



Fundação Educacional do Município de Assis  
Instituto Municipal de Ensino Superior de Assis  
Campus "José Santilli Sobrinho"

**MIRIAM PIRES**

**A FUNÇÃO SOCIAL DO IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS**

Assis  
2016

**MIRIAM PIRES**

**A FUNÇÃO SOCIAL DO IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS**

Trabalho de conclusão de curso apresentado como requisito parcial de aprovação no curso de Direito, ao Instituto Municipal de Ensino Superior de Assis – IMESA e a Fundação Educacional do Município de Assis – FEMA.

Aluno: Miriam Pires

Orientador: Prof. Ms. Eduardo Augusto Vella  
Gonçalves

Assis  
2016

## FICHA CATALOGRÁFICA

P667f PIRES, Miriam  
A função social do imposto sobre grandes fortunas / Miriam  
Pires .-- Assis, 2016.  
54p.

Trabalho de conclusão do curso (Direito). – Fundação Educa-  
cional do Município de Assis-FEMA

Orientador: Ms. Eduardo Augusto Vella Gonçalves

1.Impostos 2.Fortunas-impostos 3.Fiscalização

CDD 341.39331

# MIRIAM PIRES

**Trabalho de conclusão de curso apresentado ao instituto municipal de ensino superior de Assis, como requisito do curso de graduação, analisado pela seguinte comissão examinadora:**

Orientador: Prof. Ms. Eduardo Augusto Vella Gonçalves

---

Analisador:

---

ASSIS  
2016

## **AGRADECIMENTOS.**

A Deus, meu agradecimento maior, por me fortalecer e capacitar mesmo quando, por vezes, o cansaço me fazia desanimar.

A minha mãe, pelas inúmeras vezes em que passastes de joelhos dobrados em constante oração, e por todo cuidado e apoio durante a caminhada.

A toda minha família pelo apoio, incentivo e ajuda, e a todos que de alguma forma me estenderam a mão e acreditaram em mim.

A meu Professor e Orientador Eduardo Augusto Vella Gonçalves, que aceitou prontamente ao meu convite e bem mais que isso, acreditou no meu trabalho e dedicação.

"A justiça não consiste em ser neutro entre o certo e o errado, mas em descobrir o certo e sustentá-lo, onde quer que ele se encontre, contra o errado."

Theodore Roosevelt

## RESUMO

Previsto na Constituição Federal desde a sua promulgação, o Imposto sobre Grandes Fortunas, é motivo de controvérsias, mesmo depois de mais de vinte e seis anos. Isso se deve à dificuldade de conceituar “grande fortuna”, pois a definição é flexível, conforme o ponto de vista de quem o analisa. Por serem, os parlamentares afetados diretamente pelo tributo, seriam eles, à primeira vista, os últimos interessados em sua regulamentação. De acordo com a posição favorável a implementação do tributo atribui a ele uma forma de estabelecer a justiça social. Afirmam os contrários que a dificuldade de fiscalização e os custos para sua manutenção inviabilizam a instituição do imposto.

**Palavras-chave:** Grandes fortunas; Imposto; Justiça social; Fiscalização.

## **ABSTRACT**

Foresen by the federal constitution since yours promulgation, the tax on large fortunes is reason of controversies even after twenty six years. This is the due to the difficulty of conceptualizes "large fortunes" because the definition is flexible as the point of view of who analyzes. The lawmarkes are directly affected by the tax, so would be they at first sight, the last interested in its regulation. According to the favorable position to the tax implementation assigns the a way to establish social justice. The opposites claim that the difficulty of supervision and the costs for their maintenance make the tax institution be infeasible.

Keywords: Large fortunes; Tax; Social justice; Supervision.



## SUMÁRIO

<b>INTRODUÇÃO.....</b>	<b>10</b>
<b>1. IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS.....</b>	<b>12</b>
1.1 CONSIDERAÇÕES INICIAIS.....	12
1.2 CONCEITUAÇÃO E SURGIMENTO.....	14
1.3 O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS NO BRASIL.....	16
1.4 O IGF EM OUTROS PAÍSES.....	18
<b>2. PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.....</b>	<b>21</b>
2.1 CONSIDERAÇÕES INICIAIS.....	21
2.2 PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA.....	21
2.3 PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE.....	25
2.4 PRINCÍPIO DA IGUALDADE.....	26
2.5 PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO AO CONFISCO.....	28
<b>3. POSIÇÕES FAVORÁVEIS E DESFAVORÁVEIS AO IGF.....</b>	<b>29</b>
3.1 CONSIDERAÇÕES INICIAIS.....	29
3.2 POSIÇÕES FAVORÁVEIS.....	29
3.3 POSIÇÕES DESFAVORÁVEIS.....	32
<b>4. FUNÇÃO SOCIAL DO IGF.....</b>	<b>36</b>
<b>6. CONCLUSÃO.....</b>	<b>37</b>
<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>39</b>
<b>ANEXO-A.....</b>	<b>43</b>
<b>ANEXO-B.....</b>	<b>51</b>

## INTRODUÇÃO

Com a promulgação da Constituição Cidadã, denominação dada porque o texto legal prestigiou os direitos e garantias individuais e coletivos, houve a necessidade de adequação das normas constitucionais até então vigentes.

A Constituição Federal de 1988, diante das inovações, fez uma mudança no Sistema Tributário Nacional impondo limitações ao poder de tributar, consagrando o caráter pessoal do imposto e o princípio da capacidade contributiva.

Diferentemente da Constituição de 1967, que previa o Sistema Tributário Nacional composto por impostos, taxas e contribuições de melhoria, a Constituição Federal de 1988 estabeleceu o tributo como gênero, dividindo-o em espécies: impostos, taxas, contribuição de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições.

Além de estabelecer competências tributárias de cada ente federativo, a Constituição Federal de 1988 alterou a competência da União, delegando-lhe a possibilidade de instituir um imposto não previsto no texto constitucional de 1967, o Imposto Sobre Grandes Fortunas.

Após 25 anos da promulgação da Constituição Federal, o Imposto sobre Grandes Fortunas ainda não foi implementado; diversos projetos de Lei foram apresentados para regulamentá-lo, porém não obtiveram sucesso.

Os projetos de lei que tramitaram e que chegaram à votação foram rejeitados sob o argumento de que teria um alto custo administrativo e baixa arrecadação, argumento baseado na experiência de diversos países europeus que, após instituí-los, ou melhor, estudá-los, constataram a sua inviabilidade.

Existe um grande debate quanto à regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas, estabelecendo uma discussão em torno de suas vantagens e conseqüências.

Quem defende a implementação desse imposto, assevera que trata de uma forma de concretização de justiça fiscal e social e que até o presente momento não houve a sua regulamentação por falta de vontade política. Aqueles que se posicionam contra o imposto afirmam que este tributo já se mostrou inviável em

outros países, além da possibilidade de desestímulo a poupança e evasão de divisas.

Em razão desta celeuma que se estabeleceu quanto ao Imposto Sobre Grandes Fortunas, o presente estudo propõe uma análise do instituto.

No Capítulo I, há uma breve exposição sobre o Imposto sobre Grandes Fortunas, conceituação e surgimento, no Capítulo II, são definidos os Princípios Constitucionais.

No Capítulo III, são elencadas as posições favoráveis e desfavoráveis na instituição do IGF.

O Capítulo IV discorre sobre a Função Social do Imposto Sobre Grandes Fortunas.

# 1. IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS

## 1.1. CONSIDERAÇÕES INICIAIS

Foi uma conquista da Assembleia Nacional Constituinte, o Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF), incluído na Constituição Federal de 1988, após uma série de grandes debates liderados pelo Deputado Federal Plínio de Arruda Sampaio, sob um forte movimento contrário.

O IGF, após sua aprovação, foi incluído no rol de impostos de competência da União, no artigo 153, VII, da Constituição Federal. Portanto para que sua cobrança seja instituída, são necessárias a edição e a sanção de uma lei complementar que regule suas especificidades, o que nunca foi feito. Diante disso, desde a sua introdução no sistema tributário nacional, em 1988, esse tributo nunca foi cobrado.

Alguns projetos de lei complementar já foram debatidos e votados no Congresso Nacional no sentido de regulamentar esse tributo, mas nenhum foi aprovado.

A oposição dos congressistas à cobrança do IGF, obviamente representando os interesses de possíveis contribuintes desse imposto, vale-se dos mais variados argumentos, sendo que os principais são de ordem jurídica ou análoga.

Alegam que juridicamente, a cobrança desse imposto configuraria bitributação, uma vez que incidiria sobre os mesmos fatos geradores tributados pelo IPTU, ITR, IPVA, ITCMD e ITBI. Contudo, tal argumento é falso, de modo que, na verdade, os fatos geradores são diferentes. Considerando que a incidência desses tributos recai sobre a propriedade urbana, rural ou de veículos automotores, e sobre a transferência de bens, gratuita ou onerosa, respectivamente, o IGF incidirá sobre os patrimônios líquidos cuja grandeza configure fortuna. Para tanto, o objeto de tributação do IGF é a grande fortuna, e não a propriedade.

Citam por analogia, o fato de países desenvolvidos, como os Estados Unidos, não tributarem fortunas. É preciso, ter cautela ao se fazer esse tipo de comparação, sob o risco de incorrer em ultracrepidatismo. Mais do que isso, é necessário fazer um estudo através de direito comparado, levando-se em consideração as diferenças constantes em toda a matriz tributária de um ou outro país. Por exemplo, deve-se considerar o fato de que, embora a terra do Tio Sam não tribute a fortuna, ela tributa a distribuição de lucros e dividendos pelo imposto de renda, enquanto que no Brasil esse tributo não incide sobre esse mesmo fato (Lei nº 9.249, art. 10). Além disso, outros países desenvolvidos, como a França, tributam as grandes fortunas.

Ao contrário dos raciocínios apresentados, a doutrina tributária majoritária, conhecedora da importância dos tributos para a própria existência do Estado e de suas finalidades e funções, da função social dos tributos, do papel do cidadão no Estado democrático, dos métodos de tributação mais compatíveis com esse regime, e analisando o direito tributário a partir de sua natureza de direito público, atesta que a razão dessa inércia legislativa e do não exercício de uma competência tributária pela administração pública é puramente política.

Como exemplo, cita-se o ensinamento de um dos mais respeitados tributaristas do Brasil, Hugo de Brito Machado, que ao lecionar o intitulado tributo, e representando o pensamento de seus pares, escreve o seguinte:

Não acreditamos na instituição de um imposto sobre grandes fortunas, por uma razão muito simples: quem manda no mundo, seja pelo poder, seja pela influência sobre os que o exercem, é sempre titular de grande fortuna, e certamente não vai admitir essa tributação (2014, p. 355).

O que se nota, diante esses argumentos, na verdade, é um movimento de oposição baseado no interesse e no oportunismo, no intento de cercear a aprovação de qualquer projeto de lei nesse sentido, mas sem muitas razões de ordem técnica ou jurídica suficientemente crédulas. Os representantes políticos, bem como o poder econômico, não se opõem com tamanha força diante do aumento ou da tributação excessiva, por parte de tributos indiretos,

como por exemplo, o ICMS e o IPI, pois poderá repassar esse custo no preço dos produtos e serviços que comercializa. Já a regulamentação do IGF é contestada de forma intransponível, diante da impossibilidade de repassar a conta da tributação de sua riqueza para a sociedade.

## 1.2 CONCEITUAÇÃO E SURGIMENTO

Com previsão no artigo 153, inciso VII, da Constituição Federal, o Imposto sobre Grandes Fortunas é o único dentre aqueles de competência privativa da União ainda não regulamentado.

Desde sua concepção pela Assembleia Constituinte, o significado de grande fortuna e o fator gerador do mencionado tributo são questões controversas.

A definição de grande fortuna é subjetiva, pois depende da condição econômica daquele que analisa o conceito. Para quem recebe um salário mínimo mensal, grande fortuna tem uma dimensão absolutamente diversa do que recebe vinte salários mínimos, como é comum no Brasil, um conceito uniforme de grande fortuna é muito difícil de atingir.

O Projeto de Lei Complementar nº 277/2008 define como grande fortuna o patrimônio com valor superior a R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais), conforme redação ao artigo 1º.

Diverge da opinião de Ives Gandra da Silva Martins (2008):

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

Diante desse raciocínio, apenas uma pequena parcela da população deteria patrimônio suficiente para a incidência do imposto, pois a exação sobre pequenas fortunas seria inconstitucional.

Antonio Mariz, constituinte, assim defendeu a inclusão no texto constitucional do Imposto sobre Grandes Fortunas:

A emenda aditiva que venho aqui defender dirige-se ao art. 175, como foi enunciado pelo Sr. Presidente desta Comissão. Pretendo acrescentar ao final do dispositivo, após o inciso VI, um novo inciso, com a seguinte redação: "grandes fortunas, nos termos deferidos em lei complementar." (...)

Aqui, ao definirmos o imposto sobre grandes fortunas, estabelecemos instantaneamente um patamar conceituai (sic) que distingue perfeitamente os grandes patrimônios líquidos dos pequenos patrimônios líquidos. Essa diferença me parece essencial, exatamente porque evita, de antemão, que esse imposto incida sobre a classe média ou sobre os trabalhadores, para que não se verificasse uma distorção semelhante à que ocorreu com o Imposto de Renda, por exemplo, que hoje constitui mais de 50%, para ser exato, 56% das receitas públicas neste País, das receitas públicas federais. No entanto, estudos recentes, estatísticos e econômicos revelam que deste montante do Imposto de Renda, a maior parte é originária dos assalariados e dos trabalhadores autônomos pelas isenções abusivas que se concedem aos ganhos de capital. Ao definirmos, portanto, esse imposto como sobre as grandes fortunas, estamos criando um instrumento de política econômica de que se ressentem o sistema tributário brasileiro. (...) Sr. Presidente, encerro, dizendo que todos aqueles que se preocupam em construir uma democracia estável, que não pode basear-se senão na igualdade social; que todos aqueles que condenam os contrastes, as disparidades econômicas que permeiam o povo brasileiro – todos esses que querem legislar para o futuro e para um País livre e autenticamente democrático, tenho a certeza de que hão de solidarizar-se com a criação desse imposto sobre as grandes fortunas.

O constituinte João Menezes, ao fazer uso da palavra, criticou duramente a instituição do tributo, afirmando que, ao invés de propiciar melhoria de condições da população menos favorecida, seria causa de sua ruína, em virtude do estrangulamento dos meios de produção:

Não entendo, não posso compreender como é que nós queremos, a cada ponto, criar novos impostos, novas taxas, como se isso fosse resolver a vida do povo. Pelo contrário, toda vez que você criar impostos, criar taxas, você vai criar dificuldades para o pobre, para o povo, porque isso tudo vai refletir na sua sustentação, vai se refletir no seu meio de vida.

Este é um assunto muito importante. Infelizmente aqui, na discussão da Constituinte, nós estamos vendo só um aspecto, que é o de taxar

quem tem dinheiro, de acabar com quem tem dinheiro, mas não nos lembramos de que, toda vez que se faz isto, esse preço é repassado para a pobreza, quem vai pagar é a classe média, é a classe pobre.

Precisamos ter melhores condições de vida para termos mais emprego, mais trabalho e mais facilidade para viver. Precisamos nos convencer de que não somos um País miserável, que somos um País que tem condições de riqueza, de crescer e de melhorar de nível. Então, quando vejo uma emenda como esta do Constituinte Antonio Mariz, um homem que tem o melhor conceito no Congresso e na Assembleia Nacional Constituinte, me pergunto: o que S. Ex.<sup>a</sup> quer com isto? S. Ex.<sup>a</sup> quer atrapalhar a vida de todo mundo, de todos aqueles que produzem. Não podemos querer, de forma alguma, liquidar com a produção, porque se liquidarmos com a produção estaremos liquidando com a riqueza e liquidando com a riqueza, estaremos empobrecendo cada vez mais a classe desprotegida.

Nestas condições, Srs. Constituintes, manifesto-me totalmente contrário a essa emenda do Constituinte Antonio Mariz, porque ela é mais um entrave ao desenvolvimento da Nação e mais um foco para fazer com que os pobres fiquem mais pobres e os ricos fiquem mais ricos.

Essa discussão envolveu ainda os constituintes João Agripino, que se manifestou favoravelmente, e Francisco Dornelles, contrário à inclusão do imposto no texto constitucional, até que se extinguissem os títulos ao portador, sob alegação de que o tributo incidiria apenas sobre o patrimônio visível, e “porque qualquer pessoa que se organize de um ganho de patrimônio faz uma holding em títulos ao portador e escapa totalmente do imposto”.

O Destaque nº 734-87- Emenda nº 1P-11037-8, do Sr. Antonio Mariz, submetido à votação, “que adita ao art. 270 caput, inciso VI do Projeto de Constituição” (art. 175 caput do Substitutivo nº 2), foi aprovado pelo voto de quarenta e sete constituintes e rejeitado por trinta e sete deles.

Portanto, vê-se, quão controversa é a questão desde o surgimento, provavelmente porque afeta o interesse das classes mais favorecidas da população, que, ou detêm o poder ou influenciam diretamente para o seu exercício.

### 1.3 O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS NO BRASIL

Desde o período colonial, no Brasil, os impostos indiretos foram considerados de maior importância e de mais prestígio, pois incidiam basicamente sobre o



consumo, enquanto que os impostos diretos eram deixados de lado por exigirem uma eficiência maior por parte do fisco, eficiência essa que não existia no período colonial e nem sequer no período imperial.

Acontece que a imensa opressão fiscal visualizada naquela época decorrente tanto da tributação direta quanto da indireta provocou certo descontentamento dos brasileiros e a eclosão de diversas revoltas, insurreições e conjurações.

No Brasil, apesar de não se ter um desenvolvimento comparável ao de outros países, também foram acumuladas grandes riquezas que permitiram o aparecimento de grandes fortunas que de certo modo também não foram tributadas especificamente.

Da mesma forma que aconteceu em outros países, a tributação sobre as grandes fortunas no Brasil se tornou muito difícil de ocorrer, uma vez que os detentores das grandes riquezas se confundiam com os detentores do poder vigente à época.

No período colonial não foram tributados nem a propriedade rural, nem a propriedade urbana e nem o capital, fato este que proporcionou o surgimento da aristocracia agrícola, que entre nós foi a primeira manifestação do capitalismo.

No final do século XIX os grandes comerciantes urbanos controlavam toda a engrenagem burocrática e administrativa das cidades por serem os detentores dos principais cargos de poder, estando incluídos nesse grupo os grandes atacadistas que eram os proprietários das grandes fortunas.

Muitos entendiam que no início do século XX não existiam grandes riquezas no país e que o mesmo não poderia ter como princípio do seu Sistema Tributário a tributação do capital, mas por outro lado reconheciam a impossibilidade do Estado recorrer novamente aos impostos indiretos por estarem esses sufocando demasiadamente a classe operária com novos encargos e por tornar o custo de vida intolerável, assim sendo, o imposto sobre a renda viria a ser o único meio de conservar intacto o capital.

Assim, pode-se perceber que realmente existiam os detentores de riquezas no país e o que tornava o custo de vida mais elevado era basicamente os impostos indiretos.

Tanto é que se pode confirmar a existência de grandes fortunas na segunda metade do século XIX ao se analisar pesquisas de inventários disponibilizados em acervos dos Tribunais de Justiça dos estados. De acordo com essas pesquisas os grandes comerciantes atacadistas, que muitas vezes mantinham entre suas pautas de importação e exportação o tráfico de escravos eram os detentores das grandes fortunas.

Ainda que a tributação indireta tenha sido defendida em outros momentos por estimular a poupança, observou-se mais recentemente no curso da história que a tributação direta, por outro lado, incidente basicamente sobre a riqueza, minimiza de forma considerável os efeitos danosos dessa acumulação de riquezas presenciada ao longo da história da humanidade.

Apesar das observações anteriores até hoje não existe nenhum critério capaz de distinguir o imposto direto do indireto. O mesmo tributo poderá ser direto ou indireto, conforme a técnica de incidência e até conforme as oscilantes e variáveis circunstâncias do mercado ou a natureza da mercadoria ou a do ato tributado.

Não obstante a aceitação de que os impostos diretos são os tributos que mais atendem aos princípios da igualdade e da capacidade contributiva, princípios balizadores do direito tributário moderno, eles sempre foram objeto de críticas tanto no passado quanto na história atual e no Brasil sempre foram de difícil instituição.

#### 1.4 O IGF EM OUTROS PAÍSES

De acordo com o artigo publicado por Francisco José Santos da Costa (2009), vários países adotam ou adotaram o IGF, “Por todo o mundo, o imposto tomou e tem tomado um viés econômico, não podendo ser diferente, haja vista incidir sobre o patrimônio, com variações pertinentes a cada país e seus sistemas tributários.”

Na França foi denominado Imposto de Solidariedade sobre a Fortuna, que incide sobre o patrimônio líquido das pessoas físicas, residentes ou não no país, e é apurado mediante declaração do contribuinte.

Já na Suíça são contribuintes, tanto pessoas físicas como jurídicas, sendo as alíquotas relativamente baixas, não ultrapassando 1%. Enquanto que na Espanha, incide apenas sobre bens luxuosos, é autônomo em relação ao imposto de renda e possui um teto da renda tributável acima de 77%.

O Primeiro-Ministro José Luiz Rodriguez Zapatero, em 2007, pronunciou que se seu partido vencesse as eleições parlamentares, tentaria extinguir o imposto, pois esse foi instituído de forma provisória, mas acabou se tornando permanente, desviando-se do seu objetivo inicial.

Na Índia, há isenções sobre propriedades agrícolas; obras de arte; objetos de uso pessoal; residência de uso pessoal do contribuinte, desde que obedeça ao valor limite estipulado em lei; na Irlanda, o imposto vigorou por um curto período, tendo sido instituído em 1974 e revogado em 1978, em virtude do baixo volume de arrecadação.

Na Itália deixou de ser cobrado em 1978 e não foi restabelecido em virtude de manifestações contrárias. Finalmente, na Alemanha era um imposto suplementar ao de Renda, que a partir de 1922 passou da competência dos entes federados à da União (COSTA, 2009).

Portanto, do ponto de vista dos estudiosos que são contrários a regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas é importante levar em consideração o histórico desses países onde o imposto foi regulamentado, mas não surtiu o efeito desejado em razão do elevado custo de sua implementação, fiscalização e cobrança. Destaque seja feito para o Japão e para a Itália, que chegaram a instituí-lo, entretanto, optaram por não cobrá-lo entendendo inviável a sua manutenção.

Saliente-se, ainda, o caso dos Estados Unidos, da Inglaterra e da Austrália que após estudarem a efetivação do imposto sobre riquezas decidiram que o mesmo não era viável.

Mas há países em que a instituição do tributo foi bem sucedida, tais como Argentina e Uruguai. A exposição de motivos do Projeto de Lei Complementar nº 130/2012 traz os seguintes argumentos:

Hoje, países do MERCOSUL que adotam tributo semelhante, como Argentina e Uruguai, o imposto sobre riqueza é responsável por 1,2% e 6,3%, respectivamente, do total da arrecadação tributária desses países, segundo estudo recente do IPEA. Se a adoção do IGF no Brasil implicasse em uma arrecadação de 1,2% do total da arrecadação tributária do País, percentual que se observa na Argentina, a arrecadação desse tributo seria de R\$ 12,66 bilhões, segundo o último dado disponibilizado pela Receita Federal, que se refere ao ano de 2009.

Esse valor corresponderia a quase um terço das necessidades de financiamento da saúde, estabelecido em R\$ 45 bilhões quando da discussão da regulamentação da Emenda Constitucional nº 29 por esse Parlamento.

Desta forma, o valor que potencialmente pode ser arrecadado pela adoção do IGF pelo Brasil não é desprezível e ajudaria a resolver o problema de financiamento do SUS.

É claro que o valor arrecadado com o tributo não seria vinculado ao custeio da saúde, porquanto os impostos não são tributos vinculados por natureza. Contudo, nada impediria o Poder Público de destinar tais recursos ou partes deles para melhorar a infraestrutura da saúde.

## 2. PRÍNCIPIOS CONSTITUCIONAIS

### 2.1 CONSIDERAÇÕES INICIAIS

Nesse capítulo serão abordados, alguns dos princípios constitucionais que podem ser aplicados no estudo do Imposto sobre Grandes Fortunas, previstos expressamente na Constituição de 1988, tais princípios existem para proteger o cidadão contra os abusos do Poder. Portanto, o intérprete, que tem consciência dessa finalidade, busca nesses princípios a efetiva proteção do contribuinte.

Aliás, o Direito é um instrumento de defesa contra o arbítrio, e a supremacia constitucional, que alberga os mais importantes princípios jurídicos, é por excelência um instrumento do cidadão contra o Estado. Não pode ser invocada pelo Estado contra o cidadão.

### 2.2 PRÍNCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA

O princípio da capacidade contributiva, é de grande relevância, está inserido na Declaração de Direitos do Homem e do Cidadão, de 1789, visando à cobrança de tributos dentro de critérios de Justiça fiscal, onerando mais os que possuem maior condição contributiva.

No Brasil, o princípio da capacidade contributiva foi objeto de grandes discussões. Foi inserido no texto constitucional de 1946 e extirpado com a Emenda Constitucional nº 18 de 1965, somente retornou ao mundo jurídico com a Constituição Federal de 1988, que em seu artigo 145, § 1º estabelece que “sempre que possível, os impostos terão caráter individual e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte”.

Portanto, trata-se, de “um desmembramento do princípio da igualdade no Direito Tributário, representando a materialização do mesmo em prol de uma justiça social.” (BRAMBILLA, 2010).

Continua o mesmo autor:

Tal princípio pode ser compreendido em sentido objetivo (presença de uma riqueza passível de ser tributada) e em sentido subjetivo (determina qual parcela da riqueza pode ser tributada em virtude das condições individuais), portanto, o Estado é obrigado a cobrar o tributo não em razão da renda potencial das pessoas, mas sim da que a mesma efetivamente dispõe. O intuito do princípio da capacidade contributiva na ordem jurídica tributária é a busca de uma sociedade mais justa onde a maior tributação recaia sobre aqueles que possuam maior riqueza. (2010).

Eduardo Sabbag (2014) discorre sobre o mesmo tema:

A capacidade contributiva evidencia uma das dimensões da isonomia, a saber, a *igualdade na lei*, quando se busca tratar de forma distinta situações diversas (...). A busca da justiça avoca a noção de “equidade” na tributação. Esta, na visão dos economistas, liga-se ao modo como os recursos são distribuídos pela sociedade, desdobrando-se em duas dimensões: (I) *na equidade horizontal*, em que deve haver o tratamento igual dos indivíduos considerados iguais, e (II) *na equidade vertical*, com o tratamento desigual aos indivíduos considerados desiguais.

Procedendo-se à aplicação dessas premissas à capacidade de pagar do contribuinte, note o esquema abaixo, para fins de memorização:

(a) **A Equidade Horizontal:** os contribuintes que possuam igual capacidade de pagar deverão contribuir com a mesma quantidade pecuniária, destinada aos cofres do Estado. É a ideia do “tratamento igual para os iguais”;

(b) **A Equidade Vertical:** os contribuintes que possuam desigual capacidade de pagar deverão contribuir com diferentes quantidades pecuniárias, destinadas aos cofres do Estado. É a ideia do “tratamento desigual para os desiguais”. Aqui despontam os critérios de concretização do postulado da capacidade contributiva, v.g., a progressividade, a seletividade, entre outros. Assim, indivíduos com rendas maiores deverão contribuir, proporcional e equitativamente, com mais recursos do que aqueles que possuem menores rendimentos. O objetivo dessa forma de tributação não é o de inverter a posição das classes de renda, mas reduzir a diferença entre elas, por sinal, exageradamente grande no Brasil. (grifos no original).

Em sua obra de Direito Tributário, Aliomar Baleeiro (1976), conceitua capacidade contributiva como “o atributo que deve qualificar alguém aos olhos do legislador como sujeito passivo da relação tributária. O fato-condição apenas exterioriza este tributo, relevando-o ao Fisco.”

O princípio da capacidade contributiva, em síntese, exprime a ideia de solidariedade, ou seja, aquele que possui mais contribui mais para a justiça social. Fernando Braz Ximenes (2012) assevera em seu artigo:

Outra face da capacidade contributiva é a idéia (sic) de solidariedade, de forma que aqueles que possuem mais recursos têm o dever de solidariedade para com os demais, numa manifestação da idéia (sic) de justiça social. Assim, através da tributação de acordo com a capacidade contributiva, há uma espécie de distribuição de renda dentro da sociedade.

O Ministro Gilmar Mendes (2009), na mesma linha de raciocínio, diz que a capacidade contributiva traz a ideia de tratamento isonômico, com uma igualdade real, pois seria a aplicação de um tratamento diferenciado com a superioridade jurídica compensando a inferioridade econômica.

Muito se defende, que a implementação do Imposto sobre Grandes Fortunas, por ser um imposto pessoal que onera aqueles que possuem uma situação econômica relevante (grandes fortunas), consagraria o princípio da capacidade contributiva e seria uma forma de justiça social, sopesando a atual realidade tributária brasileira na qual a classe média é mais onerada com impostos do que a classe mais abastada.

Durante a campanha presidencial de 2014, a candidata Luciana Genro, em entrevista ao Jornal da Record, defendeu uma reforma tributária e a regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas, asseverando que:

Há a necessidade de alterar a estrutura tributária e a concentração de renda no país, a qual chama de brutal, onde quinze famílias detêm a riqueza equivalente a dez vezes o que o Brasil gasta com o Programa Bolsa Família em um ano. Seu propósito é diminuir o imposto sobre o consumo e o salário e aumentar o imposto sobre a riqueza e a propriedade para aliviar o assalariado, a classe média.

A exposição de motivos dos projetos de Lei que, até então, objetivaram instituir o Imposto sobre Grandes Fortunas salienta que a sua instituição seria a

materialização do princípio da capacidade contributiva, um “instrumento de correção de distorções” que diluiria com justiça a carga tributária.

Dessa forma a ideia de que quem possui mais deve contribuir com maior valor é um dos pilares que fundamentam a posição favorável à regulamentação do imposto sobre grandes fortunas, na medida em que, atualmente, a classe média vem sendo mais onerada que as classes mais elevadas do país.

Isso porque a grande maioria daqueles que compõem a chamada classe média são assalariados ou empresários de pequeno porte e seus rendimentos são facilmente fiscalizados e tributados, seja mediante desconto em folha, seja pelo controle efetivado sobre a emissão de notas fiscais.

Mesmo a denominada “nota fiscal paulista”, antes de ser uma premiação ao consumidor, é um eficiente instrumento de fiscalização das atividades do comércio, porquanto obriga a emissão de nota fiscal.

Diante disso, a tributação indireta, incidente sobre o consumo, por exemplo, acaba por onerar essa mesma categoria de pessoas, pois o impacto sobre o orçamento é mais significativo. Nesse sentido:

O grande problema é que esses impostos indiretos são iguais para todos e por isso acabam, proporcionalmente, penalizando mais os mais pobres. Por exemplo, o tributo pago quando uma pessoa compra um saco de arroz ou um bilhete de metrô será o mesmo, independentemente de sua renda. Logo, significa uma proporção maior da remuneração de quem ganha menos. (GOMES, 2014).

A tributação sobre rendimentos, lucros e consumo causa impacto naqueles que tem margem financeira menor, daí a injustiça da tributação. Não há como se desvincular desse círculo, pois os descontos em folha, o controle sobre o lucro e o pagamento de tributos indiretos são inevitáveis; não há possibilidade de evitar o pagamento. Assim, quem auferir rendimentos menores paga a mesma tributação sobre o consumo que os detentores de grandes quantias, de modo que, a instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas seria uma forma de equalizar essa situação.



Problema esse, que permanece e que afeta diretamente o princípio da capacidade contributiva do IGF é a definição do que é uma “grande fortuna”, posto que, desta definição surgirá o sujeito que possui capacidade contributiva.

## 2.3 PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE

O princípio da anterioridade é uma das limitações ao direito de tributar, impostas aos entes federativos, estabelecida no artigo 150, II, “b”, da Constituição Federal a qual prevê:

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:

(...)

b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que o instituiu ou aumentou;

É uma garantia ao contribuinte, pois veda a criação e o aumento de um tributo e a sua cobrança em um mesmo exercício financeiro. Em regra, nenhum tributo pode ser cobrado no mesmo exercício financeiro em que foi criado. O objetivo é dar publicidade à lei para que o contribuinte se programe quanto à nova cobrança.

Com isso, em uma eventual instituição e cobrança do Imposto sobre Grandes Fortunas não há polêmica quanto a necessidade de se respeitar o princípio da anterioridade em sua essência, ou seja, instituído em um exercício financeiro e cobrado no seguinte.

Existe certa polêmica sob o ponto de vista de um patrimônio constituído anteriormente à instituição do IGF, no sentido de sua cobrança incidir sobre um patrimônio pré-existente ou somente sobre os bens que vierem a ser adquiridos no exercício financeiro em que efetivamente o imposto passa a ser cobrado.

Não ficou claro (...) qual o critério que será observado para a validade das garantias aos direitos adquiridos e aos atos jurídicos perfeitos, sobre os quais incidirá a norma tributária.

O direito adquirido é o que já se incorporou ao patrimônio da pessoa, já é de sua propriedade, já constitui um bem que deve ser juridicamente protegido contra qualquer ataque ao exterior que ouse a ofendê-lo ou turbá-lo. Pouco importa que a agressão haja partido do próprio Estado.

Sob o ponto de vista da retroatividade da lei, não somente se consideram adquiridos os direitos aperfeiçoados ao tempo em que se promulga a lei nova, como estejam subordinados a condições ainda não verificadas. (...)

A incidência do novo Imposto deverá respeitar o patrimônio já constituído, alcançando a partir daí somente os acréscimos patrimoniais novos que atinjam o valor determinado na hipótese de incidência tributária.

Num Estado de Direito autêntico, onde prevaleça segurança jurídica e seja vedada qualquer arbitrariedade, haverá sempre a certeza de que da conduta das pessoas não emergirão outras conseqüências senão as previstas na lei já vigente. (...)

A futura lei, se aprovada, é de duvidosa constitucionalidade, a começar do embaraço em se definir o que venha a ser Grande Fortuna e a sua base de cálculo. (ATHENIENSE)

Essa questão atinge o princípio da segurança jurídica e o ato jurídico perfeito, isso porque, se já existe patrimônio pré-constituído quando do eventual advento da lei, é discutível a incidência do tributo sobre fato gerador anteriormente formado, ou se apenas sobre o patrimônio acrescido a partir de então.

## 2.4 PRINCÍPIO DA IGUALDADE

O princípio da igualdade é a projeção, na área tributária, do princípio geral da isonomia jurídica, ou princípio pelo qual todos são iguais perante a lei, e tem como fundamento a expressa previsão na Constituição de 1988, tanto no seu artigo 5º onde trata dos Direitos e Deveres individuais e Coletivos, quanto no artigo 150 onde trata das Limitações do Poder de Tributar, conforme se segue:

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

I - homens e mulheres são iguais em direitos e obrigações, nos termos desta Constituição;

(...)

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

(...)

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

Apresenta-se aqui como garantia de tratamento uniforme pela entidade tributante, de quantos se encontrem em condições iguais. Como manifestação desse princípio temos em nossa Constituição, a regra da uniformidade dos tributos federais em todo o território nacional.

Realmente, aquele que tem maior capacidade contributiva deve pagar imposto maior, só assim estará sendo igualmente tributado. A igualdade consiste, no caso, na proporcionalidade da incidência à capacidade contributiva, em função da utilidade marginal da riqueza.

O princípio da igualdade, numa visão formalista é dirigido apenas ao aplicador da lei, pode significar apenas o caráter hipotético da norma, a dizer que, realizada a hipótese normativa, a consequência deve ser igual, sem qualquer distinção decorrente de quem seja a pessoa envolvida. Assim, se a norma estabelece que quem for proprietário de imóvel deve pagar imposto, o imposto é devido, seja qual for proprietário do imóvel, em cada caso.

As dificuldades, no pertinente ao princípio da isonomia, surgem quando se coloca a questão de saber se o legislador pode estabelecer hipóteses discriminatórias, e qual o critério de discrimine que pode validamente utilizar. O importante, portanto, é saber como será válida essa discriminação. Quais os critérios admissíveis, e quais os critérios que implicam lesão ao princípio da isonomia.

Em matéria tributária, há problema em saber se a regra de isenção fere, ou não, o princípio da isonomia. A questão é difícil porque envolve a valoração dos fins pretendidos pela norma isentiva. Essa valoração é que vai preencher o vazio da postura puramente normativista, e tudo terminará sendo uma questão de justiça, ou de injustiça da isenção.

## 2.5 PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO AO CONFISCO

O princípio da vedação ao confisco está previsto no artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal, e prevê:

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

(...)

IV - utilizar tributo com efeito de confisco;

A Constituição Federal estabelece que é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios utilizar tributo com efeito de confisco. A vedação do confisco é atinente ao tributo. Não à penalidade pecuniária, vale dizer, à multa. O regime jurídico do tributo não se aplica à multa, porque tributo e multa são essencialmente distintos. O ilícito é pressuposto essencial desta, e não daquele.

O tributo deve ser um ônus suportável, um encargo que o contribuinte pode pagar sem sacrifício do desfrute normal dos bens da vida. Por isto mesmo é que não pode ser confiscatório. Já a multa, para alcançar sua finalidade, deve representar um ônus significativamente pesado, de sorte a que as condutas que ensejam sua cobrança retem efetivamente desestimuladas. Por isto mesmo pode ser confiscatória.

### **3. POSIÇÕES FAVORÁVEIS E DESFAVORÁVEIS AO IGF**

#### **3.1 CONSIDERAÇÕES INICIAIS**

Aqui são expostas, as causas favoráveis e desfavoráveis para a regulamentação, ao Imposto sobre Grandes Fortunas, contudo, vislumbra ainda a ideia de sufoco aos contribuintes com a instituição de mais um tributo que vem a se juntar a outros já existentes e aumentar mais ainda aquela que já é umas das cargas tributárias maiores do mundo.

O fato é que em nenhuma dessas tentativas de criar o IGF no Brasil foi apresentado um estudo preliminar sobre os impactos econômicos decorrentes da instituição desse novo imposto, demonstrando, assim, o nível especulativo e ideológico dos projetos. Os valores de base de cálculo dos projetos não são construídos a partir de dados objetivos. Aliás, considerando a análise comparativa, ainda é desconhecido por qualquer estudo sério sobre um estado que tenha instituído um tributo semelhante e que tenha concomitantemente incrementado as receitas e preservado o investimento nos seus limites territoriais.

#### **3.2 POSIÇÕES FAVORÁVEIS**

Há muita discussão quanto à regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas; os que a defendem afirmam que é uma forma de combate à desigualdade social e a concretização da justiça fiscal: aquele que pode mais contribui mais para a melhoria da sociedade.

Economista e defensor da implementação do IGF, Odilon Guedes (2008), defende que exerceria, até mesmo, uma função redistributiva tendo em vista que as grandes fortunas no Brasil encontram-se concentradas nas mãos de poucos:

Já o imposto sobre grandes fortunas (IGF) previsto na CF de 1988, poderia ser cobrado também de forma progressiva, segundo proposta de Amir Khair, arbitrando-se em nível mínimo de isenção e incidindo, por meio de alíquotas reduzidas, sobre o valor daquele patrimônio declarado no imposto de renda ao final do exercício, de pessoas físicas e jurídicas, que exceder o valor de isenção. O projeto em trâmite na Câmara dos Deputados prevê que 51,6% do IGF sejam direcionados para estados e municípios. É importante destacar, como forma de apoio à aprovação desse imposto, dados do fundo Monetário Internacional (FMI) que mostram que a riqueza e o Produto Interno Bruto (PIB) mundial atingiram, em agosto de 2007, US\$ 190 bilhões e US\$ 48 trilhões, respectivamente. Ou seja, a riqueza é 4 vezes superior ao PIB. Como já reiteramos, o Brasil apresenta uma das mais perversas distribuições de renda e riquezas do planeta e, diante desse quadro, podemos deduzir que entre nós a concentração deve ser bem maior do que apresentada pelo FMI. Portanto, a aprovação do IGF é urgente.

A função redistributiva do IGF como forma de justiça social, dando enfoque também, Pedro Humberto Bruno de Carvalho Junior (2011, p. 10) afirma que:

Apesar de resultados fiscais insatisfatórios, espera-se que a tributação sobre heranças e sobre a riqueza líquida pelo menos previna uma concentração excessiva da renda. Thuronyi (1996) argumenta que a capacidade contributiva derivada da renda não poderia ser a única justificativa para se cobrar impostos progressivos e fazer justiça tributária. Grandes concentrações de riqueza formadas por um número relativamente pequeno de pessoas podem ter efeitos sociais e políticos indesejáveis. Na medida em que essas concentrações podem ser reduzidas através da tributação da riqueza, o cenário social poderia ser melhorado. Os principais desafios são que os muito ricos podem ser capazes de influenciar o governo, sejam através de meios legais ou ilegais e de uma maneira muito desproporcional aos seus números; tal influência pode resultar em ações públicas destinadas a proteger os interesses dos proprietários e das elites. Como é comum que historicamente alguns grupos tenham formado seu patrimônio através da transferência intergeracional da propriedade e sem a incidência de impostos sobre a renda, somente os impostos sobre as transferências de propriedades ou sobre a fortuna pessoal poderiam reduzir iniquidades históricas elevadas.

Contudo, os defensores da implementação do Imposto Sobre Grandes Fortunas salientam, constantemente, que não há interesse político em regulamentá-lo porque a riqueza exerce influência sobre o poder político. Hugo de Brito Machado (2011) leciona que:

Há quem aponte dificuldades técnicas para a tributação das grandes fortunas. Seriam problemáticas a identificação e a avaliação dos bens. O argumento é inconsistente. Os bens que integram as grandes fortunas são os mesmos cuja transmissão de propriedade é tributada. Se a título oneroso, pelo Município. Se a título gratuito, ou em virtude de sucessão por causa da morte, pelo Estado. E ninguém sustentou a inviabilidade do imposto de transmissão causa mortis e doação, de que trata o art. 155, I, nem do imposto de transmissão inter vivos, de que trata o art. 155, II, da CF.

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

Os parlamentares, devido ao elevado valor de seus subsídios, seriam automaticamente tributados. Nesse sentido:

Pelo apresentado, também é possível notar que a ordem política é única justificativa pela qual o IGF ainda não foi regulamentado, posto que, para eles, os políticos tem forte intenção em manter afastado o imposto, haja vista que são os maiores possuidores de patrimônio. Desta forma, seriam, automaticamente, tributados. Sendo assim, acreditam que não existem impedimentos ou falhas para a instituição do imposto, apoiando, por inteiro, o projeto.

Na linha de defesa, conforme foi apresentado, a devida regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas é justificada por diversos estudiosos e doutrinadores. A teoria dominante é a de que o imposto em estudo traria a tão buscada justiça social, uma vez que sua instituição tributaria contribuintes com riqueza elevada e transferiria o arrecadado à população de baixa renda. Desta forma, a erradicação da pobreza, que já vem acontecendo, teria sua intensidade aumentada, fazendo com que cada vez mais a desigualdade seja extinta. (Inforzato, 2013).

Os recursos advindos desse tributo poderiam ser investidos em obras de infraestrutura, em educação, saúde e outros benefícios à população mais carente, em prestígio ao princípio da solidariedade, próprio de um estado social. Nesse sentido é o artigo publicado na página eletrônica Impostômetro:

No Brasil, o imposto sobre grandes fortunas traria várias contribuições. A primeira, de formar um colchão permitindo uma economia de investimentos em setores abalados pela crise. A segunda, de fazer o inverso do modelo tributário fazendo com que os mais capazes colaborem com recursos elevados e, por fim, produzir um custo social adequado ao perfil do Estado moderno. O imposto

sobre grandes fortunas, em suma, sinaliza uma instigante proposta de atrair aos mais abastados em favor dos menos favorecidos, cujo papel institucional do Estado somaria esforços para distribuir entre todos, tratando desigualmente aos desiguais.

Portando a instituição do tributo seria um meio para alcançar a tão almejada justiça social, o que traduz um sentido extra fiscal ao Imposto sobre Grandes Fortunas.

Tendo em vista as dificuldades econômicas que o país enfrenta, seria esta uma excelente oportunidade para trazer novamente à discussão o Imposto sobre Grandes Fortunas, porquanto é necessário aumentar a arrecadação fiscal para suprir os cofres públicos de fundos necessários à subsistência do país.

### 3.3 POSIÇÕES DESFAVORÁVEIS

A corrente contrária à regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas, é forte, sob a alegação de que o tributo, instituído em outros países, não surtiu o efeito desejado.

Certo que, “essa espécie de imposto já foi instituída em vários países, por exemplo, na Áustria, Dinamarca, Noruega e Suécia. Outros países que cobravam o imposto e que deixaram de cobrar, devido a sua inviabilidade, foram a Irlanda e a Austrália.” (COSTA, 2009). O mesmo articulista explica que:

“Hoje, países como Bélgica, Canadá, Itália, Japão, Nova Zelândia, Inglaterra, Escócia, País de Gales, China e Estados Unidos não cobram o imposto, pois não constata méritos suficientes para tanto.” E prossegue:

Nas nações em que se cobra esse tipo de imposto, verifica-se (...) que o imposto sobre as fortunas das pessoas naturais, na década passada, compreendeu o equivalente em percentuais da receita tributária de 0,5% na Áustria, 0,41% na Dinamarca, 0,31% na Noruega e 0,39% na Suécia. Confirmando essas cifras, (...) dados publicados pelo Fundo Monetário Internacional (FMI), que demonstram até quanto pode chegar a arrecadação de impostos incidentes sobre o patrimônio e quanto isso representa no total da receita tributária nos países em destaque, que são: a Finlândia com 0,1%; a Islândia com 1,36%; a Noruega com 0,37%; a Espanha com 0,1%; a Suécia com 0,65%. Observa-se que em todos esses casos o que se arrecada é menos de 1% da receita tributária desses países.



Esses números não são convidativos para a criação do imposto, por tratar-se de um valor ínfimo em comparação com todos os gastos para sua instituição e fiscalização.

Ives Gandra da Silva Martins, neste contexto, em um artigo sobre o tema, publicado em 2008, contrariamente a implementação do Imposto sobre Grandes Fortunas argumenta que:

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

Existem ainda os que argumentam que a implementação do Imposto sobre Grandes Fortunas, causaria aumento da carga tributária, ensejaria fuga de recursos para paraísos fiscais, ocasionando o desaquecimento da economia brasileira.

A advogada tributarista, Andressa Paula Senna (2010), neste sentido assevera que:

O risco econômico adviria do simples fato de que o IGF acabará por “penalizar” as grandes riquezas individuais sobreviventes da tributação pelo imposto de renda. E isso acabará encorajando a imigração do patrimônio doméstico abrangido pelo campo de incidência do IGF para outros países que não estabelecem esse ônus tributário.

Em posição frontalmente contrária à regulamentação do tributo, o doutrinador Ives Gandra da Silva esclarece os motivos pelos quais a providência seria inócua, diante das experiências de outros países, nos seguintes termos:

Não sem razão, sabiamente, a esmagadora maioria dos países não o adotou. Os que o adotaram, criaram tantas hipóteses de exclusão que, ao longo do tempo, deixou de ter qualquer relevância. É que o volume da arrecadação termina por não compensar o custo operacional de sua administração, fiscalização e cobrança. Em outras palavras, é um tributo rejeitado no mundo. Tributar a geração de riquezas, na sua circulação, os rendimentos ou lucros é muito mais coerente e justo do que pretender ainda tributar o resultado final daqueles fatos geradores já incididos. (2008).

O mesmo professor ensina que as desvantagens do aludido imposto supera em muito as vantagens, por ser de difícil fiscalização e baixa arrecadação, pois desestimularia a poupança, com efeitos negativos sobre o desenvolvimento econômico; geraria baixa arrecadação, criando mais problemas que soluções (nos países que o adotaram, a média da arrecadação correspondeu de 1% a 2% do total dos tributos arrecadados); o controle seria extremamente complexo, com a necessidade de um considerável número de medidas para regulá-lo e fiscalizar a sua aplicação; por fim, poderia gerar fuga de capitais para países em que tal imposição inexistente (a esmagadora maioria não tem o IGF) (2008).

Outro fator desfavorável à regulamentação do imposto seria o desestímulo à aquisição de bens. Pois, se o tributo incidiria sobre o patrimônio, não haveria razões para o acúmulo de bens. Dessa forma, ao invés de acumular patrimônio, seria mais interessante pulverizá-lo, colocando-o em nome de familiares ou terceiros, amarrando-o por intermédio dos chamados “contratos de gaveta”. Essa prática, aliás, não é incomum, tendo em vista que o patrimônio já é declarado quando do ajuste anual para fins de Imposto de Renda, sendo, portanto, uma forma de burlar o fisco. Assim, o mercado, principalmente de imóveis, poderia desaquecer.

Nas já citadas palavras de Ives Gandra, incidência do imposto poderia, igualmente desestimular o investimento de capital estrangeiro no país, porquanto seria preferível aplicar fundos em países onde não há a tributação sobre grandes fortunas. Dada a quantidade de empresas multinacionais instaladas no país, o efeito cascata sobre a falta de investimentos seria inevitável.

Assim, empresas que não rendem lucros poderiam ser encerradas, o que causaria desemprego e, conseqüentemente, diminuição de consumo, que leva

à queda de produção, que gera mais desemprego. O círculo vicioso estaria, então, instalado.

A tributação, nos moldes atuais, é injusta, mas também é correto dizer que todos os elementos que compõem a economia do país estão interligados. Com efeito, o estrangulamento de um determinado setor causa impacto em todos os demais.

Tal estrangulamento seria decorrente da eventual necessidade de disposição de parte do patrimônio para o adimplemento do imposto, devido ao alto valor correspondente. Nos termos do Projeto de Lei Complementar nº 277/2008, a alíquota sobre o patrimônio equivalente a R\$50.000.000,00 (cinquenta milhões de reais) seria de 5% (cinco por cento), ou seja, R\$2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais). É inegável que se trata de um valor elevado e que provavelmente não estaria expresso em valor, mas em investimento ou mesmo em patrimônio.

Por esse motivo que se alega, também, que a imposição do tributo ofende o princípio do não confisco.

Seriam essas algumas das dificuldades da implantação do Imposto sobre Grandes Fortunas e, talvez por esse motivo, os projetos nesse sentido não tenham sido aprovados, apesar de grandes pressões para tanto.

Há notícias atuais no sentido que, para aumentar a arrecadação, o Governo Federal pretende elevar a alíquota da CIDE combustíveis, e implantar novamente a Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira - CPMF.

Essas medidas, apesar de impopulares, ainda se mostram mais viáveis que o Imposto sobre Grandes Fortunas, até porque atinge a população como um todo e não somente os detentores do poder econômico e, porque não dizer, do poder político. Contudo, a injustiça tributária permanece.

#### 4. A FUNÇÃO SOCIAL DO IGF

Podemos notar que é importante e notória a função social que esse imposto potencialmente viria a ter se instituído de forma bem planejada, com projeto de Lei sério e bem intencionado que não seja apenas de mero cunho político para tentar satisfazer ou agradar a população.

Sua instituição teria como principal essência a natureza solidária e social, tendo em vista que tributando aqueles que têm mais, com vistas a arrecadar mais para investimentos em saúde, educação e moradia, por exemplo. Sabe-se que a realidade social brasileira ainda é cheia de desigualdades e que a maior parte das riquezas de nosso país se concentra nas mãos de uma pequena minoria, enquanto que a grande pobreza desse país está entregue nas mãos daqueles que são muitos e sofrem pelas injustiças que naturalmente já nascem emergidos e que na maioria das vezes o estado nem oferece a oportunidade e as condições necessárias para que aquela pessoa mude a sua realidade.

O autor Ueren Domingues de Souza, (2012), em seu brilhante artigo sobre o tema faz uma didática e esclarecedora explanação a respeito da função social que o Imposto sobre Grandes Fortunas viria a ter caso fosse instituído no Brasil, conforme analisamos a seguir:

O Brasil é o 10º país com pior distribuição de renda do mundo. Os 10% mais ricos detêm quase metade de toda a riqueza e os que pertencem ao seletivo grupo do 1% mais rico possuem 1/6 da riqueza de nosso país. O tema no Brasil tem o enfoque evidentemente errado quando deixa de buscar a justiça do sistema tributário, que seria a aplicação do § 1º do artigo 14513 da CF/88 e busca, com o apoio da mídia em geral, políticos dando ao IGF e assemelhados uma roupagem de Madre Tereza (a de Calcutá), que se coloca supostamente como benéfica a maior parcela da população, que são menos favorecidos monetariamente, e pagam impostos proporcionalmente altíssimos, juntamente com a classe média, que por sua vez paga estes mesmos impostos e ainda é a grande pagadora do Imposto de Renda no Brasil. O debate do IGF não deve estar definitivamente em redistribuição de renda baseada em penalizar o rico pela acumulação de riqueza, mas sim tornar o nosso sistema tributário mais justo, de forma que os pobres paguem menos impostos (sobre o consumo), os ricos paguem mais impostos sobre a renda e, porque não, sobre a acumulação de fortuna como imposto complementar voltado para fins de apoio ao combate às desigualdades sociais.

## CONCLUSÃO

Ao analisar a questão inerente ao Imposto sobre Grandes Fortunas, não há dúvidas de que é controversa desde os primórdios.

Após vinte e seis anos de promulgação da Constituição Federal, e de vários projetos em tramitação no Congresso Nacional, não há perspectiva para a regulamentação do mencionado tributo.

Alguns doutrinadores atribuem essa inércia da União à falta da vontade política dos parlamentares, que seriam fatalmente atingidos pelo imposto, e que provavelmente deixariam de obter de grandes empresários, também afetados pelo tributo, o financiamento tão importante para suas campanhas eleitorais.

Outros, à absoluta impossibilidade de gestão e fiscalização do tributo, além da possibilidade de fuga de capitais para países em que tal exação é inexistente. Ao lado disso muitos países foram mal sucedidos com o imposto e deixaram de exigí-lo.

Na verdade, trata-se de matéria espinhosa. Não somente por se tratar de mais uma forma de arrecadação fiscal, mas em virtude da conhecida má gestão das verbas públicas.

Com efeito, o Brasil tem uma das cargas tributárias mais onerosas do mundo e mesmo assim a sociedade não se sente retribuída por tudo o que recolhe a esse título. É certo que a discussão sobre o imposto incidente em grandes fortunas seria infinitamente menor se já houvesse uma política tributária que realmente desse ao cidadão os meios necessários a uma vida digna, ou seja, se houvesse saúde, educação, transporte público e infraestrutura de qualidade a serviço de todos. O que realmente abala a sociedade é recolher tributos e ter de suportar, por seus próprios meios, despesas com escola particular, planos de saúde e veículos para seu transporte. O serviço de pedágio é exemplo claro, pois o motorista aceita pagar o preço pela passagem por rodovia sob concessão, pois sabe que a estrada estará bem conservada.

Portanto, antes de se tratar da instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas, é preciso levar a efeito uma reforma tributária eficiente e, além de tudo, as

verbas públicas devem ser investidas de maneira adequada.

A instituição do referido tributo em países europeus não obteve o sucesso esperado, mas isso não deve ser motivo para que a tentativa não seja envidada no Brasil, pois tratam-se de países com realidades absolutamente diversas e naqueles o Estado é muito mais presente na vida do cidadão.

Além disso, jamais se saberá do sucesso ou fracasso do tributo se não for ao menos experimentada a sua exação.

Dentro do princípio da capacidade contributiva, quem dispõe de mais recursos deve contribuir mais ativamente pelo bem da coletividade. E, acima de tudo, cabe a todos os contribuintes, não importando a condição social e as possibilidades financeiras, exigir a boa administração das verbas públicas, pois apenas assim se alcançará o verdadeiro Estado Social em que todos, indistintamente, se beneficiam.

## REFERÊNCIAS

**Assembleia Nacional Constituinte (atas de comissões). Comissão de Sistematização. Ata da Reunião de Instalação da Comissão de Sistematização.** Documento eletrônico. Disponível na Internet via WWW.URL em: <<http://www.senado.gov.br/publicacoes/anais/constituente/sistema.pdf>>. Acesso em 25.03.2016.

ATHENIENSE, Aristoteles Dutra de Araújo. **O imposto sobre grandes fortunas.** Documento eletrônico. Disponível na Internet via WWW.URL: <<http://www.atheniense.com.br/artigos/o-imposto-sobre-grandes-fortunas/>>. Acesso em 25.03.2016.

BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro.** São Paulo: Forense, 1976.

BRAMBILLA, Leandro Vilela. **No que consiste o princípio da capacidade contributiva?** Jus Brasil, 01.03.2010. Documento eletrônico. Disponível na Internet via WWW.URL: <<http://fg.jusbrasil.com.br/noticias/2099183/no-que-consiste-o-principio-da-capacidade-contributiva-leandro-vilela-brambilla>> Acesso em 30.03.2016.

BRASIL, Constituição (1988). **Constituição da Republica Federativa do Brasil:** promulgada em 5 de outubro de 1988. Documento eletrônico. Disponível na Internet via WWW.URL:<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm)>. Acesso em 15.03.2016.

CARVALHO JUNIOR, Pedro Humberto Bruno de. Nota técnica – IPEA. **As discussões sobre a regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas: a situação do Brasil e a experiência internacional.** Rio de Janeiro, 10.2011. Documento eletrônico. Disponível na Internet via WWW.URL em: <[www.ipea.gov.br/agencia/imagens/stories/PDF/nota-tecnica/111230-nota-tecnicaadinte7.pdf](http://www.ipea.gov.br/agencia/imagens/stories/PDF/nota-tecnica/111230-nota-tecnicaadinte7.pdf)>. Acesso em 12.04.2016.

**Declaração de direitos do homem e do cidadão,** 1789. Documento eletrônico. Disponível na Internet via WWW.URL: <[www.direitoshumanos.usp.br/dh/index.php/documentos-antiores-à-criação-da-sociedade-das-nações-até-1919-declaração-de-direitos-do-homem-e-do-cidadão](http://www.direitoshumanos.usp.br/dh/index.php/documentos-antiores-à-criação-da-sociedade-das-nações-até-1919-declaração-de-direitos-do-homem-e-do-cidadão)>. Acesso em 20.05.2016.

GENRO, Luciana. **Luciana Genro quer cobrança de impostos sobre grandes fortunas.** Documento eletrônico. 30.09.2014. Disponível na Internet via WWW.URL: <<http://oeconomista.com.br/luciana-genro-quer-cobrança-sobre-grandes-fortunas>>. Acesso em 12.04.2016.

GENRO, Luciana et al. **Projeto de Lei Complementar nº 277, de 2008. Regulamenta o inciso VII do artigo 153 da Constituição Federal (Imposto sobre Grandes Fortunas).** Documento eletrônico. Disponível na Internet via em:<[http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra;jsessionid](http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra;jsessionid)>

=2A7CB7BE2283861505BF2B3CE4413743.proposicoesWeb1?codteor=547712&filename=PLP+277/2008>. Acesso em 12.04.2016.

GOMES, Neuci. **Rico é menos taxado no Brasil do que na maioria do G20.** Jus Brasil, 2014. Documento eletrônico. Disponível na Internet via WWW.URL: <[http://nelcigomes.jusbrasil.com.br/noticias/114085999/rico-e-menos-taxado-no-brasil-do-que-na-maioria-do-g20?ref=topic\\_feed](http://nelcigomes.jusbrasil.com.br/noticias/114085999/rico-e-menos-taxado-no-brasil-do-que-na-maioria-do-g20?ref=topic_feed)>. Acesso em 15.04.2016.

GUEDES, Odilon. **Mais para quem tem mais.** São Paulo. Le Monde Diplomatique Brasil, 2008.

**Imposto sobre grandes fortunas combate desigualdade.** Documento eletrônico. Disponível na Internet via WWW.URL em: <<http://www.impostometro.com.br/noticias/imposto-sobre-grandes-fortunas-combate-desigualdade>>. Acesso em 20.05.2016.

INFORZATO, Maria Clara. **Vantagens e Desvantagens do Imposto Sobre Grandes Fortunas.** 14.05.2013. Documento eletrônico. Disponível na Internet via WWW.URL em: <[http://www.jurisway.org.br/v2/dhall.asp?id\\_dh=10755](http://www.jurisway.org.br/v2/dhall.asp?id_dh=10755)>. Acesso em 01.06.2016.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário.** São Paulo: Malheiros Editores, 2011.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **O imposto sobre grandes fortunas.** Jus Navigandi, Teresina, ano 13, n. 1697, 23.02.2008. Documento eletrônico. Disponível na Internet via WWW.URL em: <<http://jus.com.br/artigos/10977>>. Acesso em: 15.06.2016.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **O imposto sobre grandes fortunas.** 06.08.2002. Documento eletrônico. Disponível na Internet via WWW.URL em: <[http://www.gandramartins.adv.br/project/ivesgandra/public/uploads/2013/02/05/73dee55a200268\\_o\\_imp\\_sobre\\_gdes\\_forts.pdf](http://www.gandramartins.adv.br/project/ivesgandra/public/uploads/2013/02/05/73dee55a200268_o_imp_sobre_gdes_forts.pdf)>. Acesso em 15.06.2016.

MENDES, Gilmar Ferreira e O. **Curso de Direito Constitucional.** São Paulo: Saraiva, 2009.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário.** São Paulo: Saraiva, 2014.

SENNA, Andressa Paula. **A tributação das grandes fortunas e a justiça social.** Jus Navegandi. Teresina, ano 15, n. 2594, 8 de agosto de 2010. Documento eletrônico. Disponível na Internet via WWW.URL em: <<http://jus.com.br/artigos/17134>>. Acesso em 15.06.2016.

TEIXEIRA, Paulo et al. **Projeto de Lei Complementar nº 130, de 2012. Institui o Imposto sobre Grandes Fortunas, previsto no art. 153, VII, da Constituição Federal.** Documento eletrônico. Disponível na Internet via WWW.URL em:



<[http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra?codteor=966232&filename=Avulso+-PLP+130/2012](http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=966232&filename=Avulso+-PLP+130/2012)>. Acesso em 15.06.2016.

XIMENES, Fernando Braz. **O princípio da capacidade contributiva e sua relação com os princípios que implementam a Justiça Fiscal.** 10.07.2012. Documento eletrônico. Disponível na Internet via WWW.URL em: <[www.egov.ufsc.br](http://www.egov.ufsc.br)>. Acesso em: 16.06.2016.

## **ANEXOS**

**ANEXO-A**



**SENADO FEDERAL**  
**PROJETO DE LEI DO SENADO**  
**Nº 315, DE 2015**  
**(Complementar)**

Institui o Imposto sobre Grandes Fortunas, de que trata o art. 153, inciso VII, da Constituição Federal e dá outras providências.

O CONGRESSO NACIONAL decreta:

**Art. 1º** Fica instituído, nos termos desta Lei Complementar, o Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF), de que trata o art. 153, inciso VII, da Constituição Federal.

**Art. 2º** O imposto incide sobre o patrimônio de pessoa física ou de espólio de valor mínimo definido no art. 4º, assim considerado o conjunto de todos os bens e direitos, móveis, imóveis, fungíveis, consumíveis e semoventes, em moeda ou cujo valor, situados no País ou no exterior.

**§ 1º** Não integram o patrimônio, para os fins de incidência do imposto:

I – o imóvel de residência do contribuinte e os bens de pequeno valor, de uso doméstico, conforme o disposto em Regulamento;

II – os bens de produção e instalações utilizados para obtenção de rendimentos de trabalho autônomo;

## 2

III – os bens objeto de tombamento ou de declaração de utilidade pública pelo Poder Público e os gravados por reserva legal ou voluntária para fins de utilização social ou de preservação ambiental;

IV – os bens dados em usufruto a entidades culturais, educacionais, filantrópicas, religiosas e sindicais, ou reconhecidas como de utilidade pública, enquanto durar a dação;

V – os bens cujo uso esteja interdito por posse, invasão ou esbulho possessório, assim reconhecido por sentença judicial e enquanto durar a interdição;

VI – os bens consumíveis não destinados à alienação;

VII – os bens guardados por cláusula de inalienabilidade.

§ 2º Integram o patrimônio os bens e direitos objeto de posse pelo contribuinte, nos termos da lei civil.

**Art. 3º** O fato gerador do imposto é a propriedade do patrimônio definido no art. 2º desta Lei Complementar.

**Art. 4º** São contribuintes do imposto as pessoas físicas de nacionalidade brasileira, em relação aos bens situados em qualquer país e os estrangeiros domiciliados no Brasil, em relação aos bens localizados no Brasil.

§ 1º Na constância do casamento, cada cônjuge é contribuinte em relação à metade do patrimônio familiar, bem como em relação aos seus bens particulares.

§ 2º São contribuintes responsáveis os pais, os tutores e curadores em relação ao patrimônio dos filhos e enteados não emancipados, dos tutelados e dos curatelados.

**Art. 5º** A base de cálculo do IGF é o patrimônio, tal como definido no art. 2º e diminuído das dívidas e obrigações pecuniárias do contribuinte, cujo valor ultrapasse o equivalente a R\$ 50.000.000,00 (cinquenta milhões de reais) no dia 31 de dezembro de cada ano civil.

§ 1º O limite de que trata o *caput* será atualizado anualmente pelo índice oficial de inflação adotado pelo Governo.

§ 2º A base de cálculo do imposto será obtida mediante declaração anual do contribuinte, facultado à Administração Fiscal utilizar a declaração instituída em legislação de outro tributo, seja para fins de cálculo do crédito tributário, seja para fins de cruzamento de informações e controle.

## 3

§ 3º Os bens serão declarados pelo seu valor venal, observado:

I – a atualização mínima do valor pela inflação do ano anterior, medida pelo mesmo índice adotado oficialmente pelo Governo;

II – a atualização do valor venal, para mais ou para menos, em razão de flutuações determinadas pelo mercado do bem considerado;

III – a depreciação por desgaste ou obsolescência, na forma e nas condições dispostas em Regulamento.

§ 4º Os objetos de arte e de coleção, as jóias, as patentes de invenção, os direitos autorais e outros bens imateriais representados por qualquer forma serão objeto de reavaliação periódica, como dispuser o regulamento.

Art. 6º A alíquota do imposto é de 1% (um por cento).

Art. 7º Poderão ser abatidas do valor do imposto:

I – as importâncias efetivamente pagas, no exercício anterior, desde que incidentes sobre bens constantes da declaração utilizados na apuração da base de cálculo, a título de:

- a) Imposto Territorial Rural (ITR);
- b) Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU);
- c) Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA);
- d) Imposto sobre a Transmissão de Bens Inter-vivos (ITBI);
- e) Imposto sobre a Transmissão *causa mortis* e Doação (ITCMD);

II – as importâncias efetivamente despendidas na manutenção e na administração dos bens constantes da declaração utilizados na apuração da base de cálculo, conforme dispuser o Regulamento.

Art. 8º Na forma e nos prazos dispostos em Regulamento, o contribuinte fará a declaração anual do patrimônio e do cálculo do imposto e antecipará o pagamento, sem prejuízo do lançamento posterior pela autoridade fiscal.

§ 1º O imposto apurado será pago até o último dia do mês fixado para a entrega da declaração.

§ 2º À opção do contribuinte, e desde que o valor do imposto a pagar seja maior que R\$ 1.000,00 (um mil reais), o saldo do imposto a pagar poderá ser parcelado em até 8 (oito) quotas iguais, mensais e sucessivas, observado o seguinte:

I – nenhuma quota será inferior a R\$ 200,00 (duzentos reais);

4

II – a primeira quota deverá ser paga no mês fixado para a entrega da declaração;

III – as demais quotas, acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir da data prevista para a entrega da declaração de rendimentos até o mês anterior ao do pagamento e de 1% no mês do pagamento, vencerão no último dia útil de cada mês.

**Art. 9º** Serão aplicadas as seguintes penalidades:

I – multa de 1% (um por cento) do valor do imposto devido, por mês de atraso na entrega da declaração de que trata o art. 7º;

II – multa de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto apurado, na hipótese de subavaliação de bem declarado;

III – multa de 100% (cem por cento) do valor do imposto apurado, na hipótese de omissão de bem na declaração;

IV – multa de 150% (cento e cinquenta por cento) do valor do imposto apurado, na hipótese de simulação, fraude ou conluio que vise ocultar o verdadeiro titular do bem ou de seu valor.

*Parágrafo único.* Qualquer pessoa física ou jurídica será solidariamente responsável pelo pagamento do imposto e das penalidades cabíveis, sempre que houver comprovação da ocorrência da hipótese descrita no inciso IV do *caput*.

**Art. 10.** A administração do Imposto sobre Grandes Fortunas incumbe à Secretaria da Receita Federal do Brasil, nos termos do Regulamento, a qual estabelecerá as respectivas obrigações acessórias.

**Art. 11.** O Poder Executivo regulamentará esta Lei Complementar.

**Art. 12.** Esta Lei Complementar entra em vigor na data de sua publicação e produzirá efeitos a partir do dia primeiro de janeiro subsequente à entrada em vigor do regulamento de que trata o art. 10.

## 5

**Justificação**

Segundo o art. 3º da Constituição Federal, estão entre os objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil construir uma sociedade livre, justa e solidária, bem como erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais.

Para o cumprimento desses objetivos, o Estado deve dispor dos meios e instrumentos necessários. Entre esses, e de fundamental importância, está o sistema tributário, que deve ser estruturado segundo a filosofia de que se deve exigir maior contribuição dos que podem mais, para que o Governo possa investir em favor dos que mais necessitam.

No Capítulo Tributário, a Carta Magna atribuiu competência à União para instituir, por lei complementar, o imposto sobre grandes fortunas. Na visão do legislador constituinte, esse seria o tributo destinado a funcionar como instrumento de correção das distorções que, inevitavelmente, vão se acumulando no funcionamento do sistema tributário, cujas fontes de arrecadação escoram-se no fluxo de renda (impostos pessoais) e no fluxo real (impostos indiretos).

Em termos ideais, o sistema de captação de recursos para o Estado deve apresentar, entre outras, características de justiça, no sentido de que o ônus deve recair preferentemente sobre os que têm maior capacidade contributiva. É o que deflui, aliás, do art. 145, § 1º, da Constituição, na parte em que preconiza que "sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte".

Para alcançar tais objetivos, a legislação tributária trabalha, por exemplo, com alíquotas progressivas, alíquotas seletivas, faixas de isenção, abatimentos da base de cálculo etc. Todavia, em razão da própria complexidade da economia e da sociedade, é praticamente impossível garantir que a justiça fiscal seja plenamente alcançada. Ao final das contas, sempre restará um setor ou um contingente da população mais sacrificado que outro.

Como assinalado, as incidências tributárias assentam-se sobre pontos nodais dos fluxos de renda e de bens e serviços do sistema econômico. Num mundo ideal, essas incidências seriam suficientes para suprir o erário com recursos para o funcionamento do Estado, distribuindo a carga de maneira justa sobre os contribuintes, segundo sua capacidade contributiva. Como isso é impossível, a tributação dirige-se também para o patrimônio, que nada mais é que a renda em estoque, ou seja, a renda não consumida.

## 6

Se patrimônio é renda em estado estático, significa que ela já foi (ou deveria ter sido) tributada no fluxo. Por isso a doutrina aceita que a incidência sobre o patrimônio seja uma maneira de suprir as deficiências de tributação sobre as fases anteriores, o que propicia uma maior aproximação dos parâmetros de justiça fiscal. Os impostos patrimoniais cumprem, nessa concepção, um papel de "sintonia fina", no sentido de corrigir eventual regressividade do sistema.

Os indivíduos de baixa renda consomem proporcionalmente mais – e por isso contribuem proporcionalmente mais com incidências indiretas. Ao contrário, os indivíduos de renda alta consomem e contribuem proporcionalmente menos. Por isso se diz que os impostos indiretos, que incidem sobre o consumo, são injustos e regressivos. A renda não consumida será acumulada sob a forma de patrimônio e, ao fazer incidir sobre ele novos impostos, o sistema estará compensando e corrigindo a tributação sobre o consumo.

O Brasil está entre os países que apresentam os maiores índices de concentração de renda e de pobreza. Embora, nos últimos anos, haja registros de pequenas e lentas modificações nesse quadro, ele ainda é extremamente injusto e mesmo vergonhoso.

Um por cento da população detém, hoje, treze por cento da riqueza nacional. Os dez por cento mais ricos ficam com trinta e dois por cento. No outro extremo, os cinquenta por cento mais pobres conseguem nada mais que quatorze por cento da renda. Cinquenta e um por cento das famílias brasileiras vivem com menos de cinco salários mínimos, enquanto cinco por cento delas auferem acima de trinta salários mínimos.

Nesse contexto, o Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) tem papel destacado a cumprir. Vários países importantes o utilizam, e não se compreende a resistência encontrada para sua instituição no Brasil. Essa resistência é, regra geral, escudada em supostos entraves de caráter técnico, que mal conseguem disfarçar o viés político.

O projeto que ora apresentamos busca escoimar previamente todas as possíveis alegações técnicas contrárias, com atenção especial para a própria definição do patrimônio tributável e para as respectivas exclusões (art. 2º, § 1º), assim como para a base de cálculo, também contemplada com exclusões (art. 5º). Esse ponto é destacado porque o grande entrave, normalmente levantado contra o IGF, reside na valoração do patrimônio para o fim de incidência.

Ponto relevante é o constante do inciso IV do § 1º do art. 2º, que excetua da incidência os bens patrimoniais dados em usufruto a entidades culturais, educacionais, filantrópicas, religiosas e sindicais, ou reconhecidas como de utilidade pública, enquanto durar a doação. Com esse dispositivo, pretende-se estimular que bens que o contribuinte



7

detenha apenas como reserva de valor ou mesmo para especulação, sejam destinados ao benefício público, fomentando-se, assim, a cultura da filantropia.

Outro ponto importante reside nos abatimentos do imposto a pagar, tal como se vê no art. 7º: todos os tributos patrimoniais pagos pelo declarante poderão ser deduzidos, neutralizando, assim, os argumentos de dupla tributação. Igualmente, todas as despesas incorridas em manutenção do patrimônio, poderão ser deduzidas.

É o que se coloca à discussão.

Sala das Sessões,

Senador Paulo Paim

#### LEGISLAÇÃO CITADA

#### [CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988](#)

[Emendas Constitucionais  
Constitucionais de Revisão](#)

[Emendas](#)

#### [Ato das Disposições Constitucionais Transitórias](#)

#### [ÍNDICE TEMÁTICO](#)

[Vide texto compilado](#)

#### **PREÂMBULO**

Nós, representantes do povo brasileiro, reunidos em Assembléia Nacional Constituinte para instituir um Estado Democrático, destinado a assegurar o exercício dos direitos sociais e individuais, a liberdade, a segurança, o bem-estar, o desenvolvimento, a igualdade e a justiça como valores supremos de uma sociedade fraterna, pluralista e sem preconceitos, fundada na harmonia social e comprometida, na ordem interna e internacional, com a solução pacífica das controvérsias, promulgamos, sob a proteção de Deus, a seguinte CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL.

8  
Seção III  
DOS IMPOSTOS DA UNIÃO

**Art. 153.** Compete à União instituir impostos sobre:

(...)

VII - grandes fortunas, nos termos de lei complementar.

\_\_\_\_\_

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

I - construir uma sociedade livre, justa e solidária;

II - garantir o desenvolvimento nacional;

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

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

\_\_\_\_\_

**Art. 145.** A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

(...)

§ 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.

*(À Comissão de Assuntos Econômicos)*

Publicado no DSF, de 27/5/2015

---

**Secretaria de Editoração e Publicações – Brasília-DF**  
**OS: 12400/2015**

**ANEXO-B**

PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR Nº \_\_\_\_\_, DE 2008.  
(Da Deputada Luciana Genro e outros)

Regulamenta o inciso VII do artigo  
153 da Constituição Federal  
(Imposto sobre Grandes Fortunas)

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

Art 2º São contribuintes do imposto as pessoas físicas domiciliadas no País, o espólio e a pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior em relação ao patrimônio que tenha no país.

Art 3º Considera-se fortuna, para efeito do Art 1º desta Lei, o conjunto de todos os bens e direitos, situados no país ou no exterior, que integrem o patrimônio do contribuinte, com as exclusões de que trata o § 2º deste artigo.

§ 1º Na constância da sociedade conjugal, cada conjugue será tributado pela titularidade do patrimônio individual e, se houver, de metade do valor do patrimônio comum.

§ 2º Serão excluídos do patrimônio, para efeito de determinar a fortuna sujeita ao imposto:

- a) os instrumentos utilizados pelo contribuinte em atividades de que decorram rendimentos do trabalho assalariado ou autônomo, até o valor de R\$ 300.000,00 (trezentos mil reais);
- b) os objetos de antiguidade, arte ou coleção, nas condições e percentagens fixadas em lei;
- c) outros bens cuja posse ou utilização seja considerada pela lei de alta relevância social, econômica ou ecológica.

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.



§ 1º Os bens serão avaliados:

- a) os imóveis, pela base de cálculo do imposto territorial ou predial, rural ou urbano, ou se situado no exterior, pelo custo de aquisição;
- b) os créditos pecuniários sujeitos a correção monetária ou cambial, pelo valor atualizado, excluído o valor dos considerados, nos termos da lei, de realização improvável;
- c) os demais, pelo custo de sua aquisição pelo contribuinte.

§ 2º Considera-se custo de aquisição:

- a) dos bens adquiridos por doação, o valor do declarado pelo doador ou, na falta de declaração, o valor de mercado na data da aquisição;
- b) dos bens havidos por herança ou legado, o valor que tiver servido de base para a partilha;
- c) dos bens adquiridos por permuta, o custo de aquisição dos bens dados em permuta, atualizado monetariamente
- d) dos bens adquiridos em liquidação de pessoa jurídica ou de valor mobiliário, o custo de aquisição das participações ou valores liquidados, atualizado monetariamente.

Art 5º O imposto incidirá às seguintes alíquotas:

Classe de valor de patrimônio (em R\$)	Alíquota
Até 2.000.000,00	Isento
de 2.000.000,01 a 5.000.000,00	1%
de 5.000.000,01 a 10.000.000,00	2%
de 10.000.000,01 a 20.000.000,00	3%
de 20.000.000,01 a 50.000.000,00	4%
Mais de 50.000.000,00	5%

§ 1º O montante do imposto será a soma das parcelas determinadas mediante aplicação da alíquota sobre o valor compreendido em cada classe.

Art 6º O imposto será lançado com base em declaração do contribuinte na forma da lei, da qual deverão constar todos os bens do seu patrimônio, e respectivo valor.

Parágrafo Único. O bem que não constar da declaração presumir-se á, até prova em contrário, adquirido com rendimentos sonogados ao imposto de renda, e os impostos devidos serão lançados no exercício em que for apurada a omissão.



Art 7º Terão a expressão monetária atualizada para a data da ocorrência do fato gerador, com base em índice que traduza a variação do poder aquisitivo da moeda nacional:

I – os valores constantes do art 1º, do art 3º, § 2º e do art 5º, a partir de 1º de fevereiro de 2009;

II – o valor dos bens de que tratam o art 4º e seus parágrafos, a partir da data da aquisição, ou, se pago a prazo, do pagamento do preço da aquisição.

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.

Art 9º Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação.

Art 10 Revogam-se as disposições em contrário.

## JUSTIFICAÇÃO

A Constituição de 1988 prevê, em seu artigo 153, VII, a criação do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF), nos termos da Lei Complementar. Ou seja: para que o IGF pudesse ser implementado, teria-se de aprovar Lei Complementar que o regulamentasse. Em 1989, o então Senador Fernando Henrique Cardoso apresentou o Projeto de Lei Complementar 162/89, que foi aprovado no Senado, sendo encaminhado à Câmara dos Deputados, tendo tomado o número 202/1989. O projeto já conta com os pareceres das Comissões, e se encontra pronto para a pauta no Plenário da Câmara. Atualmente, existem mais três projetos sobre o tema, e que se encontram apensados ao primeiro (PLP 108/1989, PLP 218/1990, PLP 268/1990).

Ao nosso ver, o projeto necessitaria ser alterado, pois possui deficiências. Na proposta aprovada no Senado, é permitido deduzir do Imposto de Renda o valor pago a título de IGF. Isto é descabido, uma vez que o objetivo é exatamente aumentar a tributação sobre as camadas mais ricas da população, e que possuem capacidade contributiva. As alíquotas e faixas de tributação também teriam de ser revistos, uma vez que os valores estão desatualizados, e as alíquotas propostas não possuem progressividade suficiente, considerando que o Brasil é um país de grande concentração de riqueza. Segundo o Atlas da Exclusão Social (organizado pelo economista Márcio Pochmann), as 5 mil famílias mais ricas do Brasil (0,001%) têm patrimônio correspondente a 42% do PIB, dispondo cada uma, em média, de R\$ 138 milhões. Cabe ressaltar também que, para que o IGF seja implementado corretamente, deveria haver melhorias na fiscalização tributária. Caso contrário, dificilmente os dispositivos deste PLP serão



C260E7C506

cumpridos.

Sala das Sessões, 26 de março de 2008.

Deputada **Luciana Genro**  
Líder do PSOL

Deputado **Chico Alencar**  
PSOL/RJ

Deputado **Ivan Valente**  
PSOL/SP

