈ Europa 2010	Desigualdade acentuada ≈ EUA 2010	Desigualdade muito acentuada ≈ EUA 2030?
Os 10% mais ricos (classe superior)	20%	25%	35%	45%
O 1% mais rico (classe dominante)	5%	7%	12%	17%
Os 9% seguintes (classe abastada)	15%	18%	23%	28%
Os 40% do meio (classes médias)	45%	45%	40%	35%
Os 50% mais pobres (classes populares)	35%	30%	25%	20%
Coeficiente de Gini	0,19	0,26	0,36	0,46

Fonte: O Capital no Século XXI, 2013.

Piketty (2013, p. 252) informa que:

Em 2010, a participação dos 10% correspondia a 60% da riqueza nacional na maior parte dos países europeus, como França, Alemanha, Reino Unido e Itália. E o que é mais assombroso é que mais da metade da população não possui quase nada, 10% do patrimônio total. Nos EUA, esses números são mais extremos. O décimo superior detém 72% do patrimônio total e a metade inferior da distribuição apenas 2%.

O Piketty (2013, p. 252) explica que para boa parte da população, a própria noção de patrimônio e capital é relativamente abstrata. Para milhões de pessoas, o patrimônio se restringe a algumas semanas de salários adiantado guardados numa conta bancária, um automóvel e alguns móveis.

Por outro lado, Piketty (2013, p. 253) destaca que:

Já para os 10% superior, a composição dos patrimônios varia imensamente. A importância dos imóveis tem uma forte queda à medida que se ascende na hierarquia da riqueza. No grupo dos 9%, os imóveis representam mais da metade dos patrimônios e no 1%, os ativos financeiros e profissionais dominam os bens imobiliários.

Tabela 2 – Desigualdade da Renda do Capital no Tempo e no Espaço.

Distribuição dos diferentes grupos no total da renda do capital	Desigualdade baixa ≈ países escandinavos 1970-80	Desigualdade média ≈ Europa 2010	Desigualdade acentuada ≈ EUA 2010	Desigualdade muito acentuada ≈ EUA 2030?
Os 10% mais ricos (classe superior)	50%	60%	70%	90%
O 1% mais rico (classe dominante)	20%	25%	35%	50%
Os 9% seguintes (classe abastada)	30%	35%	35%	40%
Os 40% do meio (classes médias)	40%	35%	25%	5%
Os 50% mais pobres (classes populares)	10%	5%	5%	5%
Coeficiente de Gini	0,58	0,67	0,73	0,85

Fonte: O Capital no Século XXI, 2013.

Numa análise geral, a desigualdade de renda total se situa entre a desigualdade da renda do trabalho e a da renda do capital, estando mais próxima da primeira do que da segunda, conforme tabela abaixo:

Tabela 3 – Desigualdade da Renda (Trabalho e Capital) no Tempo e no Espaço.

Distribuição dos diferentes grupos no total da renda	Desigualdade baixa ≈ países escandinavos 1970-80	Desigualdade média ≈ Europa 2010	Desigualdade acentuada ≈ EUA 2010	Desigualdade muito acentuada ≈ EUA 2030?
Os 10% mais ricos (classe superior)	25%	35%	50%	60%
O 1% mais rico (classe dominante)	7%	10%	20%	25%
Os 9% seguintes (classe abastada)	18%	25%	35%	25%
Os 40% do meio (classes médias)	45%	40%	30%	35%
Os 50% mais pobres (classes populares)	30%	25%	20%	15%
Coeficiente de Gini	0,26	0,36	0,49	0,58

Fonte: O Capital no Século XXI, 2013.

De acordo com Piketty (2013, p. 212):

Hoje, a maior parte dos países europeus apresenta uma desigualdade de renda total média em que os 10% mais ricos possuem 35% da riqueza

nacional e os 50% mais pobres, 25%. E os EUA apresentam os 10% mais ricos com 60% do patrimônio total e os 50% mais pobres, 15%.

Como solução para esse problema, o Piketty (2013, p. 459) sugere um imposto progressivo global sobre o capital como medida ideal para evitar uma espiral infundável de aumento da desigualdade. Tal tributo teria o mérito de gerar transparência democrática e financeira dos patrimônios.

A estrutura das bases de cálculo e de alíquotas incidentes sobre o patrimônio sugerido por Piketty guardam semelhanças com as dispostas nos PLPs do Brasil, conquanto a base de cálculo do autor seja baixa e a alíquota seja maior, em média, do que nos projetos de lei brasileiros (PIKETTY, 2013, p. 556).

A possibilidade de uma tabela de cálculos de tributos com taxas limitadas a 0,1% ou 0,5% ao ano para patrimônios inferiores a 1 milhão de euros; 1% para aqueles patrimônios entre 1 e 5 milhões de euros; 2% para os que estão entre 5 e 10 milhões de euros, podendo subir até 5% ou 10% ao ano para os patrimônios de centenas de milhões ou bilhões de euros. Isso permitiria conter a progressão ilimitada da desigualdade mundial, que cresce hoje num ritmo insustentável no longo prazo.

O economista reforça o argumento de modernizar o Estado Social e não desmantelá-lo. Para Piketty (2013, p. 468), o Estado Social estabelecido nos países ricos ao longo do século XX foram construídos em torno de um conjunto de direitos sociais fundamentais: o direito à educação, à saúde e à aposentadoria.

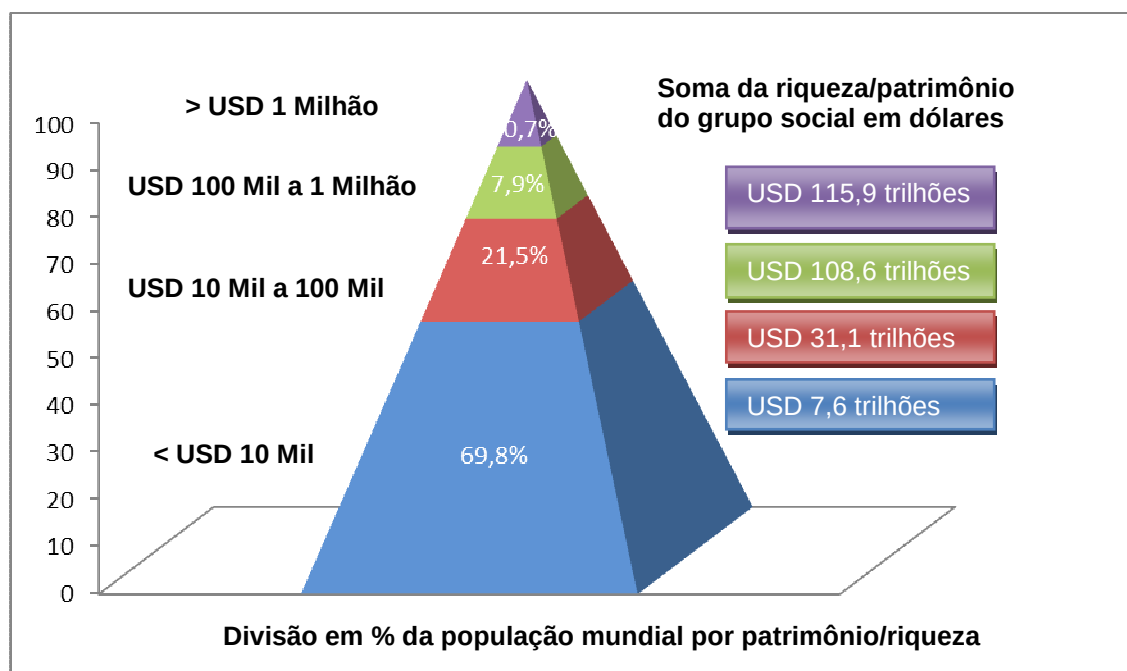
O Banco *Credit Suisse* publicou um relatório sobre riqueza global e desigualdade de renda em 2014 (CREDIT SUISSE, 2014; ZURIQUE, 2014). Segundo o estudo, a riqueza global atingiu um novo recorde de USD 263 trilhões, aumentando em 8,3% ou USD 20,1 trilhões no período entre julho/2013 a julho/2014. É mais que o dobro de USD 117 trilhões do recorde de 2000.

Em termos de desigualdade, a riqueza pessoal varia enormemente entre os indivíduos. Para os Estados Unidos, o centésimo superior (1% mais rico) detinha 38,5% da riqueza em 2000, aumentando para 38,9% em 2008 e reduzindo para 38,4% em 2014. Para o décimo superior (10% mais rico), o percentual foi de 74,6% em 2000 para 74,8% em 2008, caindo para 74,6% em 2014.

A Figura abaixo resume em termos quantitativos essa concentração de riqueza nas mãos de poucos indivíduos no planeta atualmente. A base da pirâmide alcança 69,8% da população adulta e que auferir menos de USD 10 mil anual. 21,5% da população adulta reforça outro segmento importante e que ganha acima

de USD 10 mil e abaixo de USD 100 mil. 7,9% da população adulta concentra riqueza acima de USD 100 mil e abaixo de USD 1 milhão e apenas 0,7% ganham acima de USD 1 milhão.

Figura 1 - Pirâmide Global de Riqueza Mundial



Fonte: James Davies, Rodrigo Lluberas e Anthony Shorrocks, Credit Suisse Global Wealth Databook 2014

As principais conclusões do Relatório do Banco *Credit Suisse* e da obra de Piketty confirmam a tendência de que a concentração de renda de capital ser maior do que a concentração de renda do trabalho e cita o papel do Estado como instrumento eficaz para a redução da desigualdade.

E como fica o Brasil? Como ele se situa nesse contexto de concentração de renda?

Dados internos da Receita Federal do Brasil (RFB), publicados em 2013 pelo economista José Afonso, referentes às declarações de imposto de renda de 2012 evidenciam alguns aspectos marcantes da evolução recente e da composição do IRPF (AFONSO, 2014, p. 31).

Foram 25,6 milhões de declarações, tendo as principais características: 42% pelo regime completo, 59% do sexo masculino, 68% com idade entre 21 e 60 anos, 54% de residentes da região Sudeste e 56% com imposto devido. Ressalte-se que cerca de três quartos da população estavam isentos do imposto e que 44% dos

declarantes estavam na faixa isenta, ou seja, apenas 14,4 milhões eram alcançados pelo tributo (AFONSO, 2014, p. 32).

Dentre as dez regiões fiscais, constatou-se que a quantidade de declarações, entre os 10% e o 1% de renda mais alta se concentram na cidade de São Paulo. Em termos percentuais, concentra 58% do 1% mais rico.

O primeiro decil do IRPF (os 10% menos ricos) composto por 490 mil declarantes respondiam por 4% do total da renda tributável (R\$ 13 mil/ano). Os 10% mais ricos geraram 24% da renda tributável (R\$ 117 mil/ano), apuraram 58% do imposto devido. Para o 1% mais ricos, os mesmos indicadores foram de 2% (R\$ 991 mil/ano), 5,7% do imposto devido.

Outra característica dessa pesquisa do professor José Roberto Afonso (2014, p. 09) foi verificar um crescimento proporcional menor da renda tributável frente a outras fontes de renda, como, por exemplo, rendimentos isentos, tributados exclusivamente na fonte ou de renda total. Muitos desses rendimentos não contribuem de forma proporcional para o custeio social como os rendimentos de outras categorias ou classes sociais.

Diversos economistas e tributaristas, dentre eles: os economistas do IPEA José Roberto Afonso (2014, p. 09) e Rodrigo Orair, este último em entrevista ao Jornal Valor Econômico em 31/07/2015 (ORAIR, 2015) e os tributaristas José Anchieta da Silva (apud ARANHA; FERNANDES, 2013, p. 20) e Marcelo Cid Queiroz (2012, p. 57) comentam uma característica marcante do cenário tributário brasileiro, ou seja, o fato de que, crescentemente, as pessoas físicas, em especial as de maior remuneração, vêm se transformando em empresas, geralmente individuais, objetivando o a transferência ativos e patrimônios e fugindo da ação do Estado.

O fator decisivo para esse fenômeno - de que muito se declara, porém pouco se deve de imposto está correlacionado às famosas jabuticabas tributárias no ordenamento pátrio. Elas consistem em leis, como, por exemplo, a Lei 9.249/95, que isentam de impostos, no caso o IRPJ, o dinheiro auferido por donos e acionistas de empresas na forma de lucros e dividendos. Essa lei também permite a dedução dos juros sobre o capital próprio no lucro das pessoas jurídicas, ou seja, os rendimentos típicos das classes mais ricas.

A constatação da hipótese do estudo do professor José Roberto está em consonância com dados da Receita Federal, mostrando que um diagnóstico

abrangente e correto da cena social brasileira precisa abarcar ganhos e posses daqueles de maior renda, organizados que estão como firmas (pessoas jurídicas), e não como simples indivíduos.

O Quadro 1 abaixo mostra o nível de desigualdade em alguns países desenvolvidos e em mercados emergentes.

Quadro 1 Desigualdade de riqueza atual em economias desenvolvidas e em mercados emergentes.

	Economias Desenvolvidas		Mercados Emergentes		
Desigualdade muito Elevada Fatia da Renda Décimo Superior > 70%	Hong Kong		Argentina	Malásia	Tailândia
	Suíça		Brasil	Peru	Turquia
	EUA		Egito	Filipinas	
			Índia	Rússia	
			Indonésia	África do Sul	
Desigualdade Elevada Fatia da Renda Décimo Superior > 60%	Áustria	Israel	Chile	Coréia do Sul	Taiwan
	Dinamarca	Noruega	China	México	
	Alemanha	Suécia	Colômbia	Polônia	
			República Checa	Arábia Saudita	
Desigualdade Média Fatia da Renda Décimo Superior > 50%	Austrália	Holanda	Emirados Árabes Unidos		
	Canadá	Nova Zelândia			
	Finlândia	Portugal			
	França	Singapura			
	Grécia	Espanha			
	Irlanda	Reino Unido			
	Itália				
Desigualdade Baixa Fatia da Renda Décimo Superior < 50%	Bélgica				
	Japão				

Fonte: James Davies, Rodrigo Lluberas e Anthony Shorrocks, Credit Suisse Global Wealth Databook 2014

3 O IMPOSTO NO ORDENAMENTO JURÍDICO BRASILEIRO

3.1 A Constituição Federal e o Imposto de Grandes Fortunas

A Constituição Federal, enquanto pilar máximo do ordenamento jurídico brasileiro é a responsável por instituir tributos de qualquer espécie. Desta forma, “é matéria constitucional os assuntos que tratam da instituição do Imposto sobre as grandes fortunas” (SABBAG, 2008, p. 457).

A Carta Magna é capaz de organizar o Estado e distribuir parcelas do poder jurídico a certas pessoas sob determinadas condições. Neste sentido, com relação aos assuntos atinentes ao Direito Tributário, é outorgado ao Poder Legislativo da União, Estados, DF e Municípios o direito/dever de editar leis gerais e abstratas capaz de instituir diferentes tributos.

O poder de tributar consiste no poder atribuído ao Estado para exigir que os indivíduos lhe forneçam os recursos de que necessita para atender aos seus fins sociais. É um aspecto da soberania estatal, ou uma parcela desta.

O Estado, através da Constituição Federal, dividiu de forma rígida, exaustiva, expressa e inconfundível todas as possibilidades de criação de tributos, ou seja, todo o seu poder de tributar entre as pessoas políticas, definindo a competência tributária de cada ente.

De acordo com Carrazza (2009, p. 31) conceitua-se competência tributária como:

É a aptidão jurídica, que só as pessoas políticas possuem, para, em caráter privativo, criar, in abstracto, tributos, descrevendo legislativamente, suas hipóteses de incidências, seus sujeitos ativos e passivos, suas bases de cálculo e suas alíquotas.

Para o renomado autor supracitado (2009, p. 32-33), a “Constituição ao discriminar as competências tributárias, traçou a regra-matriz de incidência de cada exação, sendo esta de assunto exclusivamente constitucional, também no que concerne aos impostos”.

Ele ainda acrescenta que para evitar conflitos entre as pessoas políticas, delimitou-lhes, de modo rígido e exaustivo, o âmbito de incidência dessas exações, restringindo, assim, a ação do legislador infraconstitucional.

Conforme salienta o Professor Carrazza (2009, p. 37), “os contribuintes têm o direito constitucional subjetivo de só serem tributados pela pessoa política competente e, ainda assim, desde que se observe a regra-matriz exacional, pré-qualificada na CF”.

Segundo o Art. 16 do CTN, imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.

Os impostos são tributos que não estão vinculados a uma atuação estatal específica relativa ao contribuinte, isto é, independem da realização de serviço ou obra pública como retribuição direta ao contribuinte pelo pagamento do tributo.

O fato que gera um imposto decorre de uma ação do contribuinte e nunca de uma ação estatal, sendo os impostos conhecidos como tributos não vinculados. São gerados por fatos lícitos realizados pelo particular no intuito de adquirir patrimônio, ou seja, fatos que sejam presuntivos de riqueza, tais como: adquirir renda, prestar serviço, ser proprietário de automóvel ou de imóvel.

O dinheiro arrecadado com estas exações fiscais não têm uma destinação específica e deve ser destinado ao custeio das despesas gerais da máquina governamental, notadamente dos serviços universais e indivisíveis do Estado, como segurança pública, defesa externa, diplomacia, saúde, iluminação pública e dentre outros, ou seja, dos serviços que não são passíveis de uma quantificação individual da prestação de serviço.

As pessoas políticas possuem competência (legislativa) para arrecadar os seguintes impostos:

Municípios:

- Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU)
- Imposto sobre Serviço de Qualquer Natureza (ISS)
- Imposto sobre a Transmissão Intervivos de Bens Imóveis por Ato Oneroso (ITBI)

Estados:

- Imposto sobre a Propriedade de Veículo Automotor (IPVA)
- Imposto sobre a Circulação de Mercadoria, sobre Serviços de Transporte Intermunicipal e Interestadual e sobre Serviços de Comunicação (ICMS)
- Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis ou por Doação de Quaisquer Bens e Direitos (ITCD)

União:

- Imposto de Importação (II)
- Imposto de Exportação (IE)
- Imposto de Rendas (IR)

- Imposto sobre Operações Financeiras (IOF)
- Imposto sobre a Produção Industrial (IPI)
- Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR)
- **Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) – Art. 153, VII, da CF**
- Imposto Extraordinário de Guerra (IEG)
- Impostos Residuais – Art. 154, I, da CF

Hugo Machado de Brito (2006, p. 92) menciona da importância de ressaltar que as normas constitucionais atributivas de competência não podem sofrer interpretação isolada. Tais normas não existem independentemente e tampouco estão acima de toda e qualquer regulamentação. Existem outras normas infraconstitucionais que contribuem para a formulação da própria norma atributiva da competência tributária, sendo elas, dentre outras:

- a) As normas que estabelecem os princípios constitucionais tributários, o que se conhece por “limitações ao poder de tributar” tratados na Constituição Federal;
- b) As normas que contêm disposições sobre imunidades tributárias, também tratadas nas limitações acima tratadas;
- c) As normas que atribuem direitos e garantias individuais, no tocante ao imposto sobre grandes fortunas

3.2 Os Princípios Constitucionais Tributários e o Imposto Sobre Grandes Fortunas (IGF)

Os princípios constitucionais tributários são limitações ao exercício do poder de tributar, sendo verdadeiros direitos individuais do contribuinte e, portanto, extensão dos direitos fundamentais do Art. 5º da Carta Magna e cláusulas pétreas, não estando sujeitos a restrições. Dentre aqueles que detêm maiores implicações no Imposto sobre grandes fortunas, destacamos: princípio da legalidade, da tipicidade, da anterioridade, da uniformidade geográfica, da vedação ao confisco, da interpretação objetiva, da isonomia, da capacidade contributiva e o da eficiência.

3.2.1 Princípio da Legalidade

O princípio da legalidade está expresso na CF nas seguintes modalidades: legalidade geral (Art. 5º, II) e da legalidade tributária (Art. 150, I). Em ambas as modalidades, o princípio visa a garantir segurança jurídica às relações do particular, na medida em que impõe a existência de regras postas e prévias para a disciplina de suas obrigações públicas e privadas, como salienta Carrazza (2009, p. 167) e conforme seguem:

Art. 5º. II – Ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.

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

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

De acordo com Carrazza (2009, p. 167):

O que os distingue está no fato de que o princípio da legalidade tributária é mais específico e rígido, na medida em que impõe não só a existência de Lei em sentido estrito (formal e material) para instituir um tributo, mas, também, determina que na Lei instituidora sejam estabelecidos todos os seus elementos definidores, não deixando qualquer margem para a atividade discricionária do agente público responsável pela administração tributária.

Logo, enquanto o princípio da legalidade tributária se constitui em uma reserva absoluta de lei, o princípio da legalidade geral se constitui em uma reserva relativa de lei. Ou seja, o primeiro é mais restritivo e dever ser cobrado segundo normas objetivamente postas para garantir a segurança nas relações entre o Fisco e o contribuinte.

Deste modo, o imposto sobre as grandes fortunas deve atender ao princípio da legalidade tributária, caso contrário, estar-se-á infringindo dispositivo constitucional, invadindo um direito e cláusula pétrea do contribuinte.

Sabbag (2014, p. 58) menciona que:

Se o tributo é veículo de invasão patrimonial, é prudente que isso ocorra segundo a vontade popular, cuja lapidação se dá no Poder Legislativo através do consentimento popular. E esse consentimento emanará, como regra, da lei ordinária, cuja elaboração prescinde de quórum privilegiado de instantes. Todavia, há tributos federais, como o IGF, que obedecendo ao postulado da legalidade tributária, avocam o processo elaborativo pela maioria absoluta dos representantes do Poder Legislativo Federal com a LC.

Sabbag (2014, p. 61) observa que “o constituinte, originário ou reformador, atrela à lei complementar certas matérias de especial importância, tendentes a um dado grau de polemização, para cujo regramento seria prudente a obtenção de um maior consenso entre os parlamentares”. Tal consenso se mostra inafastável visto encerrarem situações limítrofes e até controversas e contundentes, com instabilidade na relação jurídica obrigacional tributária, quando se pensa, por exemplo, em atingir fortunas vultosas.

O Art. 97 do CTN faz referência a todos os elementos que devem constar da Lei instituidora dos tributos e, por conseguinte, também valendo para o IGF, detalhando e esclarecendo o campo de abrangência do princípio da legalidade tributária. Tal composição exaustiva é denominada de estrita legalidade, tipicidade fechada ou reserva legal.

Art. 97. Somente a Lei pode estabelecer:

I – A instituição de tributos, ou a sua extinção;

II – A majoração de tributos, ou sua redução;

III – A definição do fato gerador da obrigação tributária principal e do seu sujeito passivo;

IV – A fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo;

V – A cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos ou para outras infrações nela definidas;

VI – As hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários ou de dispensa ou redução de penalidades.

O Fisco na apreciação de cada caso concreto deve levar em conta o que previamente se encontra estipulado na lei. Para Carrazza (2009, p. 168) deve, pois, simplesmente subsumir o fato à norma, sem sucumbir à tentação de lhe ampliar a extensão e o alcance.

Tudo se conjuga no sentido de demonstrar que os contribuintes possuem o direito de ver a atividade fazendária amarrada à lei e à própria Constituição.

3.2.2 Princípio da Tipicidade

É uma consequência direta do princípio da legalidade tributária e segundo Carrazza (2009, p. 465) indica que “todo tributo deve ser típico, ou seja, deve ter todos os seus elementos essenciais descritos em Lei (sentido formal e material)”.

Para o renomado professor não é admitida qualquer atividade valorativa na fase de aplicação da norma jurídica, tudo deve estar na Lei.

O imposto sobre grandes fortunas não foi criado pelo legislador infraconstitucional, remanescendo apenas em tese na CF. Diversos doutrinadores, dentre os quais Carlos Roberto Miranda e Adílson Gurgel Castro (2005, p. 239 – 240) inferem que seus elementos essenciais seriam:

Critério Material: é a materialidade fática e, no caso, do IGF será o fato de alguém ser possuidor de bens considerados como grandes fortunas, nos termos definidos em LC;

Critério Temporal: é a determinação de um termo inicial e um termo final cuja periodicidade anual deve coincidir com o ano civil (1º de janeiro a 31 de dezembro), conforme dispõe o Art. 34 da Lei 4.320/64, ou podendo até ser similar à declaração de bens e ganhos do IR;

Critério Espacial: a incidência do IGF alcançará todo o território nacional, compreendendo as grandes fortunas dos brasileiros, mesmo localizadas no exterior, senão também aquelas localizadas no Brasil, cujos titulares tenham domicílio noutro país;

Critério Pessoal: o sujeito ativo da tributação é o Poder Público na pessoa política da União Federal e o sujeito passivo é o contribuinte que se enquadra nas hipóteses de incidência do IGF (quem possui grande fortuna);

Critério Quantitativo: Consubstancia-se na base de cálculo e na alíquota. No caso, do IGF é uma fortuna de expressiva monta. As alíquotas do IGF devem aumentar à medida que também for aumentando a base de cálculo: quanto maior a grande fortuna do contribuinte, maior a alíquota que este deverá suportar, dependendo ainda recair sobre pessoa física, mais provável, ou pessoa jurídica.

3.2.3 Princípio da Isonomia

Também chamado de princípio da igualdade. Segundo Carrazza (2009, p. 327), tem por objetivo “garantir, pelo menos em tese, um sistema tributário justo, que não dá espaços a arbitrariedades e privilégios”.

A isonomia (igualdade de todos na lei e perante a lei) é um princípio universal de justiça e pode ser visto sob dois ângulos, a saber: isonomia material e isonomia formal.

Sob o ângulo da isonomia material, a preocupação está voltada para o conteúdo das normas jurídicas, ou melhor, para as características que podem ser utilizadas para estabelecer discriminações, bem como, para os tratamentos diferenciados decorrentes destas discriminações.

Carrazza (2009, p. 327) argumenta que “o grande problema para o legislador será identificar quem são aqueles, que devem ser tratados de forma desigual (quem são os desiguais) e qual o tratamento diferenciado que deve ser dispensado a estes”.

Sob o ângulo da isonomia formal, exige-se que as normas jurídicas sejam dotadas de um caráter hipotético, geral e abstrato. Sabbag (2014 p. 130) menciona que essa igualdade serve como “imperativo de hipoteticidade da norma jurídica e uma vez concretizada a hipótese prevista na Lei, a consequência deve ser a mesma qualquer que seja a pessoa envolvida”. Ou melhor, qualquer que seja a pessoa posicionada nos termos da previsão legal, a consequência não pode mudar.

Sabbag (2014, p. 130) esclarece:

O princípio da isonomia material é voltado primordialmente para o legislador (igualdade na lei); de outro modo, o princípio da isonomia formal é voltado primordialmente para o aplicador da lei, o qual deve tratar todos aqueles que se encaixam na previsão legal de forma equiparada.

O princípio da isonomia está expresso na Constituição Federal em duas modalidades, a isonomia geral acima explicitada e que encontra seus fundamentos no Art. 5º, II e a isonomia tributária, conforme Art. 150, I e abaixo descritos:

Art. 5º, II – Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no país a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança, à propriedade, nos termos seguintes.

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

III – instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos.

O princípio da isonomia se presta a garantir justiça, na medida em que busca a equiparação dos contribuintes, impedindo a existência de privilégios individuais que ampliem as desigualdades já sofridas.

Na primeira modalidade, a isonomia geral do artigo 5º da CF, o constituinte assegurou de forma ampla apenas o que chamamos de isonomia formal. Ou seja, assegura que as normas jurídicas tenham caráter hipotético e indica que uma vez ocorrida a hipótese prevista na Lei, a consequência deve ser a mesma qualquer que seja a pessoa envolvida.

Já na segunda modalidade, o constituinte não só assegurou uma isonomia formal como também uma isonomia material. Assim, no Direito Tributário, resta assegurada não apenas uma igualdade perante a Lei (formal), mas também uma igualdade na lei (material).

No caso do IGF, o princípio da isonomia se manifesta na noção de que patrimônios similares devem ser tributados de forma similar e que se devem observar as características individuais de cada contribuinte (grandes fortunas).

Ademais, Carrazza (2009, p. 68) pontua que:

A aplicação lógica do princípio da igualdade seria “antiisonômico” que alguns contribuintes fossem total ou parcialmente dispensados de suportar a carga do IGF enquanto outros na mesma situação econômica tivessem que arcar com ela em sua totalidade.

Carrazza (2009, p. 334), com muita propriedade nos lembra que “é inconstitucional qualquer ação ou omissão fazendária que venha a reduzir o patrimônio do contribuinte fora das hipóteses contempladas na CF”.

3.2.4 Princípio da Interpretação Objetiva

Também conhecido com princípio da Cláusula *Non Olet* encontra seu fundamento nos seguintes artigos do CTN:

Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:

I – da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;

II – dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.

Art. 126. A capacidade tributária passiva independe:

I – da capacidade civil das pessoas naturais;

II – de achar-se a pessoa natural sujeita a medidas que importem privação ou limitação do exercício de atividades civis, comerciais ou profissionais, ou da administração direta de seus bens ou negócios;

II – de estar a pessoa jurídica regularmente constituída, bastando que configure uma unidade econômica ou profissional.

Os artigos supracitados, 118 e 126 do CTN, indicam que se deve interpretar o fato gerador do tributo de forma objetiva, desconsiderando qualquer aspecto relativo à pessoa destinatária da cobrança do tributo. Todos que realizem o fato deverão, em princípio, pagar o tributo.

Sabbag (2014, p. 147) salienta que “o Estado ao instituir um tributo não pode prever como hipótese de incidência um ato ilícito, o qual não está buscando um enriquecimento ilícito, mas desestimular o exercício de atividades irregulares”.

Também não interessa ao Fisco a ilicitude, nem a nulidade do ato que gera o fato tributável, a capacidade civil do contribuinte, a constituição irregular de pessoa jurídica ou os efeitos decorrentes do fato tributável.

No caso do IGF, havendo a coincidência entre a hipótese prevista na lei e o fato concreto, que é a existência de grandes fortunas, diz-se que houve subsunção do fato à norma ou incidência da norma sobre o fato.

3.2.5 Princípio da Uniformidade Geográfica

Carraza (2009, p. 140) informa que “se trata de princípio dirigido exclusivamente à União e por ser uma decorrência direta do princípio da isonomia, impede que a União institua tributação que não seja uniforme em todo o território nacional”, conforme segue:

Art. 151. É vedado à União:

I – Instituir tributo que não seja uniforme em todo o território nacional ou que implique distinção ou preferência em relação a Estado, ao Distrito Federal ou a Município, em detrimento de outro, admitida a concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento socioeconômico entre as diferentes regiões do país.

Sabbag (2014, p. 271) pontua que “o postulado se refere a todos os tributos, entre os quais estão os impostos”, como o IGF. Com efeito, o tributo federal deve conter a mesma alíquota em toda a extensão territorial do país, do contrário, estar-se-á ferindo o princípio do federalismo de equilíbrio.

Contudo, o próprio dispositivo constitucional traz uma possibilidade de instituição de tributo não uniforme no território nacional. Trata-se da ressalva para a concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento socioeconômico entre as diferentes regiões do país, como preceitua o Art. 43, §2º, III, da CF.

Logo, só é permitida a não uniformidade com finalidade extrafiscal e, mesmo assim, estabelecendo tratamentos diferenciados a certas regiões do território nacional, e não, somente a alguns Estados membros.

Segundo o Professor Paulo de Barros (2009, p. 58), “o legislador imprime valores finalísticos na lei tributária, como a fiscalidade, extrafiscalidade e a parafiscalidade”.

A fiscalidade tem como fim exclusivo abastecer os cofres públicos, sem que outros interesses interfiram, ou seja, ela se desenvolve com finalidades arrecadatórias e a extrafiscalidade persegue objetivos alheios aos meramente arrecadatórios, prestigiando situações tidas como social, política e economicamente valiosas, as quais o legislador dispensa tratamento mais confortável ou menos gravoso (BARROS, 2009, p. 58).

Para o Professor Roque Carrazza (2009, p. 142), “os tributos se prestam à consecução de outros objetivos econômicos e sociais, que cuidando da ordem econômica, imprimem ao Estado Brasileiro uma feição social e intervencionista”.

Segundo Tulio Rosembuj (apud CARRAZA, 2009, p. 143), “tanto a extrafiscalidade pura quanto a fiscalidade absoluta, não existe”, conforme a seguir exposto:

Em alguma medida, todos os tributos cumprem funções arrecadatórias e regulatórias. Diz-se, no entanto, que um tributo é extrafiscal quando as funções regulatórias prevalecem sobre as arrecadatórias, vale dizer, quando a exação se orienta primordialmente a induzir os contribuintes a adotar determinados comportamentos, positivos ou negativos, havidos por úteis ao progresso da Nação.

O deputado Antônio Mariz, quando propôs o PLP 208/1989, entendeu que o Imposto sobre Grandes Fortunas trata de uma modalidade tributária com nítido caráter extrafiscal, qual seja a promoção da igualdade pela redistribuição de renda de responsabilidade do Estado Brasileiro e com a, conseqüente, busca de superação das desigualdades sociais (ARANHA; FERNANDES, p. 39).

3.2.6 Princípio da Anterioridade

Segundo Carrazza (2014, p. 149), este princípio tem como objetivo evitar que o contribuinte seja pego de surpresa pelo Fisco (não-surpresa), ao mesmo tempo em que reforça sua segurança jurídica. Logo, “garante ao contribuinte um lapso temporal no qual terá o direito de se preparar para o evento compulsório, que é a tributação ao qual se submeterá”.

Carrazza afirma que a atuação do Fisco deve ser previsível (*apud* SABBAG, 2014, p. 189), proporcionando “segurança jurídica ao sistema econômico, evitando a inconveniente incerteza sobre o ônus tributário ao qual se sujeitará o contribuinte e possibilitando o planejamento anual de suas atividades econômicas”.

O princípio da anterioridade está explícito no artigo 150, III da CF e a cada uma de suas alíneas está associado um de seus subprincípios, a saber:

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

III – cobrar tributos:

Em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da Lei que os houver instituído ou aumentado.

Essa alínea reflete um típico princípio geral do Direito, entretanto o estabelece em termos mais rígidos e absolutos para a incidência de normas instituidoras e majoradoras de tributos.

Como princípio geral, a Constituição prevê a irretroatividade relativa da Lei, ao determinar que esta não pode atingir o ato jurídico perfeito, a coisa julgada e o direito adquirido.

O artigo 150, III, alínea “a”, da CF, estabeleceu uma irretroatividade em termos absolutos para as leis instituidoras e para as leis majoradoras dos tributos. Para essas leis, não há qualquer possibilidade de incidência sobre fatos ocorridos antes de suas vigências. Considerando-se nulas todas as disposições que indicarem a aplicação da lei instituidora ou da lei majoradora a fatos pretéritos.

O Art. 160 do CTN possibilita que normas meramente interpretativas e que normas mais benéficas quanto à aplicação de multas tributárias tenham efeito retroativo, entretanto, nesses casos, não se deve vislumbrar exceções ao princípio em tela, pois tal princípio está ligado somente à aplicação de normas instituidoras e majoradoras de tributos, e não a qualquer lei tributária.

O princípio da anterioridade de exercício, abaixo disposto, informa que as leis instituidoras ou majoradoras de tributo só produzem efeito no ano seguinte àquele em que foram publicadas.

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

III – cobrar tributos:

No mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a Lei que os instituiu ou aumentou.

Apesar de a Lei instituidora ou majoradora de tributo entrar em vigor na data de sua publicação (como de regra vem consignado nestas normas), a eficácia dessas normas fica diferida para o ano seguinte ao da sua edição e publicação. Este princípio tem o condão de adiar a eficácia das leis instituidoras e majoradoras de tributo e não de impedir a sua vigência.

No que concerne à aplicação do princípio da anterioridade de exercício ao IGF, como o imposto só existe em tese, a lei poderá, valendo-se de ficção jurídica, definir um momento de acontecimento do fato gerador e a legislação aplicável será aquela vigente na data predeterminada, como se dá nos tributos típicos sobre o patrimônio. Por exemplo, se a lei federal definir o fato gerador para 1º de janeiro de cada ano, aplicar-se-á a lei vigente em 1º de janeiro.

Por sua vez, o princípio da anterioridade mínima ou da noventena informa que é vedado aos entes políticos cobrar tributos antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a Lei que os instituiu ou aumentou, conforme expresso na CF e abaixo exposto:

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

III – cobrar tributos:

Antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b.

Vários doutrinadores, dentre eles Sabbag (2014, p. 99) e Carrazza (2009, p. 151), advogam a tese de que essa regra deve ser aplicada cumulativamente com a irretroatividade da lei tributária e com a anterioridade de exercício. Deste modo, os tributos devem ser criados ou majorados por leis do ano anterior àquele em que devem ser cobradas e com, pelo menos, 90 dias de antecedência para a eficácia da lei.

Carraza (2009, p. 151) afirma que tem prevalecido o entendimento de que o contribuinte é melhor protegido pelo princípio da anterioridade especial (mínima), que leva em conta o período de 90 dias, do que pela anterioridade propriamente dita, que se baseia no exercício financeiro.

Tabela 04 – Aplicação do Princípio da Anterioridade ao Imposto sobre Grandes Fortunas

Tributo	Princípios		
Imposto sobre Grandes Fortunas	Irretroatividade Tributária	Anterioridade de Exercício	Anterioridade Mínima
	Segue a regra		

Fonte: Elaboração Acadêmica

3.2.7 Princípio da Vedação ao Confisco

Conforme reza o Art. 150, IV da CF:

Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:
IV – utilizar tributo com efeito de confisco.

Segundo conceitua o Vocabulário Jurídico do Professor De Plácido e Silva (apud CARRAZZA, 2009, p.117-118):

Confisco é o “ato pelo qual se apreendem e se adjudicam ao Fisco bens pertencentes a outrem, por ato administrativo ou por sentença judiciária, fundados em lei. Em regra, pois, com o confisco se indica uma punição, enquanto que os tributos não podem se constituir em sanção de ato ilícito.

Tributo com efeito de confisco é aquele que, por ser excessivamente oneroso, toma um sentido de penalidade. Nunca se deve expandir a tributação de modo a afetar o direito à propriedade privada nem afetar a atividade econômica desenvolvida pela pessoa ou pelo ente tributado.

Dessa forma como observa o Professor Carraza (2009, p. 117), o princípio do não-confisco, insculpido no art. 150, IV da CF, “proíbe utilizar tributo com efeito de confisco, ou seja, usurpar, simulando tributar, o patrimônio do contribuinte”. Para ele, um tributo é confiscatório quando “esgota ou tem a potencialidade de esgotar a riqueza tributável das pessoas, ou seja, quando não leva em conta sua capacidade contributiva.”

A ação de tributar excepciona o princípio constitucional que protege a propriedade privada (CF, arts. 5º, XXII e 170, II). Contudo, a tributação não pode agredir a propriedade privada, a ponto de colocá-la em risco ou em termos mais técnicos, não pode assumir feições confiscatórias.

Segundo Hugo de Brito Machado (apud CARRAZZA, 2009, p. 118):

Há quem sustente ser a vedação aos tributos confiscatórios uma decorrência da garantia constitucional da propriedade. Assim, mesmo sem um dispositivo constitucional vedando, especificamente, o tributo com efeito de confisco, essa vedação seria decorrência lógica, em todas as constituições que garantem o direito de propriedade. O mesmo raciocínio vale para o princípio da adoção do regime da livre empresa: uma implícita proibição ao tributo confiscatório.

No entanto, é difícil precisar a partir de qual momento um tributo passa a ser confiscatório. Sabbag (2014, p. 237) menciona que “a aferição da tributação confiscatória é quase sempre casuística. Não havendo parâmetros objetivos, com

moldes cartesianos preestabelecidos, delimitadores do que vem a ser uma tributação tradutora de confiscatoriedade”.

Ainda segundo Sabbag (2014, p. 237), cumpre destacar que o texto constitucional permite que se dê o confisco, sem correspondente indenização, em duas situações: perda de perdimento de bens (Art. 5, XLVI, “b”, CF) e expropriação de glebas destinadas a culturas de plantas psicotrópicas (Art. 243, PU, CF).

Para as empresas o confisco está presente quando o tributo, de tão gravoso, dificulta-lhes sobremodo a exploração das atividades econômicas habituais. Mais ainda o fenômeno está presente quando a carga tributária as inviabiliza.

Carrazza (2009, p. 120) salienta que os tributos devem ser dosados com razoabilidade, de modo a valorizar a livre iniciativa, um dos fundamentos de nosso Estado Democrático de Direito, a teor dos arts. 1º, IV e 170 da CF.

O STF vem entendendo que o caráter confiscatório dos tributos deve ser avaliado em face do sistema tributário, ou melhor, da carga tributária total sofrida pelos contribuintes tomados individualmente. Deve-se fazer a análise da carga tributária como um todo e não em particular (ADIn nº 2010-DF, rel. Min. Celso de Melo, 29/09/1999). A análise da inconstitucionalidade de um tributo pelo seu efeito de confisco além de poder ser feita em cada caso concreto, também pode ser realizada de forma concentrada e abstrata pela Suprema Corte.

De um modo geral, Sabbag afirma que, para o fim de ver reconhecida a inconstitucionalidade de um tributo confiscatório, o contribuinte deve demonstrar que (2014, p. 241- 243):

- a) O tributo agravou excessivamente a sua carga tributária ou;
- b) O tributo inviabilizou a sua atividade econômica ou;
- c) O tributo penalizou gravemente a sua atividade econômica

Para Sabbag (p. 245), a instituição do IGF não sofre interferência, em tese, da vedação principiológica em tela, ressalvada a hipótese de aniquilamento patrimonial, a ser aferida no caso concreto.

3.2.8 Princípio da Capacidade Contributiva

Encontra seu fundamento constitucional no Art. 145, §1º, a saber:

Art. 145, §1º: Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

Segundo Regina Helena Costa (apud CARRAZZA, 2009, p. 113), conceitua-se capacidade contributiva como a “aptidão da pessoa colocada na posição de destinatário legal tributário, para suportar a carga tributária, numa obrigação cujo objeto é o pagamento de imposto, sem o perecimento da riqueza lastreadora da tributação”.

Carrazza (2009, p. 114) afirma que:

O princípio da capacidade contributiva é um dos mecanismos mais eficazes para se alcançar a justiça fiscal”. Ou seja, quem possui maior riqueza deve pagar proporcionalmente mais imposto do que outro que a exteriorize em menor intensidade. Cada contribuinte só deve contribuir para o financiamento da atividade estatal na proporção de suas riquezas.

O renomado autor (CARRAZZA, 2009, p. 115) acrescenta que:

Para a definição desta capacidade podem ser considerados dois tipos de parâmetros: o primeiro é o da capacidade contributiva subjetiva, o qual leva em conta a pessoa que individualmente irá contribuir e o segundo é o da capacidade contributiva objetiva, o qual leva em conta fatos que objetivamente sejam presuntivos de riqueza e, conseqüentemente, apontam para a existência de uma capacidade contributiva.

Ensina ainda que “as leis que criam *in abstracto* os impostos devem estruturá-los de tal forma que suas alíquotas variem para mais à medida que forem aumentando suas bases de cálculo” (CARRAZZA, 2009, p. 115). Ou seja, quanto maior a base de cálculo do imposto, maior será sua alíquota.

Para Carrazza (2009, p. 122), além do limite mínimo que atinge o mínimo vital, o princípio em tela indica, igualmente, um limite máximo para a tributação que é a proibição ao confisco. Para o autor, “quando se atinge o nível confiscatório, ultrapassou-se de longe o limite superior da capacidade contributiva”, sendo traçado pelos princípios constitucionais enumerados nos arts. 3º e 170 da CF, dentre os quais se destacam os princípios da livre iniciativa, da justiça social, do livre exercício das profissões e da propriedade privada.

No caso do IGF, não resta dúvida de que também este deverá obedecer aos princípios da capacidade contributiva e da não-confiscatoriedade, devendo considerar as reais forças econômicas de cada contribuinte.

O princípio da capacidade contributiva permite trazer à tona a reflexão de que quando se for criar a lei instituidora do IGF que se considerem as diferenças econômicas existentes entre as pessoas, modulando as alíquotas do referido imposto. Ou seja, as pessoas de menor aptidão econômica (menores vultos de grandes fortunas) devem receber tratamento fiscal mais brando que o destinado às que ostentam maior riqueza (maiores vultos de grandes fortunas).

3.2.9 Princípio da Eficiência

Encontra respaldo no Art. 37, *caput*, da Carta Magna e conforme pontua Carrazza (2009, p. 180), o princípio da eficiência exige que toda intervenção da Fazenda Pública se dê na justa medida e de modo adequado, tendo em vista a máxima eficácia e otimização dos direitos concorrentes do Fisco e do contribuinte.

Como corolário, busca-se levar privilegiar a economia e racionalidade no uso do dinheiro público e, por conseguinte, do patrimônio do contribuinte. Ou seja, pesa-se o quanto se gasta para cobrar o tributo e o quanto se arrecada com este. Para isso, deve ser evitada a criação de tributos cuja arrecadação e fiscalização sejam mais dispendiosas ao Estado.

4 O Imposto sobre Grandes Fortunas

4.1 A Experiência Internacional com o Imposto sobre Grandes Fortunas

Antes da análise dos argumentos favoráveis e contrários à instituição do IGF no Brasil, considera-se de grande valia que se proceda a uma exposição de quais foram as experiências dos países que adotaram ou ainda adotam o referido imposto. Tais experiências fornecem resultados concretos e práticos que servem para embasar uma melhor crítica nacional acerca dessa figura exacional, buscando atenuar o viés ideológico que tal imposto vem produzindo.

A análise se fundamenta em estudos recentes efetuados pelo IPEA – Instituto de Economia Aplicada, de artigos de mídia nacional, tais como Valor Econômico e

Folha de São Paulo, além de obras de Luiz Ricardo Gomes Aranha e Marcelo Cid Heráclito Queiróz.

A maior parte dos países da Europa Ocidental adota ou já adotou o “*Wealth Tax*” ou imposto sobre riquezas, o qual guarda grande similaridade com os impostos sobre o patrimônio no ordenamento pátrio, tais como IPTU, ITR, IPVA, ITCMD e IGF e até com o IR. Os países da Europa Ocidental que nunca o adotaram foram Bélgica, Portugal e Reino Unido.

Segundo dados do IPEA (CARVALHO, 2011, p. 15-19), na Europa, atualmente, apenas Holanda, França, Suíça, Noruega, Islândia, Luxemburgo, Hungria e Espanha adotam o imposto. O imposto foi abolido a partir da década de 1990 dos seguintes países: Irlanda (1978), Áustria (1994), Itália (1995), Dinamarca e Alemanha (1997), Finlândia (2006), Suécia (2007) e Grécia (2009).

Em outros continentes, tem-se registro o Japão fez uso do imposto por um curto período de tempo (1950-53) e a Índia o adota desde 1953. Na América Latina, o imposto está em vigor na Colômbia, Argentina (desde 1972) e Uruguai (desde 1991).

A França constitui-se não o principal o mais importante caso de estudo, visto que a experiência francesa parece ter sido o elemento motivador e de inspiração para o constituinte brasileiro de 1988. O imposto foi criado em 1981 no governo do socialista Mitterand sob o título “*L’Impôt sur les Grandes Fortunes*” e sido reintroduzido em 1988 pelo mesmo Mitterand sob o novo título “*Impôt de Solidarité sur La Fortune*” ou ISF, após ter sido extinto no governo conservador de Chirac em 1986.

Segundo Cid (2012, p. 25), a receita do imposto se destinava a financiar um programa de renda mínima para os mais pobres, incidindo sobre patrimônios superiores a três milhões de francos. Aranha e Fernandes (2013, p. 31) pontuam que o imposto apareceu como uma tentativa de redistribuição de riqueza chamada de solidariedade, sob influxos socialistas.

Inicialmente, o imposto tributava os patrimônios de pessoas físicas e jurídicas, mas a partir de 1984 se restringiu apenas ao patrimônio das pessoas físicas. Em 2011, as alíquotas variaram entre 0,75% a 1,80% sobre o valor do patrimônio em faixas de 1,3 milhão de euros (menor alíquota) a valores acima de 16,79 milhão de euros (maior alíquota). Uma vez pago o ISF, a soma com o Imposto de Renda não pode chegar a mais de 50% da renda bruta. A legislação francesa isenta certos

instrumentos de trabalho, direitos autorais e artísticos e ativos de importância histórica, artística, tais como obras de arte e ecológicos, além de certos tipos de propriedades agrícolas. Bens no exterior podem ser isentos se houver tratado internacional.

Entre 1992 a 2010, o número de contribuintes cresceu de 168 mil para 562 mil famílias e a arrecadação passou de 1 bilhão de euros para 4,5 bilhões de euros no mesmo período. O efeito colateral da instituição do referido imposto para a França foi a fuga de capitais para outros países da Europa, notadamente a Bélgica.

Eric Pinchet, autor de guia fiscal francês, (apud CID, 2012, p. 27) estimou que tal fuga custou à França cerca de 15 bilhões de euros ao ano. Ou seja, houve mais saídas de recursos do que ingressos de receita para o Fisco francês.

Pierre Courtouis (apud CID, 2012, p. 28) destaca em sua obra *“Impôt de Solidarité sur La Fortune”* que:

O imposto envolve uma imensa rede de instruções de quinhentas páginas, constituindo uma imensa burocracia e há regras para tudo, indo de critérios para avaliação de cavalos de corrida e de sela a valor de carteiras de títulos de empresas, baseado em uma lista oficial de preços médios.

A Holanda passou por uma reforma tributária em 2001, abolindo o *“Wealth Tax”*, mas instituindo o *“Presumptive Tax on Personal Capital Income”* ou imposto de ganho sobre o capital pessoal presumido. O novo imposto equivaleria a uma alíquota de 1,2% do antigo imposto e atinge o patrimônio líquido da pessoa física, não incidindo na base de cálculo o imóvel de residência, mas abrangendo ações, poupança, ativos financeiros e demais imóveis. O imposto onera apenas residentes.

Na Suíça, o imposto é de competência dos cantões e municipalidades. As alíquotas variam conforme a região e no Cantão de Genebra possui alíquota máxima de 1,1% e patrimônio mínimo tributável de R\$ 337,1 mil, conforme dados do Jornal Folha de São Paulo (LINHARES; SCERB, 2015).

A Suécia que tem grande tradição em tributar a propriedade, pois o faz desde 1910, aboliu o imposto *“Wealth Tax”* em 2007, tendo-se em vista a sua baixa arrecadação e o baixo nível de desigualdade de propriedade.

Islândia e Espanha são exemplos de países que extinguiram o referido imposto, mas que os reintroduziram, respectivamente, em 2010 e 2011, tendo como motivo justificador as crises financeira e fiscal enfrentadas pós 2008. Na Islândia, o

imposto também atinge o patrimônio de empresas (pessoas jurídicas) e a arrecadação chegou a apenas 0,3% do PIB em 2010 e na Espanha, o imposto de renda e patrimônio não podem ultrapassar 60% da Renda Pessoal Bruta, tendo alíquota máxima de 2,5% e patrimônio mínimo tributável de 700 mil EU ou R\$ 2.373.700,00 e não recai sobre não-residentes.

Na Noruega, a alíquota máxima do imposto é de 1,1% e patrimônio mínimo tributável de 1 milhão NOK ou R\$ 404.100,00, conforme dados da Folha de São Paulo, 2014. Por sua vez, a Alemanha declarou o imposto inconstitucional em 1996, tendo como um dos motivos principais considerá-lo confiscatório, pois juntamente com o Imposto de Renda ocasionaria tributação superior a 50% das rendas das pessoas físicas e lucro das pessoas jurídicas. O imposto recaía sobre essas pessoas como uma espécie de complementação ao IR. Foi oficialmente extinto em 2001.

Reino Unido, EUA, Canadá e México não instituíram o imposto “*Wealth Tax*”. No Canadá e nos EUA existem impostos sobre o patrimônio chamados de “*property tax*” e “*inheritance tax*”.

Na América do Sul, Argentina, Colômbia e Uruguai adotam impostos sobre o patrimônio ou riquezas. Na Colômbia existe o Imposto de Renda sobre o Ganho Presumido de Capital e o Imposto ao Patrimônio. O primeiro tem alíquota de 14% para uma rentabilidade média estimada de 6% ao ano do patrimônio. O segundo foi proposto para o período de 2007 a 2010 para financiar gastos com calamidades públicas e prorrogado até 2018 e, neste caso, o que exceder a USD 1,6 milhão e USD 2,7 milhões é tributado de acordo com a alíquota aplicada, que varia de 2,4% a 4,8%. Os dois impostos atingem pessoas físicas e jurídicas (ativos de dívidas de empresas e instituições financeiras, no que exceder ao limite de isenção, conforme estudo do IPEA.

O Uruguai adota o “*Impuesto al Patrimonio*” desde 1989, o qual atinge o patrimônio líquido de pessoas físicas e jurídicas, como no exemplo colombiano. Porém, não se tributa o patrimônio de residente localizado no exterior e empresas que pagam o imposto de renda podem deduzir até 50% do imposto sobre o patrimônio. Cada alíquota incide gradualmente sobre cada faixa de valor, no que exceder as USD 112 mil, tendo como limite máximo de 1,4% e patrimônio mínimo tributável de 2.823.000,00 pesos ou R\$ 322.668,90.

A Argentina adota o imposto sobre bens pessoais desde 1973, extinguindo, no entanto, o imposto sobre heranças. A base de cálculo do imposto deixou de ser a renda líquida para ser a riqueza bruta a partir de 1989. As alíquotas são progressivas, variando de 0,75% e atingindo o máximo de 1,25% com um patrimônio mínimo tributável de 305.500 pesos ou R\$ 103.486,50. Imóveis e ativos financeiros respondem por mais de 70% da base de cálculo do referido imposto. A arrecadação cresceu de 1 trilhão de pesos para 5 trilhões de pesos de 1996 a 2010, mas sua participação nas receitas tributárias estão em estáveis 2%, conforme estudos do IPEA e dados da Folha de São Paulo.

4.2 A Tentativa de Introdução do IGF no Brasil - Projetos de Lei

Aranha e Fernandes (2013, p. 40) mencionam que “o repouso do IGF no terreno constitucional não é algo maduro, nem produto de entendimento técnico consolidado e experimentado”. Nos debates pré-constituintes, a famosa comissão Afonso Arinos (Comissão Provisória de Estudos Constitucionais) adicionou o imposto no texto constitucional mesmo não tendo uma discussão amadurecida como ocorreu com o imposto de bens móveis de caráter suntuoso e que não foi adotado.

O IGF da Carta Política de 1988 foi fortemente influenciado pelo sistema francês, que se inspirou no “*Impôt sur les Grandes Fortunes*”. Houve diversos projetos de lei, visando a regulamentar o Art. 153, VII da Constituição, estando uns tramitando na Câmara dos Deputados e outros no Senado Federal, a saber:

a) Câmara dos Deputados:

- Proposição do PLP 10/2015, tendo como autora Jandira Feghali PCdoB/RJ, regulamenta o Art. 153, VII, da CF, de 1988;
- Proposição do PLP 130/2012 (Apensado ao PLP 277/2008), tendo como autor Paulo Teixeira PT/SP, institui o IGF, previsto no Art. 153, VII da CF, de 1988;
- Proposição do PLP 62/2011 (Apensado ao PLP 277/2008), tendo como autor Cláudio Puty PT/PA, dispõe sobre tributação de grandes fortunas nos termos do Art. 153, VII da CF, de 1988;
- Proposta de EC 233/2008 (PEC 31/2007), tendo como autora Luciana Genro PSOL/RS, aumenta a participação dos Estados e Municípios no IGF de 51,6% para 100%;

- Proposição do PLP 277/2008, tendo como autores Luciana Genro PSOL/RS, Chico Alencar PSOL/RJ e Ivan Valente PSOL/SP, institui o IGF, previsto no Art. 153, VII da CF, de 1988;
- Proposta de EC 45/2007 (Apensada à PEC 31/2007), tendo como autor Luiz Carlos Hauly PSDB/PR, extingue o IGF;
- Proposta de EC 404/2003 (PEC 41/2003), tendo como autor Gerson Gabrielli PFL/BA, extingue o IGF;
- PEC 41/2003, de autoria do Poder Executivo, institui a Reforma Tributária, retirando a necessidade de LC para o IGF;
- Proposta de EC 18/2003 (PEC 41/2003), tendo como autor Francisco Dornelles PP/RJ, vedação do IGF por Medida Provisória;
- Proposta de PLP 193/1994, tendo como autor Ernesto Gadelha PSTU/SP, institui o IGF previsto na CF, de 1988;
- Proposta de EC 110/1992, tendo como autor Germano Rigotto PMBD/RS, altera o dispositivo constitucional que exige LC para criação do IGF;
- Proposta de PLP 77/1991, tendo como autor Wilson Campos PMDB/PE, regulamenta o Art. 153, VII, da CF de 1988;
- Proposta de PLP 70/1991, tendo como autor Mavíael Cavalcanti PRN/PE, define grande fortuna e estabelece critérios para sua tributação, regulamentando o IGF previsto na CF, de 1988;
- Proposta de PLP 268/1990 (Apensada à PLP 202/1989), tendo como autor Ivo Cersosimo PMDB/MS, institui o IGF previsto na CF, de 1988;
- Proposta de PLP 218/1990 (Apensada à PLP 202/1989), tendo como autor o Poder Executivo, institui o IGF previsto na CF, de 1988, em valor que excedesse 1 milhão de BTN – Bônus do Tesouro Nacional;
- Proposta de PLP 208/1989 (Apensada à PLP 108/1989), tendo como autor Antônio Mariz PMDB/PB, regulamenta o IGF previsto na CF, de 1988;
- Proposta de PLP 108/1989 (Apensada à PLP 202/1989), tendo como autor Juarez Marques Batista PSDB/MS, institui o IGF previsto na CF, de 1988, em valor que excedesse 3 milhões Bônus do Tesouro Nacional.

b) Senado Federal:

- SF PLS 100/2008, tendo como autor o senador José Nery, regulamenta os termos do Art. 153, VII da CF, de 1988 (Julgado em conjunto com o PLS 50/2008);
- SF PLS 128/2008, tendo como autor Senador Paulo Paim, institui o IGF (o projeto foi arquivado em 19/03/2010);
- SF PLS 50/2008, tendo como autora Serys Slhessarenko, regulamenta o IGF, previsto no Art. 153, VII da CF, de 1988;
- PLP 202/1989, tendo como autor Fernando Henrique Cardoso PSDB/SP, dispõe sobre a tributação de grandes fortunas, nos termos do Art. 153, VII da CF.

Dentre todos esses projetos, analisar-se-ão os aspectos mais relevantes dos projetos mais recentes e os que obtiveram maior repercussão nas Casas do Congresso Nacional, conforme fontes de dados diversas, tais como Câmara dos Deputados, IPEA, Jornal de Folha de São Paulo e dentre outras obras.

4.2.1 PLP 202/1989

O Senador Fernando Henrique Cardoso (apud CID, 2012, p. 48) se pronunciou acerca do projeto de sua autoria o PLP 202/1989: “Nenhum projeto apresentou maior alarido do que o referente às grandes fortunas. Quem o ler verá que, menos do que um impacto fiscal, ele terá um efeito positivo para controlar a sonegação. Não existe, portanto, efeito confiscatório”.

Dessa forma, o imposto teria por finalidade controlar a renda que escapasse à tributação. Tinha como base de cálculo o valor superior a R\$ 4 milhões (na época o valor era de 2 milhões de cruzados novos), com alíquotas que variavam de do mínimo de 0,3%, 0,5%, 0,7% e até o máximo de 1%. Dados do IPEA, estipulam a isenção em R\$ 666,6 mil, gerando um patrimônio mínimo tributável atualizado pelo IPCA em R\$ 1,427 milhão.

Segundo dispõem Aranha e Fernandes (2013, p. 48):

Durante a tramitação na Câmara, várias propostas de instituição do IGF foram apensadas ao PLP 202/1989, como o PLP 162/1989 e os PLS 50/2008 e 100/2008, dando origem ao PLP 202-B/1989. O projeto foi aprovado na Comissão de Constituição e Justiça e Redação da Câmara (CCJR), mas rejeitado no mérito pela Comissão de Finanças e Tributação

da Câmara (CFT) em 16/07/1999. O motivo determinante para a rejeição do projeto se deveu ao fato de a maioria dos países europeus abolirem a exação sob o argumento do alto custo administrativo e baixa arrecadação.

4.2.2 PLP 277/2008

O PLP 277/2008 de autoria da Deputada Luciana Genro, Chico Alencar e Ivam Valente todos do PSOL, visa a instituir o IGF, com alíquotas que variam entre 1 e 5%, para o patrimônio mínimo tributável de R\$ 2,854 milhões corrigido pelo IPCA. As faixas originais estão dispostas da seguinte forma: de R\$ 2 milhões a R\$ 5 milhões, alíquota de 1%; de R\$ 5 milhões a R\$ 10 milhões, alíquota de 2%; de R\$ 10 milhões a R\$ 20 milhões, alíquota de 3%; de R\$ 20 milhões a R\$ 50 milhões, alíquota de 4%; e, por fim, para fortunas superiores a R\$ 50 milhões alíquota de 5%.

O parecer que aprovou o projeto acima traz como justificativa tornar o sistema tributário brasileiro mais justo de forma que os mais pobres paguem menos impostos e os mais ricos mais impostos. O projeto não isenta o imóvel de residência, tendo como critério de avaliação a base do IPTU e do ITR e não faz menção a medidas antievasivas. O PLS 100/2008 guarda muitas semelhanças com o PLP 277/2008.

Cid (2012, p. 50-53) aponta diversas falha no projeto de lei, conforme segue:

Por exemplo, no Art. 1º informa que o fato gerador do IGF será a fortuna superior a dois milhões, expressos em moeda de poder aquisitivo de 1º de janeiro de 2009. O termo fortuna não tem fundamento constitucional que somente autorizou o imposto sobre grandes fortunas. Além disso, o fato de os imóveis terem base de cálculo do IPTU ou ITR confirma a bitributação no caso do IPTU e bis in idem no ITR, por prever idênticos fatos geradores e bases de cálculo.

O autor supracitado também destaca a presença de termos muito genéricos cuja definição fica a cargo de lei ordinária, como bens de alta relevância social, alta relevância econômica e alta relevância ecológica.

Art. 3º. §2º – Serão excluídos do patrimônio, para efeito de determinar a fortuna sujeita ao imposto:
c) outros bens cuja posse ou utilização seja considerada pela lei de alta relevância social, econômica e ecológica.

Aranha e Fernandes (2013, p. 52-53), criticam o fato de faltar justa conceituação de termos na lei, como, por exemplo, “obrigações pecuniárias do

contribuinte ou de quem será a responsabilidade solidária quando houver indícios de simulação”, conforme trechos do projeto:

Art. 4º. – A base de cálculo do imposto é o valor do conjunto dos bens que compõem a fortuna, diminuído das obrigações pecuniárias do contribuinte, exceto as contraídas para a aquisição de bens excluídos nos termos do §2º do artigo anterior.

Art. 8º. – Haverá responsabilidade solidária pelo pagamento do imposto sobre grandes fortunas, sempre que houver indícios de dissimulação do verdadeiro proprietário dos bens ou direitos que constituam o seu patrimônio ou a sua apresentação sob valor inferior ao real.

4.2.3 PL 950/2011

O PL 950/2011, de autoria do deputado Dr. Aluizio (PV-RJ), tem como objetivo criar uma Contribuição Social das Grandes Fortunas e vincular a respectiva arrecadação ao Fundo Nacional de Saúde. Ou seja, seria destinado ao financiamento das ações e serviços públicos de saúde. Dentre as críticas feitas ao projeto, Aranha e Fernandes (2013, p. 55-56) destacam as seguintes: o projeto contraria preceito constitucional, pois o legislador constituinte vinculou o fato gerador (grandes fortunas) a impostos com a competência da UF e são contribuições apenas as enumeradas no art. 149, 149-A, 195, 212, §5º, 239 e 240, da CF/1988.

4.2.4 PLP 130/2012

O PLP 130/2012, de autoria do deputado Paulo Teixeira PT-SP, tem como justificativa reduzir a desigualdade de renda e acelerar o processo de criação de uma sociedade mais justa e solidária (LINHARES; SCERB, 2015). Os contribuintes do IGF são pessoas físicas domiciliadas no país, pessoas físicas e jurídicas domiciliadas no exterior, mas detentoras de patrimônio no Brasil e espólio de todos estes.

O patrimônio mínimo tributável é de R\$ 15,2 milhões, com três alíquotas variando de 0,5%, 0,75% a 1%. Há isenções do patrimônio líquido como imóvel de residência do contribuinte desde que este se limite a 20% do seu patrimônio, de instrumentos de trabalho e objetos de arte e de coleção, todos no limite de 10% do patrimônio do contribuinte, além de direitos de propriedade intelectual, industrial e

bens de pequeno valor, a serem definidos em lei. O Art. 10º confere ao IGF um caráter complementar ao Imposto sobre a Renda – IR.

4.2.5 PLP 10/2015

E, por fim, o projeto de autoria da deputada Jandira Feghali do PCdoB-RJ, PLP 10/2015. Tal qual o PL 950/2011, o projeto da deputada busca criar uma Contribuição Social sobre Grandes Fortunas, cabendo todas as críticas já levantadas pelos doutrinadores. Os contribuintes são os mesmos do PLP 130/2012, do deputado Paulo Teixeira PT-SP, a saber: pessoas físicas domiciliadas no país, pessoas físicas e jurídicas domiciliadas no exterior, mas detentoras de patrimônio no Brasil e espólio destes. À contribuição serão aplicadas às disposições do IR, enquanto a lei não definir as relações de dependência para fins de apuração da exação.

A base de cálculo da contribuição é montante total dos bens e direitos que compõem o patrimônio do contribuinte e de seus dependentes. O PLP reproduz termos gerais como o PLP 277/2008 da deputada Luciana Genro, como por exemplo, bens de alta relevância social, alta relevância econômica e alta relevância ecológica, ficando a definição dos termos para a lei ordinária.

O Art. 5º será alvo de muitas críticas, pois informa que os bens e direitos serão avaliados a valor de mercado, inovando nas regras do ordenamento jurídico, pois os bens e ativos têm sido avaliados pelos seus custos de aquisição, tais como IR, IPTU ou ITR.

Art. 5º. – Os bens e direitos serão avaliados pelo seu valor de mercado, de acordo com regras e critérios definidos em lei.
Parágrafo Único: Até que a lei disponha de forma diversa, serão adotados os seguintes critérios [...]

O projeto estipula nove faixas de valores a serem tributados com suas respectivas alíquotas, sendo que o patrimônio mínimo tributável é de R\$ 4 milhões, com alíquota de 0,4% e o maior valor acima de R\$ 150 milhões, com alíquota máxima de 2,1%. Todas as faixas possuem valores a deduzir. O produto da arrecadação será repassado ao Fundo Nacional de Saúde, destinando-se, exclusivamente, ao financiamento das ações e serviços públicos de saúde.

O PLP tomou como base a matéria do Jornal *The New York Times*, no qual o megainvestidor Warren Buffet defendeu a implantação de maiores tributos à população mais rica dos EUA e no qual ele mencionou que pagava menos impostos que seus funcionários. O texto do PLP também se baseia na necessidade fazer justiça tributária no país urgentemente e a destinação dos recursos ao Fundo Nacional de Saúde se faz necessário por que o Brasil gasta proporcionalmente menos em saúde do que a média dos países com sistemas universais, 3,7% do PIB brasileiro contra 6,5% dos demais.

4.3 Argumentos Favoráveis à Instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas

Diversos grupos da sociedade são a favor da criação do imposto sobre grandes fortunas, os quais se baseiam nos principais argumentos de busca de justiça social através da redução dos níveis de concentração de renda, tributando aqueles que detêm mais renda e, dessa forma, contribuindo para um aumento da arrecadação de receitas para os cofres públicos, conforme segue:

Sacha Calmon Navarro (apud ARANHA; FERNANDES, 2013), cita o pronunciamento do deputado Régis de Oliveira no PLP 277/2008: “a idéia de instituir o imposto não é punir o rico pela acumulação de riqueza, mas sim tornar o nosso sistema tributário mais justo de forma que os pobres paguem menos impostos e os ricos paguem mais impostos sobre a renda”.

O deputado Antônio Mariz (apud ARANHA; FERNANDES, 2013, p. 39) justificou a emenda propositiva acima arvorando que:

Esse dispositivo visa a corrigir graves disparidades econômicas entre pessoas e classes sociais, que a função extrafiscal 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 é suficiente para produzir as correções desejáveis, daí a necessidade de um novo imposto que alcance as situações anormais de riqueza acumulada e não produtiva.

No PLP 202/1989, o deputado Fernando Pimentel do PT-CE declarou que “a finalidade do IGF não seria arrecadatória, mas extrafiscal no intuito de diminuir a concentração de renda e evasão fiscal”. O deputado Aloizio Mercadante acrescentou

que o Brasil peca em não considerar a experiência bem-sucedida de alguns países europeus em tributar a riqueza, notadamente a experiência francesa.

Em artigo publicado na Folha de São Paulo em 06/04/2014, Fernando Rugitsky pontua que o Brasil possui uma das piores distribuições de renda do mundo. A renda média de um indivíduo rico é cerca de 15 vezes maior que a dos mais pobres no Brasil. Na maioria dos países, a diferença raramente é superior a 8.

Outro problema Rugitsky se dá por uma característica bem marcante do sistema tributário brasileiro, que é a regressividade, ou seja, aqueles que têm mais pagam proporcionalmente menos tributos que os que têm menos. Outro fator comentado pelo autor é o predomínio de impostos indiretos como produto da arrecadação de tributos no Brasil, perfazendo 55% do montante total. Os que pagam mais impostos sobre bens e serviços são justamente os mais pobres, que precisam consumir quase toda sua renda para suprir as necessidades mais básicas.

Estes impostos indiretos transferem, total ou parcialmente, o ônus tributário sobre o contribuinte e servem para aumentar a desigualdade no Brasil ao contrário dos impostos diretos (sobre a renda e patrimônio). Rugitsky afirma que o IPTU representa apenas 1,2% de toda a arrecadação e salienta que “se o objetivo for reduzir a concentração de renda no país, não há como evitar o enfrentamento da regressividade no sistema tributário, o que passa por duas medidas: aumentar o peso dos impostos diretos e sua progressividade”.

Amir Khair, ex-Secretário de Finanças na gestão de Luíza Erundina, reforça o grupo dos que militam a favor do IGF como um instrumento de justiça fiscal. Ele afirmou em entrevista à Carta Capital em 03/03/2015 que “quando você estabelece na Constituição um imposto sobre grandes fortunas, que no fundo, independente do nome, é um imposto que visa alcançar riqueza, você está contribuindo para uma melhor distribuição dela entre a população” (KHAIR, 2015).

Outro argumento pelos que pleiteiam a instituição do imposto se baseia no fato de ele serviria para aumentar as receitas do Estado. Khair calcula que a taxação de patrimônios poderia render aproximadamente 100 bilhões de reais por ano se aplicada, em uma simulação hipotética, sobre valores superiores um milhão de reais. Em estudo feito a pedido da senadora Gleisi Hoffmann (PT-PR) calcula que R\$ 6 bilhões poderiam ser arrecadados anualmente com o IGF. Ainda no artigo da Carta Capital Khair afirma que:

Quando você tem uma sociedade com má distribuição de riqueza, você tem uma atividade econômica mais frágil. Eu não tenho o consumo usufruindo no potencial que ele tem. Quando você tem o consumo usufruindo o potencial que ele tem, você tem mais produção, mais riqueza de uma forma geral e é claro que os mais ricos se apossam melhor dessa riqueza gerada. O imposto sobre grandes fortunas [...] teria uma arrecadação semelhante àquela que tinha a CPMF (Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira). Portanto bem acima até do ajuste fiscal pretendido pelo governo.

Em entrevista à Carta Capital em 26/08/2015, Roberto Orair, economista do IPEA, frisou que em tempos de ajuste fiscal, a maior taxação de riqueza poderia ser um caminho mais saudável para o equilíbrio das contas públicas.

Dados do IPEA mostram que na Argentina, o IGF é responsável por 1,2% do total da arrecadação tributária. No Uruguai, chega a 6,3%. Além do mais, Espanha e Islândia reinstituíram o “*Wealth Tax*” como resposta a crise financeira e fiscal desde 2009, ainda que provisoriamente.

Tanto Khair quanto Orair denunciam a baixa carga tributária suportada pelos mais ricos frente à classe média. Por exemplo, um cidadão com rendimentos anuais entre R\$ 162,7 mil e R\$ 324,4 mil, paga ao Fisco 11,5% do total de sua renda em tributos. Os muito ricos com renda média de R\$ 4,2 milhões, pagam apenas 6,1%. Ou seja, o peso maior recai sobre a classe média.

Os motivos dessa diferença advêm do fato de que os proprietários de empresas não são alcançados pelo imposto de renda pessoa física (as empresas regidas pelo Lucro Presumido ou pelo Simples têm seu lucro tributado, porém não há essa imposição sobre a distribuição dos lucros entre os sócios), além de possuírem isenção tributária em lucros e dividendos, o que encobre um processo de concentração de renda no país.

4.4 Argumentos Contrários à Instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas

Os argumentos contrários à instituição do imposto sobre grandes fortunas são questionamentos de ordem técnico-jurídica, econômica, prática, política ou ideológica.

Alexandre (2008, p. 560) menciona a divergência doutrinária se a lei complementar reclamada no Art. 153, VII da Constituição seria apenas uma norma geral que traria as diretrizes fundamentais do imposto, o qual seria efetivamente criado mediante lei ordinária ou se caberia à própria LC efetivamente criar o tributo.

À mesma problemática citam os autores Carlos Roberto Miranda e Adílson Gurgel de Castro (MIRANDA; CASTRO, 2005, p. 239), destacando que doutrina vem questionando a respeito dessa indicação constitucional, se sua instituição não deveria ser por legislação ordinária, cabendo a lei complementar apenas os contornos gerais.

Primeiramente, a doutrina critica o próprio termo “fortunas”, segundo a qual o termo padece de imprecisões de rota e destino. Jardim (2012, p. 302-305) destaca que “a expressão é de incontendível plasticidade conceitual, pois o vocábulo fortuna significa uma expressiva soma de bens ou dinheiro ou ambos, o que já envolve um inegável subjetivismo”. E a locução grande fortuna designa uma fortuna redimensionada, algo decididamente indeterminado.

Para o autor (JARDIM, 2012, p. 302):

Essa imprecisão etimológica poderia propiciar a tributação de patrimônios cuja configuração como grande fortuna seja controversa, atraindo o primado da segurança jurídica que, na linguagem de Paulo de Barros Carvalho, simboliza um arquiprincípio de direito, ou seja, mais que um princípio.

Aranha e Fernandes procuram conceituar o termo “grandes fortunas”, conforme segue (2013, p. 12-13):

Sobre o termo “grande” indica que este imposto atinge algo que é de tamanha relevância no mundo dos fatos, sendo adjetivo de largo uso, expressando tamanho. Já “fortuna” significa força, fartura e vem de fortuito, derivado de sorte, do latim fortu ou fortun. Mais recentemente quer dizer riqueza, sucesso financeiro.

O eminente jurista Ives Gandra (apud CID, 2012, p. 31) observa que “o imposto apenas permitirá a incidência sobre grandes fortunas, nem mesmo podendo incidir sobre fortunas que não sejam grandes. Fortuna é mais do que riqueza. E grande fortuna é mais do que fortuna.”

O jurista salienta que se a Constituição for respeitada pelos legisladores, a “classe média e a alta não detentora de grande fortuna, estarão a salvo deste tributo”.

Tal imprecisão e caráter ambíguo do termo “grande fortuna” se refletiu nos diversos projetos de lei tendentes a regulamentar a matéria, uma vez que cada um adota uma extensão própria do que seja fortuna.

Para uns, a fortuna começa a partir de R\$ 2 milhões (PLP 277/2008); para outros, fortuna seria o que excedesse a R\$ 4 milhões (PLP 202/1989) e para outros, acima de R\$ 15,2 milhões (PLP 130/2012). Logo, não há um conceito fechado do que seja fortuna.

Cid (2012, p. 38-41) expõe os desafios de cunho técnico para a regulamentação do referido tributo, a saber:

a) Definir o que é “grande fortuna” (o que não é uma tarefa fácil e passível de muita controvérsia);

b) A incidência do IGF se limitará ao patrimônio das pessoas físicas, induzindo a transferência de bens para as pessoas jurídicas ou alcançará o patrimônio destas últimas? E a incidência do imposto é sobre o patrimônio bruto ou o líquido?;

c) Quais serão os critérios de avaliação dos bens que integram a grande fortuna? Será pelo valor de aquisição, histórico, valor de mercado ou o constante nas declarações de rendimentos?;

d) A alíquota será proporcional ou progressiva?;

e) Há deduções sobre bens de valor essencial? Quais serão esses bens? Como, por exemplo, imóvel residencial, automóvel ou instrumentos de trabalho;

f) O Brasil irá pactuar e respeitar acordos internacionais que evitem a bitributação do patrimônio?;

g) Serão considerados os capitais aplicados em investimentos de grande relevância socioeconômica, como em rodovias, ferrovias, portos? Terão de ser considerados os capitais aplicados em títulos da dívida pública federal que financiam as ações do Governo?

h) O produto da arrecadação ficará apenas com a União Federal? Ou será repassado a Estados, DF e Municípios?

Outro aspecto jurídico a ser considerado consiste em evitar a ocorrência de bitributação e do *bis in idem*. O IGF não pode incidir sobre a propriedade territorial urbana, pois esta hipótese de incidência já se encontra vinculada ao IPTU, imposto de competência municipal e seu desrespeito acarreta a bitributação (mesma base de cálculo de impostos de competência de entes federativos distintos). E ao IGF também não é permitida a incidência na mesma base de cálculo de hipótese típica do ITR – imposto sobre propriedade rural. Tal fato caracterizaria a ocorrência do *bis*

in idem, ou seja, o mesmo ente federativo, no caso a UF, tributando o mesmo fato presuntivo de riqueza.

Seligman (apud CID, 2012, p. 18) ensina que “a dupla tributação consiste em gravar duas vezes a mesma pessoa ou coisa”. A União, os Estados, DF e os Municípios somente podem criar tributos nas respectivas esferas de competência impositiva.

Daí por que alguns doutrinadores, dentre eles, Ives Gandra e Sacha Calmon, afirmam que o IGF alcança fato gerador renda ou patrimônio que já sofreram tributação no momento em que foram alcançados ou pelo IR ou pelos impostos patrimoniais (IPTU, ITR e IPVA).

Aranha e Fernandes (2013) advogam a tese de que o IGF ofende diversos dispositivos da Constituição Federal, dentre os quais: Art. 3º, II (garantir o desenvolvimento nacional) e IV (vedação à discriminação); Art. 5º, I (princípio da igualdade), XXII (direito de propriedade), XXX (direito à herança), Art. 145, §1º (desrespeito à capacidade contributiva) e Art. 150, IV (vedação ao confisco) e Art. 167, IV (vedação de vinculação de receita de impostos).

Ofende o inciso II do Art. 3º ao provocar fuga de capitais para outros países que não tributam a riqueza e o inciso IV do mesmo artigo e o I do Art. 5º, ao criar um tributo autônomo e específico para atingir a renda avantajada de determinadas pessoas, o que constitui discriminação e desrespeito ao direito da igualdade.

Ademais, como alertado por Cid (2012, p. 17), Aranha e Fernandes (2013, p. 34-35) pode o IGF ferir o direito de propriedade e herança e gerar o confisco, quando o contribuinte for forçado a se desfazer de seu patrimônio para efetuar o pagamento de um determinado imposto ou até da somas dos tributos, ou quando a sua renda total não se revela suficiente para o pagamento de todos os tributos em um determinado exercício financeiro.

Cid (2012, p. 21) comenta alguns exemplos interessantes trazidos por Ives Gandra que caracterizam o efeito de confisco do IGF.

O primeiro destaca a situação dos acionistas controladores dos grandes conglomerados, os quais deverão pagar todo o ano o valor atualizado sobre as ações que detêm das suas empresas. Como, nos grandes grupos, esses valores chegam a dezenas, centenas de milhões ou até de bilhões, tais pessoas seriam obrigadas a vender anualmente o equivalente em ações ao IGF correspondente. E o segundo trata da recente e perigosa explosão nos preços dos imóveis, a qual converteria parte da classe média em

contribuintes do imposto, mesmo que não tenha havido aumento de suas rendas líquidas.

Cid (2012, p. 35), traz o frisa que “o mecanismo de redistribuição de riqueza não é garantia de melhor redistribuição de renda, inclusive porque, a receita proveniente dos impostos não pode ser vinculada a qualquer despesa, ressalvadas as exceções constitucionais expressas”.

Todos esses questionamentos evidenciam uma inadequação sistemática do IGF dentro do ordenamento jurídico pátrio. Para Aranha e Fernandes (2013, p. 53) o IGF é inconstitucional. Gandra (MARTINS; MARTINS, 2015) pontua, em artigo ao Jornal Valor Econômico, que melhor solução seria seu expurgo, tendo-se em vista a contradição em relação aos princípios básicos do artigo 150 da Constituição Federal.

Para o eminente jurista Ives Gandra (apud ELALI, p. 12), “o sistema tributário brasileiro decorreu do crescimento do país, de sua evolução econômica e dos anseios de fortalecimento da Federação”. Portanto, há correlação entre Direito e economia e esta é visceral.

O professor de Direito da Universidade de Coimbra, José Casalta Nabais, ressalta uma importante distinção entre Estado Fiscal e Estado Tributário. O primeiro é assente em tributos unilaterais (impostos) e na voracidade da arrecadação e o segundo é pautado na tributação bilateral (taxas, contribuições especiais) em que se respeita o dualismo essencial estado/economia (apud ARANHA e FERNANDES, 2013, p. 14).

Percebe-se, assim, a indignidade de sistemas tributários estritamente fiscalistas, que rompem com a boa-fé da sociedade e do eleitor, usando de sua prerrogativa legislativa para criar leis simplesmente fiscalistas.

Luís Roberto Schoueri (apud FERRAZ, 2009, p. 148) informa que interessa ao Estado fortalecer a sociedade, indo, portanto, ao encontro da tese do professor Nabais, que é a superação do Estado Fiscalista.

Schoueri (apud FERRAZ, p. 141) argumenta que “nem sempre a arrecadação justificará a tributação. O “bom tributo” não é mais aquele que melhor arrecada, pois o enxugamento de recursos da sociedade pode impedi-la de exercer seu papel na construção de uma liberdade coletiva”.

O professor Moschetti (apud FERRAZ, 2009, p. 283) entende que “sobre todos existe o dever de concorrer para com as despesas públicas na proporção de

sua capacidade contributiva, o que é uma expressão do dever de solidariedade no campo econômico, político e social”. No entanto, o Estado é para o indivíduo.

As críticas de natureza econômica contrárias ao imposto sobre grandes fortunas residem no fato de ser este um imposto que desincentiva a poupança, criação de riqueza e enriquecimento lícito, afugenta investimentos e capitais externos, como ocorreu na França, tem um alto custo administrativo e com burocracia, apresenta baixa arrecadação, sendo, na verdade, um freio ao desenvolvimento do país.

O fato de o Brasil possuir uma das maiores cargas tributárias do mundo já desestimula o setor produtivo e aumentá-la incentiva ainda mais o aumento à ilegalidade, o afastamento de empresas e aumento do desemprego.

Além disso, vários doutrinadores e especialistas salientam o risco representado com a adoção do IGF para a classe média e classe média alta, que não terão como fugir à tributação. Outros (ARANHA; FERNANDES, p. 44) advertem que, na prática, os grandes patrimônios estão organizados como pessoas jurídicas, sob a forma de holdings e não seriam alcançados por este novo imposto.

Desse modo, o IGF já nasce com os defeitos da superação histórica, visto que as nações mais evoluídas economicamente abandonaram o “*Wealth Tax*” e focaram em tributar progressivamente a renda.

Além disso, a realidade brasileira é diferente da de outros países, visto que na maioria deles inexistirem impostos sobre o patrimônio como há no sistema tributário nacional com impostos sobre propriedades urbanas, rurais e de veículos automotores.

Aranha e Fernandes (2013, p. 40) pontuam que “se o IGF fosse um tributo onde houvesse certeza quanto a sua tecnicidade jurídica e eficácia social, não estaria ainda em estado latente, em genérica moldura, o que não ocorreu na maioria das exações previstas na CF de 1988”.

De acordo com o deputado Francisco Dornelles (apud CID, 2012):

Os melhores instrumentos de redistribuição de renda, redução das desigualdades e erradicação da pobreza no Brasil são a previdência social, programas sociais de educação, saúde, assistência social a idosos e inválidos, Bolsa Família e cotas sociais nas universidades públicas, afora os investimentos em empreendimentos geradores de emprego e renda.

5 ALTERNATIVAS TRIBUTÁRIAS À INSTITUIÇÃO DO IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS (IGF) NO BRASIL

5.1 Aumento da Progressividade do Imposto sobre a Renda Pessoa Física (IRPF)

A concentração de riquezas nas mãos de poucas pessoas é uma questão complexa, de origens multifacetadas. O próprio Relatório do Banco *Credit Suisse* comenta que muitos fatores contribuem para o aumento da desigualdade de renda em um país, embora não se conheça precisamente quais são seus impactos. O Banco destaca o papel preponderante do Estado como instrumento eficaz para a redução da desigualdade.

Em um horizonte amplo, o nível e distribuição de riqueza dependem da taxa de crescimento da economia, tendências demográficas, poupança interna, aspectos legais sobre herança, tendências macroeconômicas, além de políticas públicas, como tributação e concessão de direitos trabalhistas e de pensões (GLOBAL WEALTH REPORT 2014, p. 7).

A despeito dessa complexidade e de incerteza econômica, torna-se salutar imprimir esforços na redução dessa enorme concentração de renda. Deve-se buscar justiça fiscal, respeitando-se os princípios jurídicos, tais como os da isonomia tributária e da capacidade contributiva, além de atacar o problema de forma sistemática. Não se conseguirá resolver essa questão simplesmente criando um imposto, no caso, o IGF ou majorando alíquotas de outra exação.

Alguns especialistas tributários propõem algumas alternativas como forma de redistribuição de riqueza, ou seja, ao invés de se adotar o imposto sobre grandes fortunas, aumentar-se-ia a progressividade do imposto sobre a renda.

Ives Gandra (MARTINS; MARTINS, 2015) menciona que a imposição do argumento de que “os ricos devem pagar mais que os pobres já está contemplada na previsão constitucional do imposto sobre a renda progressivo”.

Aranha e Fernandes (2013, p. 32) advogam a tese de que quando as grandes fortunas constituem objeto de base progressiva no imposto sobre a renda, a exação é mais que necessária e de alta justiça.

Por outro lado, eles também alertam (2013, p. 32) acerca da instituição de um tributo autônomo no caso o IGF, que “*tendo a riqueza patrimonializada como sua hipótese de incidência, a alíquota mais baixa ou será ridícula ao ponto de se fazer*

igualmente ridículo o imposto ou já será alta o suficiente para produzir uma série de distorções”.

Cid (2012, p. 61) afirma que como alíquota a progressividade do imposto sobre a renda faria mais sentido. Ele sugere a criação de novas alíquotas do imposto sobre a renda mais elevadas ou ainda dos impostos patrimoniais já existentes sobre imóveis urbanos e rurais e de automóveis de alto valor ensejariam essa alternativa de redistribuição de renda, conforme segue:

Por uma questão de justiça fiscal e social, a tabela do Imposto sobre a Renda poderia ser atualizada, de modo que a alíquota mais elevada (27,5%) só atingisse a classe “A” e que a faixa de isenção se aplicasse à classe “E” e as alíquotas de 7,5%, 15% e 22,5% alcançassem as classes “D, C e B”, respectivamente.

No prefácio da obra de Luiz Ricardo Aranha e Bruno Fernandes em O Imposto Brasileiro sobre Fortunas (2013), Sacha Calmon comenta que:

Para se alcançar a justiça social pretendida, muito mais técnica, justa e adequada, seria graduar as alíquotas do imposto sobre a renda de forma a torná-la crescente em vários graus de tributação progressivos em relação aos níveis de renda. Isso porque três, quatro ou cinco alíquotas não são suficientes para trazer justiça social.

Os posicionamentos dos especialistas acima citados se encontram em consonância da boa prática tributária.

Giacomoni (1998, p. 36), economista e professor da Universidade de Brasília, salienta que o mecanismo fiscal mais eficaz é o que combina tributos progressivos sobre as classes de renda mais elevada com transferências para aqueles de renda mais baixa.

É indubitável que a adoção dessas medidas serve para reduzir a regressividade do sistema tributário brasileiro. Contudo, vários especialistas arvoram a tese de que a maior progressividade do imposto de renda da pessoa física não necessariamente poderá implicar em redução da concentração de riqueza brasileira e até de um aumento de receitas por parte do Estado.

5.2 O Problema dos Rendimentos que escapam da Tributação Estatal ou “Desvios de Impostos”

Devem ser feitas observações sobre dois cenários bem característicos do ambiente tributário brasileiro. A primeira se refere ao uso da pessoa jurídica como forma de fuga da ação tributária do Estado e a segunda se refere às já comentadas jabuticabas tributárias.

Afonso (2014, p. 09) denuncia o fato de que as pessoas físicas, principalmente as de maiores renda vem se transformando em pessoas jurídicas. Essa constatação implica em afirmar que a progressividade do imposto sobre a renda não atinge tais pessoas, reduzindo o número contribuintes, além do peso da importância do IRPF no montante total de tributos arrecadados pelo Fisco.

Marcelo Cid Queiroz também menciona essa problemática de transferência de bens para pessoa jurídica como forma de elisão justificável, ao que ele chamou de planejamento tributário (CID, 2013, p. 57).

O segundo ponto se trata da existência de rendimentos que escapam da tributação estatal. Ou seja, a lei brasileira isenta de imposto sobre a renda o dinheiro recebido por donos e acionistas de empresas na forma de lucros e dividendos, além de permitir reduzir sobre o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) os juros sobre capital próprio, uma espécie de despesa fictícia.

Sérgio Gobetti e Rodrigo Orair (2015) informam que cerca de dois terços da renda dos extremamente ricos brasileiros são isentos de imposto, no montante que chega a R\$ 196 bilhões. Ou seja, da renda desse estrato social, apenas 34,2% é tributado, incluindo os rendimentos tributados exclusivamente na fonte.

Essa distorção se deve ao que os autores chamam de jabuticaba da legislação brasileira, como consta na Lei 9.249/95. Como resultado, o topo da pirâmide social paga menos imposto, proporcionalmente à sua renda, do que os estratos inferiores. Em termos efetivos, o grupo mais rico (com renda mensal superior a 160 salários mínimos mensais) paga em média 6,5% de imposto sobre sua renda total, enquanto que o grupo intermediário (com rendimento de 20 a 40 salários mínimos) paga 10,2%, conforme em artigo do Valor Econômico já citado.

O professor de Direito da Universidade de Padova, Francesco Moschetti (apud FERRAZ p. 311), informa que viola o princípio da capacidade contributiva se não se gravam todas as manifestações da força econômica global dos contribuintes. Para o professor devem se gravar essas manifestações econômicas, evitando “desvios de imposto”.

Recair o gravame estatal sobre todas as manifestações econômicas dos contribuintes sem distinção de classe ou grupo está em consonância com a idéia de tributar todos os rendimentos do capital, atingindo a base de cálculo sugerida por Thomas Piketty, mas sem ser necessário criar um imposto global sobre a fortuna como sugerido em sua obra.

Moschetti (2009, p. 300) pontua que “o dever tributário é um dever de solidariedade de todos aqueles que tenham capacidade contributiva, impondo-se ao legislador que encontre soluções justas em que a satisfação do interesse público não comporte nos casos singulares”.

No plano brasileiro, é imperativo de justiça fiscal e, conseqüentemente, de redução dessa desigualdade de riqueza, a eliminação de normas tributárias que privilegiem alguns grupos e isentem de tributo suas manifestações de riqueza, como as jabuticabas tributárias, além de um melhor acompanhamento de patrimônios que migrem de pessoas físicas para jurídica, tratando-se de uma possível revisão nas alíquotas do IRPJ.

Todo esse ajuste tributário torna urgente e necessária uma nova reforma tributária até porque a última adveio da promulgação da Constituição de 1988 e nova reforma defendida pelo Governo ainda se encontra em trâmite no Congresso Nacional através da PEC 233/2008.

6 CONCLUSÃO

Neste presente estudo se objetivou analisar o tema da adoção do imposto sobre grandes fortunas no contexto brasileiro em vários aspectos, a saber: técnicos, econômicos, sociais e jurídicos. Primeiramente, tratou-se do debate da enorme concentração de riqueza nas mãos de poucos grupos sociais ou pessoas. Fenômeno este que se repete em diversas economias mundiais, não apenas na brasileira, conforme demonstram as pesquisas do Banco *Credit Suisse*, da obra do economista Thomas Piketty, *O Capital no Século XXI*, de instituições nacionais como IPEA – Instituto de Pesquisas Econômicas Aplicadas e IBGE, além da exposição do assunto em diversos jornais de grande circulação.

Posteriormente, observaram-se as experiências internacionais na adoção dessa forma de tributação da riqueza, ressaltando suas principais problemáticas, as quais servem de parâmetro para a sua discussão no Brasil. Em seguida, tratou-se

da regulamentação da matéria através da análise dos pontos principais de diversos projetos de lei que tramitaram no Congresso Nacional, como, por exemplo, o PLP 10/2015.

Verificou-se que a criação desse imposto no Brasil é motivo grande controvérsia por aqueles que o defendem e para aqueles que o condenam. Por exemplo, os defensores argumentam que a criação do IGF visa a corrigir graves disparidades econômicas entre pessoas e classes sociais e a sua função extrafiscal pode reduzir injustiças provocadas pela obtenção e acúmulo de grandes fortunas; reduzindo a regressividade do sistema tributário brasileiro. Por sua vez, os opositores à criação do IGF argumentam que o tributo não atende aos objetivos de natureza fiscal, funcional e até mesmo social. O imposto estaria superado, sua arrecadação não compensaria o elevado custo administrativo, sendo ineficaz e burocrático, além de apresentar inadequação sistemática aos postulados do Direito Tributário.

O estudo permitiu constatar que não será simples a adoção do imposto sobre grandes fortunas que irá solucionar o problema de desigualdade de riqueza na sociedade brasileira. Verificou-se que vários estudiosos sugerem a progressividade do Imposto sobre a Renda como forma de alcançar a riqueza dos maiores patrimônios de forma mais efetiva.

Do ponto de vista técnico e até mesmo prático, essa alternativa seria mais eficaz para tratar do combate à enorme concentração de riqueza nas mãos de uma pequena elite, ao se tributar progressivamente aqueles que ganham mais. Contudo, o caso brasileiro comporta características peculiares. Há diversas manifestações de força econômica que não são tributadas no Brasil, ocasionando “desvios do imposto” como as jabuticabas tributárias.

Assim, caso não se revogue a Lei 9.249/95, que isenta de impostos, o dinheiro auferido por donos e acionistas de empresas na forma de lucros e dividendos, a arrecadação do Imposto sobre a Renda permanecerá subavaliada. E o pior, tal instrumento legal ofende princípio constitucional, como o da capacidade contributiva ao deixar de fora manifestações de riqueza e aumenta a regressividade do sistema tributário nacional.

No plano brasileiro, é imperativo de justiça fiscal e, conseqüentemente, de redução dessa desigualdade de riqueza, a eliminação de normas tributárias que

privilegiem alguns grupos e isentem de tributo suas manifestações de riqueza, fazendo-se mister até uma revisão nas alíquotas do IRPJ.

Baseado nos resultados do trabalho, conclui-se que a instituição do IGF não será a melhor medida para enfrentar o problema da desigualdade, haja vista as fundadas críticas de ordem técnico-jurídica, prática e econômica, que demonstram o cumprimento dos objetivos do estudo. Estes posicionamentos se apresentam com melhor embasamento técnico, melhor fundamentação e são mais responsáveis diante dos riscos envolvidos diante da criação de tal exação do que a simples aventura em implantá-la no ordenamento pátrio.

Dessa forma, considera-se mais pertinente o estudo uma reforma tributária, tendo-se em vista os enormes desafios tributários que o Brasil enfrenta, como, por exemplo: regressividade do sistema, guerra fiscal entre Estados da Federação, grande dependência dos demais entes federativos de recursos da União Federal, notadamente os municípios, complexidade do sistema tributário brasileiro, excesso de burocracia e custo para as empresas (*tax compliance*), evasão fiscal e corrupção, falta de transparência, principalmente, de órgãos do Poder Público, além da existência de rendas que estão excluídas do gravame tributário.

Deve-se antes buscar o aperfeiçoamento de todo o sistema tributário brasileiro, privilegiando uma harmonia do sistema e não somente tomar medidas paliativas ou ações de enfrentamento parcial ao problema ou até de piora deste.

Como se tratou Direito e economia caminham juntos e se reforçam. E Caso se almeje uma economia forte, não sendo esta um fim, mas um meio para se permitir uma existência digna e com o desenvolvimento de todas as potencialidades humanas torna-se necessário e imprescindível o enfrentamento desses problemas e de suas contradições.

Sugerem-se as seguintes medidas para enfrentar os pontos fracos do Sistema Tributário Brasileiro, de forma exemplificativa e sem o prejuízo de outras:

- a) Aumentar a progressividade do Imposto sobre a Renda tanto de pessoas físicas quanto pessoas jurídicas, nestas últimas tal ajuste serviria como fator inibitório da transferência de bens e recursos de pessoas físicas para as jurídicas, combatendo essa elisão justificável;
- b) Diminuir a regressividade de impostos indiretos com a introdução de isenções fiscais para os gêneros necessários à manutenção de vida digna para o contribuinte, como, por exemplo, redução de alíquota de ICMS para

itens de consumo de primeira necessidade, ou até do IPVA para quem só tem um carro, ou da majoração de alíquota para quem possui mais de um imóvel;

- c) Extinguir o imposto sobre as grandes fortunas (IGF) visto ser este uma exação fiscal que mais provoca dissonância e perturbação do sistema tributário pátrio;
- d) Aumentar alíquotas nos impostos de transmissão de herança como forma de diminuir a força relativa da transferência de riqueza intergeracional e reforçar atributos de meritocracia na sociedade, ou seja, de que a acumulação de riqueza decorre primordialmente do fruto do esforço pessoal e de planejamento;
- e) Gravar todas as manifestações econômicas global dos contribuintes como respeito ao princípio da capacidade contributiva e da igualdade tributária;
- f) Combater e aplicar sanções pertinentes a todas as formas de evasão, elusão e corrupção fiscal, as quais geram descrédito e desconfiança ao sistema tributário; e
- g) Criar e implementar políticas e mecanismos de transparência fiscal por parte do Estado em todos os níveis federativos.

REFERÊNCIAS

AFONSO, José Roberto. **IRPF e Desigualdade em Debate no Brasil**: o já revelado e o por revelar. Rio de Janeiro, FGV – Ibre, n. 42, 2014.

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário Esquematizado**. 2. ed. São Paulo: Método – Grupo Gen, 2008.

ARANHA, Luiz Ricardo Gomes; FERNANDES, Bruno Rocha César. **O imposto brasileiro sobre fortunas**. Belo Horizonte: Arraes, 2013.

BUFFET, Warren. Stop Coddling the Super-rich. **Jornal The New York Times**. Nova Iorque, 2011. Disponível em: <<http://www.nytimes.com/2011/08/15/opinion/stop-coddling-the-super-rich.html?r=0>>. Acesso em: 04 nov. 2015.

CARRAZZA, Roque Antônio. **Imposto sobre a Renda**. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2009.

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

CID, Marcelo Heráclito Queiroz. **O Imposto sobre “Grandes Fortunas”**. 1. ed. Rio de Janeiro: Lacre, 2012.

CREDIT SUISSE. **Relatório 2014**. Zurique, 2014. Disponível em: <<https://www.credit-suisse.com/ch/en/about/research/researchinstitute/publications.html>>. Acesso em: 04 nov. 2015.

DE BARROS, Paulo Carvalho. **Curso de Direito Tributário**. 20. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

ELALI, André. O Federalismo Fiscal Brasileiro: Algumas Notas para Reflexão. **Revista dos Tribunais ABDT**, São Paulo, ano 14, n. 69, jul./ago. 2006.

FERRAZ, Roberto et al.(Coord.) **Princípios e Limites da Tributação 2. Os princípios da Ordem Econômica e a Tributação**. São Paulo: Quartier Latin do Brasil, 2009.

GIACOMONI, Fábio. **Orçamento Público**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

GOBETTI, Sérgio; ORAIR, Rodrigo. Jabuticabas Tributárias e a Desigualdade no Brasil. **Jornal Valor Econômico**. São Paulo, 2015. Disponível em: <<http://www.valor.com.br/imprescindivel/noticia/4157532/brasil/4157532>>. Acesso em: 31 jul. 2015.

JARDIM, Eduardo. **Manual de Direito Financeiro e Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2012.

KHAIR, Amir. Imposto sobre Grandes Fortunas Renderia 100 Bilhões por Ano. **Revista Carta Capital**. São Paulo: Confiança, 2015. Disponível em: <www.cartacapital.com.br/economia/imposto-sobre-grandes-fortunas-renderia-100-bilhoes-por-ano-1096.html>. Acesso em: 03 mar. 2015.

KROLL, Luisa. Inside The 2015 Forbes 400: Facts and Figures about America's Wealthiest. **Revista Forbes**, Nova Iorque, 2015. Disponível em: <<http://www.forbes.com/forbes-400>>. Acesso em: 04 nov. 2015.

LINHARES, Ana Carolina; SCERB, Philippe. Com Crise Econômica, Proposta de Taxar os mais Ricos Ganha Força. **Jornal Folha de São Paulo**, São Paulo, 2015. Disponível em: <<http://www1.folha.uol.com.br/treinamento/2015/06/1640244-erramos-com-crise-economica-proposta-de-taxar-os-mais-ricos-ganha-forca.shtml>>. Acesso em: 08 jun. 2015.

LUSA. Obama apresenta a Regra Buffet, imposto para Milionários. **Jornal Diário de Notícias**, Global Notícias, Lisboa, 2011. Disponível em: <<http://www.dn.pt/economia/interior/obama-apresenta-o-regra-buffet-imposto-para-milionarios-2003735.html>>. Acesso em: 04 nov. 2015.

MACHADO, Hugo de Brito et al. (Coord.). **Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza: questões pontuais do curso da APET**. São Paulo: MP, 2006.

MARTINS, Ives Gandra; MARTINS, Rogério Gandra. O Imposto sobre Grandes Fortunas. **Jornal Valor Econômico**, São Paulo, 2015. Disponível em: <<http://www.valor.com.br/imprescindivel/noticia/4134538/legislacao/4134538>>. Acesso em: 17 maio 2015.

MEDEIROS, Marcelo et al. A Estabilidade da Desigualdade de Renda no Brasil, 2006 a 2012: Estimativa com dados do IR e Pesquisas Domiciliares. **Revista Ciência Saúde Coletiva**, set. 2014.

OLIVEIRA, Ribamar. As pessoas mais ricas no Brasil têm 65,8% do total dos rendimentos isentos. **Jornal Valor Econômico**. São Paulo, 2015. Disponível em: <<http://www.valor.com.br/imprimir/noticia/4172304/brasil/4172304>>. Acesso em: 10 de ago. 2015.

PIKETTY, Thomas. **O Capital no Século XXI**. 1. ed. Rio de Janeiro: Intrínseca, 2013.

PORTAL DA CÂMARA DOS DEPUTADOS FEDERAIS. Disponível em: <<http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao>>. Acesso em: 04 nov. 2015.

RUGISTKY, Fernando. Injustiça Tributária. **Jornal Folha de São Paulo**, São Paulo, 06 mar. 2014.

SABBAG, Eduardo de Moraes. **Direito Tributário**. 9. ed. São Paulo: Premier Máxima, 2008.