



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

**KAROLINE ANTONUCCI DUARTE**

**IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS: OS ENTRAVES DA SUA  
INSTITUIÇÃO E SEUS POSSÍVEIS EFEITOS.**

**Assis/SP  
2018**



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

**KAROLINE ANTONUCCI DUARTE**

**IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS: OS ENTRAVES DA SUA  
INSTITUIÇÃO E SEUS POSSÍVEIS EFEITOS.**

Projeto de Pesquisa apresentado ao curso de Direito do Instituto Municipal de Ensino Superior de Assis – IMESA e a Fundação Educacional do Município de Assis – FEMA, como requisito parcial à obtenção do Certificado de Conclusão.

**Orientando(a): Karoline Antonucci Duarte  
Orientador(a): Eduardo Augusto Vella Gonçalves**

**Assis/SP  
2018**

## FICHA CATALOGRÁFICA

D812i

DUARTE, Karoline Antonucci

Imposto sobre grandes fortunas: os entraves da sua instituição e possíveis efeitos /  
Karoline Antonucci Duarte. – Assis, 2018.

65p.

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

Orientador: Ms. Eduardo Augusto Vella Gonçalves

1.Imposto 2.Fortuna 3.Tributo

CDD341.396

**IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS: OS ENTRAVES DE SUA  
INSTITUIÇÃO E POSSÍVEIS EFEITOS.**

KAROLINE ANTONUCCI DUARTE

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Instituto Municipal de Ensino Superior de Assis, como requisito do Curso de Graduação, avaliado pela seguinte comissão examinadora:

**Orientador:** \_\_\_\_\_  
Eduardo Augusto Vella Gonçalves

**Examinador:** \_\_\_\_\_  
Edson Fernando Pícolo de Oliveira

## DEDICATÓRIA

Dedico este trabalho primeiramente à Deus, por me guiar e dar forças durante toda essa jornada. Aos meus pais, Marly e Ovídio, por me darem todo o apoio e suporte necessário para a elaboração desse trabalho, por sempre acreditarem em mim. Dedico a eles essa e todas as minhas outras conquistas.

“O poder e tributo são irmãos siameses inseparáveis.”

## RESUMO

Desenvolveu-se neste trabalho uma breve definição a respeito do direito tributário com enfoque maior sobre o imposto referente a grandes fortunas, o porquê da dificuldade de sua regulamentação e os projetos de lei propostos em relação a ele.

**Palavras-chave:** Fortunas, Tributos, Imposto, Riqueza, Alíquota, Incidência.

## ABSTRACT

This paper aims to discuss a brief definition about Tax Law focusing on taxes of great wealths, the reason that its regulation is difficult and the bills in relation to it.

**Keywords: Wealth. Taxes. Tax rate. Tax incidence.**



## SUMÁRIO

<b>1. INTRODUÇÃO .....</b>	<b>10</b>
<b>2. DIREITO TRIBUTÁRIO .....</b>	<b>11</b>
2.1. DESENVOLVIMENTO HISTÓRICO .....	12
2.2. FUNDAMENTAÇÃO JURÍDICA .....	17
2.3. FATO GERADOR.....	20
2.4. TRIBUTO.....	21
2.4.1. Classificação Dos Tributos .....	23
2.4.2 Espécies Tributárias .....	26
2.5. COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA.....	30
<b>3. IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS .....</b>	<b>35</b>
3.1. CONCEITO DE GRANDES FORTUNAS.....	36
3.2. POSSÍVEIS ALÍQUOTAS.....	37
3.3. INCIDÊNCIA TRIBUTARIA .....	38
3.4.TENTATIVAS DE INSTITUIÇÃO DO IGF .....	39
<b>4. INSTITUIÇÃO DO IGF .....</b>	<b>51</b>
4.1. ENTRAVES SOCIAIS E POLÍTICOS.....	52
4.2. POSSÍVEIS EFEITOS NA ECONOMIA NACIONAL.....	54
4.3. O IGF EM OUTROS PAÍSES.....	56
<b>5. CONSIDERAÇÕES FINAIS .....</b>	<b>59</b>
<b>REFEFÊNCIAS .....</b>	<b>61</b>

## 1. INTRODUÇÃO

A partir do momento em que as pessoas se mobilizam e se tornam sociedades organizadas, existe a necessidade de se instituir um poder para que as mesmas tenham seus direitos e deveres elencados e garantidos. Com o direito tributário não é diferente. O cidadão tem o direito de exigir do Estado, assim como o Estado pode exigir do cidadão.

O grande problema do atual cenário econômico é a excessiva carga tributária sobre a grande maioria da população, ou seja, os menos favorecidos.

Portanto, o presente trabalho tem por objetivo discutir a regulamentação do único tributo de competência da União, dentre os sete previstos pela constituição federal, que não é instituído. A partir de tal objetivo, é possível compreender a forma como o imposto sobre grandes fortunas funciona, o porquê dele não ser instituído e quais seriam os impactos financeiros caso ele fosse cobrado, bem como o seu comportamento no cenário internacional.

## 2. DIREITO TRIBUTÁRIO

O direito tributário nada mais é do que um ramo do direito público que regulamenta a arrecadação de tributos e fiscaliza a contraprestação dos mesmos em relação aos contribuintes. Ainda que o direito tributário caminhe lado a lado com o direito financeiro, é de suma importância que a diferenciação entre eles seja feita.

O direito financeiro trata das receitas originárias, ou seja, aquelas que não provêm de tributação, normalmente responsáveis por gerenciar os recebimentos, gastos e a manutenção da máquina pública. Também cabe às receitas originárias elaborarem orçamentos, programas de gastos, entre outros atos de caráter administrativo.

Já o direito tributário gerencia as chamadas receitas derivadas, ou seja, as receitas que o Fisco obtém para os cofres públicos através do constrangimento do contribuinte, ao impor a ele determinada contribuição, caso caiba a ele determinada prestação. Esse constrangimento em face do contribuinte é o chamado poder de tributar, que consiste em retirar do patrimônio do contribuinte determinada prestação pecuniária em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir e transferir para os cofres públicos. É o meio pelo qual o Estado capta recursos e em contrapartida oferece serviços que podem suprir as necessidades dos cidadãos-contribuintes; com isso, o Estado busca efetivar os objetivos fundamentais previstos no artigo 3º da Constituição Federal de 1988, que diz o seguinte (Brasil, 1988):

Art. 3º Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:  
I - construir uma sociedade livre, justa e solidária;  
II - garantir o desenvolvimento nacional;  
III - erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;  
IV - promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.

Ao analisar os incisivos do artigo supracitado, é extremamente válido ressaltar que os objetivos por trás do poder de tributar do Estado podem ser, por exemplo, garantir o desenvolvimento do país através da implementação de programas assistencialistas que busquem exaurir as desigualdades, gerenciar a manutenção da máquina pública

e, com isso, alavancar o cenário econômico e político nacional, além de oferecer educação, saúde, segurança, e tantos outros direitos fundamentais garantidos aos cidadãos dessa república constituinte.

Portanto, o direito tributário é o preceito que rege a íntima relação entre Fisco e Contribuinte, mesmo que esta relação aconteça de forma impositiva. O direito tributário veio para se desvincular do direito financeiro, visto que este é responsável por atividades relacionadas ao recebimento, administração e distribuição das receitas públicas, enquanto o direito tributário traz estas receitas para o Estado através do seu poder de tributar.

## 2.1. DESENVOLVIMENTO HISTÓRICO

A tributação existe desde os primórdios, posto que a partir do momento em que se institui um Estado, se faz necessária a captação de recursos para a manutenção do mesmo. O direito tributário se desenvolveu juntamente com a sociedade, embora tivesse um caráter e finalidade diferente do que encontramos nos dias atuais.

Existem evidências alegando que a tributação teve seu início entre 4000 a.C. e 3000 a.C. Na referida época, o fato gerador dos impostos era absolutamente diferenciado do que temos hoje, afinal, o ato de tributar faz com que o poder atribuído ao Estado seja limitado, de modo que ao arrecadar os impostos, o Estado passa a ter obrigações para com a sociedade, sendo na prática uma relação sinalagmática, na qual o contribuinte entrega ao fisco determinada prestação pecuniária e em contraprestação o Fisco oferece ao contribuinte a prestação de serviços públicos e, até mesmo, a própria manutenção da máquina pública.

Os documentos mais antigos que comprovam a existência do direito tributário no início dos tempos são peças de barro que foram encontradas durante uma escavação na região da Mesopotâmia. Após analisar as peças, Tonia Sharlach, arqueóloga da Universidade da Pensilvânia nos Estados Unidos, afirmou não ser possível saber quais os benefícios que a arrecadação trazia aos contribuintes, mas pôde-se presumir que eles contribuía de forma temerosa; caso contrário, poderiam sofrer consequências impostas pelo detentor do poder. Em alguns casos, os contribuintes poderiam ser condenados à morte.

Hoje, no entanto, presenciamos uma forma de tributar completamente diferente da qual ocorria nos primórdios, em que o detentor do poder exigia de seu povo alimentos produzidos por eles, dinheiro, entre outros bens de valor e, inclusive, a prestação de serviço braçal em favor do Estado por determinado tempo.

As cobranças dos tributos eram feitas de forma coercitiva e o direito tributário atual continua carregando essa característica, posto que o contribuinte, ao adquirir um bem ou serviço, acaba tendo que arcar com os impostos sobre o mesmo, com a impossibilidade de contraí-lo sem a devida tributação. No cenário atual, verificamos esse comportamento de forma clara e expressa, sobretudo na compra de um simples alimento, no qual encontramos facilmente no cupom fiscal a alíquota de imposto cobrado pelo Fisco sobre o determinado valor pago pelo contribuinte.

Vale lembrar que a tributação moderna não ocorre de forma arbitrária como ocorria nas civilizações antigas; hoje, para que o Estado possa praticar a conduta de tributar, deve haver uma relação entre o contribuinte e o porquê da referida tributação. Essa relação não pode ser desmotivada, pois deve haver uma justificativa para que ocorra a tributação. Atribui-se a essa relação, o que chamamos de Fato Gerador, matéria sobre a qual discutiremos posteriormente nesse trabalho.

O primeiro modelo de tributação que se tem conhecimento é o Egípcio, que se desenvolveu por volta de 3000 a. C.. Os responsáveis pela tributação no antigo Egito eram os temidos escribas, que detinham o total poder em relação aos impostos. Os egípcios possuíam um sistema rigoroso de fiscalização, determinando o que a população iria plantar, de modo que até lhes fornecia as sementes se fosse necessário.

Os escribas acompanhavam o plantio e a colheita e, em caso de perda das safras, eles impunham severas penalidades à população, visto que o controle era feito para que a parte pertencente ao faraó fosse corretamente debitada. Especula-se que os hebreus se tornaram escravos do faraó por não poderem pagar os impostos cobrados, sendo a escravidão uma das mais severas penalidades aplicadas.

Outro modelo antigo de tributação é o Grego, sendo o primeiro responsável por estabelecer a restituição tributária. A representatividade dos impostos atenienses era mais tímida do que as demais civilizações, visto que os gregos possuíam um tributo que era utilizado em tempos de guerra, o chamado *eisphora*. Ao término das guerras,

os despojos e outros recursos que haviam sido adquiridos durante os conflitos eram utilizados para ressarcir os cidadãos contribuintes. Cabe ressaltar também o *metoikion* e as *tarifas*; o primeiro tinha como incidência os estrangeiros, ao passo que o segundo recaía sobre os bens importados, o que era de grande destaque na civilização ateniense.

Já o ápice da tributação na antiguidade aconteceu em Roma com o aperfeiçoamento dos mecanismos arrecadatórios existentes e a criação de novos mecanismos. Podemos elencar os tributos romanos com facilidade, sendo o *portorium* um tributo que acompanhava a mesma linha de tributação das tarifas gregas, ou seja, sua incidência era sobre a importação e a exportação. Já o *tributum* era pago pelos cidadãos e a forma de cálculo para o pagamento era “per capita”.

Quando havia uma necessidade de implementação na receita do Estado, estendia-se o tributo aos proprietários de imóveis. Vale considerar ainda o tributo conhecido como *centésima rerum venalim*, instituído durante o governo de Júlio César, que tinha como incidência as relações de consumo romanas.

É de suma importância destacar que o marco do desenvolvimento tributário em Roma se deu com o primeiro imperador após a queda da República, sendo ele Augusto, sobrinho de Júlio César. Augusto criou um estruturado sistema tributário para o seu império, proclamando leis que regulamentavam a maneira de tributar, de modo que a tributação não iria ocorrer mais de forma arbitrária, como acontecia nas civilizações egípcias.

Passa-se a ter uma normatização dos tributos, os quais foram divididos em indiretos e diretos. Os indiretos incidiam sobre heranças, que atualmente assemelham-se ao ITCMD (Imposto sobre Transmissão Causa Mortis). Já os diretos tratavam das negociações sobre escravos, arrematações e aquisições em geral.

A partir da Idade Média, a forma e a razão acerca da cobrança de tributos foram mudando de acordo com cada região, principalmente na Europa. Sob a influência do feudalismo, a cobrança de tributo passou a ser feita pelos reis, nobres e, até mesmo, pela Igreja, a maior detentora do poder na época. É válido destacar que os nobres e os integrantes da Igreja eram isentos de tributação; em razão disso, a carga tributária incidia somente sobre os plebeus. A Igreja cobrava o *tithe*, uma espécie de dízimo compulsório sobre os camponeses, além das taxas de pedágio e demais tarifas,

enquanto a realeza possuía tributos que incidiam sobre as terras, exportação e importação de produtos.

O grande marco dessa época em relação à tributação foi a Magna Carta, escrita por João Sem Terra em 1215. A carta foi um divisor de águas, visto que serviu de base para a elaboração de princípios constitucionais modernos, trazendo consigo as ideias de legalidade e representatividade. A Magna Carta foi de suma importância para o desenvolvimento tributário, pois trazia consigo o fim da tributação de forma subjetiva, ou seja, aleatória, como era no início dos tempos, época na qual o Estado tirava do povo sem qualquer justificativa e sem esperança de um retorno.

A partir desse momento, passamos a ter um conjunto de regras congruentes, limitando as relações entre os entes públicos e particulares, nascendo então, mesmo que de forma embrionária, o conceito de direito tributário que tratamos hoje. Um dos reflexos da carta de João Sem Terra pode ser identificado no artigo 150, I da Constituição Federal de 1988: “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”.

A ideia de direito tributário começou a se desenvolver no Brasil a partir da colonização portuguesa. Com a divisão do território em Capitânicas Hereditárias, a coroa portuguesa instalou em cada capitania a chamada Provedoria da Fazenda Real, a partir da qual a cobrança dos impostos incidia sobre toda e qualquer tipo de produção feita na colônia, sempre com o objetivo de enriquecer e desenvolver a metrópole portuguesa, não dando nada aos colonos em contraprestação.

Durante o desenvolvimento da colônia, houve a incidência de vários tipos de tributos, a saber: o tributo aduaneiro, que incidia sobre a exportação de produtos, e a importação de bens por comerciantes. Havia também a cobrança de dízimos, que incidia sobre toda e qualquer atividade econômica realizada na colônia. Quanto mais a colônia se desenvolvia, maior se tornava a carga tributária. Este aumento se tornou visível a partir do ciclo do ouro, que se deu após a descoberta de minas de ouro no Estado de Minas Gerais, havendo, a partir disto, a cobrança do dízimo aduaneiro, do quinto e do dízimo pessoal. O primeiro tinha a mesma função do tributo aduaneiro, ou seja, a cobrança incidia a importação e a exportação de produtos. Já o quinto, era cobrado sobre as lavras das minas de ouro e o dízimo pessoal incidia sobre todo e

qualquer lucro obtido licitamente pelo colono, sendo esse o antecessor do nosso atual Imposto de Renda.

A partir da independência da colônia em relação à coroa em 1822, o Brasil começou a caminhar, ainda que de forma arreada, para uma formalização do sistema tributário, pois mesmo com a outorga da Constituição Imperial de 1824, a carga tributária continuava excessivamente alta e desmedida. Somente no século XX, com o desenvolvimento dos direitos de segunda dimensão, é que se passa a ter a ideia de limite de tributação.

Os indícios de uma normatização do sistema tributário nacional começaram a surgir em 1946. Com a Constituição de 1946, se torna visível a tentativa do legislador em findar a discricionariedade no poder de tributar do Estado, trazendo alguns limites e justificando o caráter da incidência tributária. O primeiro passo para essa normatização foi a inserção do artigo 5º que trouxe consigo a seguinte redação (Brasil, 1946):

Art 5º - Compete à União:

XV - legislar sobre:

b) normas gerais de direito financeiro; de seguro e previdência social; de defesa e proteção da saúde; e de regime penitenciário;

O direito tributário passou então a ganhar espaço e a ser previsto de forma constitucional no Brasil. A partir desse momento, mesmo que de forma rudimentar, começa-se a prever limites para a tributação dentro de vários artigos da constituição vigente na época, sendo alguns deles os dispostos a seguir (Brasil, 1946):

Art 17 – À União é vedado decretar tributos que não sejam uniformes em todo o território nacional, ou que importem distinção ou preferência para este ou aquele porto, em detrimento de outro de qualquer Estado.

Art 27 - É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer limitações ao tráfego de qualquer natureza por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais, ressalvada a cobrança de taxas, inclusive pedágio, destinada exclusivamente à indenização das despesas de construção, conservação e melhoramento de estradas.

Art 31 – À União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios é vedado:

V – "Lançar impostos sobre:



a) bens, rendas e serviços uns dos outros, sem prejuízo da tributação dos serviços públicos concedidos, observado o disposto no parágrafo único deste artigo;

b) templos de qualquer culto bens e serviços de Partidos Políticos, instituições de educação e de assistência social, desde que as suas rendas sejam aplicadas integralmente no País para os respectivos fins;

c) papel destinado exclusivamente à impressão de jornais, periódicos e livros.

Art 141 - A Constituição assegura aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade dos direitos concernentes à vida, à liberdade, a segurança individual e à propriedade, nos termos seguintes:

§ 34 - Nenhum tributo será exigido ou aumentado sem que a lei o estabeleça; nenhum será cobrado em cada exercício sem prévia autorização orçamentária, ressalvada, porém, a tarifa aduaneira e o imposto lançado por motivo de guerra ;

Portanto, a Constituição de 1946 representa o marco inicial para a vinculação e regulamentação da atividade tributária do país.

## 2.2. FUNDAMENTAÇÃO JURÍDICA

Atualmente, o sistema tributário nacional se encontra amparado, sobretudo, pela Constituição Federal e pelo Código Tributário Nacional, e em segundo plano, por leis esparsas no nosso ordenamento jurídico. O direito material busca trazer as regras, definições e exceções de incidência tributária, prevendo a causalidade para a aplicação da legislação tributária.

Encontramos no Título VI da Constituição Federal os princípios gerais para o funcionamento adequado do sistema tributário nacional. Entre estes princípios, vale ressaltar o artigo 145, que prevê os tipos de tributos que podem ser instituídos pelo Estado, sendo eles os seguintes (Brasil, 1988):

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

I - impostos;

II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

§ 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.  
§ 2º As taxas não poderão ter base de cálculo própria de impostos.

Com base neste texto de caráter constitucional, temos a regulamentação do sistema tributário, ou seja, a partir desse momento não se pode mais tributar de forma arbitrária como ocorria no início da civilização. Mas ao analisarmos o sentido cronológico do desenvolvimento da matéria, temos o conhecimento de que o Código Tributário Nacional é anterior à nossa constituição vigente, tanto que o seu primeiro artigo faz menção ao artigo 5º, XV.b da constituição de 1946. (Brasil, 1946):

Art. 1º Esta Lei regula, com fundamento na Emenda Constitucional nº 18, de 1º de dezembro de 1965, o sistema tributário nacional e estabelece, com fundamento no artigo 5º, inciso XV, alínea b, da Constituição Federal, as normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, sem prejuízo da respectiva legislação complementar, supletiva ou regulamentar.

O Código Tributário Nacional nos traz hoje um apanhado de normas que são divididas em dois livros. O primeiro trata do sistema tributário nacional formado por seis títulos; em oposição, o segundo livro traz as normas gerais do direito tributário, ao qual pertencem quatro títulos.

O primeiro livro traz de forma prática e alusiva as definições de tributo e competência tributária, detendo-se em quais são os impostos e como devem ser realizadas as suas cobranças; o mesmo cabe às taxas e contribuições de melhoria. Já o último título do livro apresenta como ocorrerão as distribuições das receitas tributárias como, por exemplo, os cálculos para pagamentos das quotas estaduais e municipais.

O segundo livro apresenta as definições necessárias para que haja a cobrança de tributos, isto é, o legislador apresenta quem será o sujeito passivo da relação tributária, quem será o sujeito ativo, quais serão o fato gerador e as normas de competência, além do crédito tributário e da administração tributária.

De acordo com o artigo 2º do código tributário nacional, o sistema tributário nacional é regido pela emenda constitucional 18 de 1º de dezembro de 1965. Tal emenda foi aprovada de acordo com as normas previstas na Constituição de 1946, mostrando,

mais uma vez, a anterioridade do nosso sistema tributário comparado à Constituição Federal vigente. A referida emenda traz em seu texto as seguintes orientações, deixando de forma explícita os limites de tributação do Estado (Brasil, 1946):

Art. 1º O sistema tributário nacional compõe-se de impostos, taxas e contribuições de melhoria, e é regido pelo disposto nesta Emenda, em leis complementares, em resoluções do Senado Federal, e, nos limites das respectivas competências, em leis federal, estadual ou municipal.

Art. 2º É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - Instituir ou majorar tributo sem que a lei o estabeleça, ressalvados os casos previstos nesta Emenda;

II - cobrar impôsto sôbre o patrimônio e a renda, com base em lei posterior à data inicial do exercício financeiro a que corresponda;

III - estabelecer limitações ao tráfego, no território nacional, de pessoas ou mercadorias, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais;

IV - cobrar impostos sôbre:

a) o patrimônio, a renda ou os serviços uns dos outros;

b) templos de qualquer culto;

c) o patrimônio, a renda ou serviços de Partidos políticos e de instituições de educação ou de assistência social, observados os requisitos fixados em lei complementar;

d) o papel destinado exclusivamente à impressão de jornais, periódicos e livros.

§ 1º O disposto na letra a, do nº IV é extensivo às autarquias, tão-sómente no que se refere ao patrimônio, à renda ou aos serviços vinculados às suas finalidades essenciais, ou delas decorrentes.

§ 2º O disposto na letra a, do nº IV não é extensivo aos serviços públicos concedidos, cujo tratamento tributário é estabelecido pelo poder concedente no que se refere aos tributos de sua competência, ressalvados os serviços públicos federais concedidos, cuja isenção geral de tributos pode ser instituída pela União, por meio de lei especial e tendo em vista o interesse comum.

Art. 3º É vedado:

I - à União, instituir tributo que não seja uniforme em todo o território nacional, ou que importe distinção ou preferência em favor de determinado Estado ou Município;

II - aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, estabelecer diferença tributária entre bens de qualquer natureza, em razão da sua procedência ou do seu destino.

Art. 4º Sómente a União, em casos excepcionais definidos em lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios.

Além disso, existem as legislações esparsas como a Lei Complementar 87 de 1992 que regulamenta e dá outras providências ao ICMS (Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços) e a Lei Complementar 116 de 2003 que dispõe sobre o ISS (Imposto Sobre Serviços). Portanto, é válido dizer que o sistema tributário nacional está “bem servido” no quesito legislação, mesmo porque temos um sistema normativo

completamente analítico que, em caso de lacuna da lei, podemos utilizar da analogia no caso concreto.

Mesmo que o nosso Código Tributário tenha sido instituído por lei ordinária, diferentemente do que a Constituição atual pede em requisito de matéria tributária, com a promulgação da mesma em 1988, nada foi alterado ou reduzido em relação à eficácia da legislação tributária nacional existente; apenas passou-se a exigir que toda legislação tributária após 1988 fosse instituída através de Lei Complementar. De acordo com Roberto Caparroz (2017), é válido ressaltar que a lei complementar cuida das normas gerais, não retirando de cada ente estatal, a possibilidade de criar novos tributos.

### 2.3. FATO GERADOR

Previsto na lei de forma abstrata, o fato gerador é o motivo do nascimento do tributo, a justificativa para a sua cobrança. O fato gerador se encontra previsto na legislação brasileira do artigo 114 ao 118 do Código Tributário Nacional.

O fato gerador é uma combinação de hipótese de incidência, o ato típico previsto pelo legislador para que ocorra a cobrança de determinado tributo, e, também, fato imponível, o acontecimento no mundo fático, a concretização do que foi previsto em lei para a cobrança do tributo, ou seja, a materialização da hipótese de incidência; são esses os elementos que formam o fato gerador.

De forma explicativa, o IPVA somente será cobrado ao proprietário de veículo automotor, sendo essa a hipótese de incidência. Portanto, ao adquirir um veículo automotor, a hipótese de incidência prevista pelo legislador se concretiza, caracterizando então, o fato imponível. A hipótese de incidência do fato gerador é facilmente definida quando preenche os seguintes questionamentos: quem? O quê? onde? quando? quanto?. Estes questionamentos representam os elementos pessoais, materiais, espaciais, temporais e quantitativos da incidência tributária. O fato imponível se dá quando a situação real preenche todos os requisitos previstos na legislação, originando assim, a obrigação tributária.

## 2.4. TRIBUTO

O tributo é o elemento primordial do Direito Tributário, pois se trata do coração do sistema tributário. O artigo 3º do Código Tributário Nacional nos diz que (Brasil, 1966):

Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Embora a definição seja aparentemente simples, para compreender a complexidade do tributo, dividiremos este conceito legal, trazido pelo texto normativo, em seis partes, sendo elas:

- a) Prestação pecuniária
- b) Compulsória
- c) Em moeda ou cujo valor nessa se possa exprimir
- d) Não constituída de sanção de ato ilícito
- e) Instituída por lei
- f) Cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada

Ao fazermos essa divisão, cabe a nós o papel de descrever e justificar cada item acima descrito e o porquê de realizar uma análise individualizada que nos trará um entendimento maior e mais refinado sobre o tributo.

Quando falamos em prestação pecuniária, obviamente falamos em dinheiro, contudo o mais importante deste item é a palavra *prestação*. Embora alguns pensem que o *prestar* é empregado no sentido de dívida, de certa parcela de uma dívida, é importante esclarecer que o *prestar* vem do verbo latino *praestare*, que significa conceder, dar a alguém determinada coisa.

O caráter compulsório do tributo previsto no item b, de forma literal, nada mais é do que o cumprimento de certa determinação; por exemplo, ao comprar um veículo, o proprietário tem ciência de que deve fazer o pagamento do IPVA – Imposto sobre a Propriedade de Veículo Automotor- para que possa circular com o referido veículo. A possibilidade da cobrança deste tributo está descrita no artigo 155, inciso III da

Constituição Federal, que define o tributo como sendo competência dos Estados e do Distrito Federal, cabendo a eles a regulamentação do tributo.

No Estado de São Paulo, o IPVA se encontra previsto na lei 6.606/1989 que determina o pagamento do IPVA anualmente, tendo como fato gerador a propriedade de veículo automotor. Logo, há uma exposição dos motivos que causam a obrigatoriedade do pagamento do tributo, visto que a lei traz consigo o que será atingido pela tributação e a sua razão de ser, não ocorrendo, desse modo, por mera discricionariedade do poder público e, sim, por conta de uma previsão legal.

Já o item c, que discorre sobre o que deve ser utilizado como pagamento, isto é, moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, demonstra que o legislador prevê que o pagamento dos tributos deve ser feito em dinheiro, não se admitindo o pagamento *in labore* ou *in natura*, sendo eles, respectivamente, produção ou prestação de serviços e entrega de bens ao Fisco. Ao observarmos o artigo 162 do Código Tributário Nacional, verificamos que o legislador prevê que o pagamento poderá ser feito através de moeda, cheque ou vale-postal, sendo os dois últimos a segunda parte da definição do pagamento previsto no artigo 3º, isto é, cujo valor nela se possa exprimir.

Mediante a análise do item d, temos o dever de diferenciar a prestação pecuniária da multa, visto que o Estado pode instituir multa sobre o particular quando houver o inadimplemento da obrigação tributária, mas não a transforma em tributo. Portanto, tributo não é multa e multa não é tributo, embora ambos visem ao pagamento e à entrega de dinheiro ao Estado.

É importante assinalar que a razão desta entrega é diferente, pois enquanto o tributo incide sobre a conduta prevista em lei, que faz com que o contribuinte pague ao fisco determinada quantia, a multa é imposta ao particular como penalidade por não ter cumprido certa determinação, ou seja, o tributo incide sobre o ato lícito praticado pelo contribuinte em concordância com o ordenamento jurídico, enquanto a penalidade incide sobre ato ilícito, indo contra os preceitos legais.

Quanto ao item e, tanto a Constituição Federal, como o Código Tributário Nacional, preveem a legalidade exigida na definição de tributo. O artigo 150, inciso I da Constituição de 1988, nos diz que é vedada à União, aos Estados e Municípios instituir ou aumentar a cobrança de tributos sem lei que o estabeleça. Por outro lado, o artigo 97, inciso I da CTN, alega que somente poderá haver a instituição ou extinção de

tributos, se houver lei que os estabeleça. Portanto, só poderá haver a cobrança, aumento e extinção de tributos, caso haja lei que os defina.

O último requisito apresentado pelo artigo 3º do Código Tributário Nacional traz a figura da cobrança, mediante atividade administrativa, plenamente vinculada, ou seja; a administração pública e seus servidores não podem sair cobrando tributos de forma arbitrária. O direito administrativo nos mostra que a atividade administrativa vinculada é aquela na qual o agente deve seguir estritamente o que lhe é ordenado, sem poder agir da forma que achar mais propícia para a ocasião, como ocorre nos atos administrativos discricionários. Nestes casos de atividade vinculada, cabe ao agente seguir, de forma específica e inflexível, conforme os termos da lei, a regra imposta pelo tributo a ser cobrado.

Portanto, para que haja a instituição de qualquer carga tributária, é necessário o cumprimento dos preceitos constitucionais e dos preceitos apresentados pelo artigo 3º do CTN.

#### 2.4.1. Classificação Dos Tributos

Embora o legislador não tenha feito nenhum tipo de discriminação entre os tributos, essa classificação é de cunho exclusivamente didático para a melhor compreensão da incidência tributária. De acordo com Roberto Caparroz (2017, p.60), os tributos podem ser classificados em cinco formas diferentes, a saber:

##### a) Reais e Pessoais

Trazendo o conceito de direito real, diretamente do Direito Civil, considerando que o direito real trata do direito das coisas, mas também que as coisas não possuem obrigações, sendo, portanto, somente as pessoas as atingidas pela obrigação. Quando falamos em tributos reais, estamos falando de um valor atribuído à determinada coisa, uma referência, uma alíquota. Esta, por sua vez, deve ser satisfeita ao Fisco por uma pessoa, por isso é um equívoco deduzir somente pela nomenclatura a incidência da carga tributária.

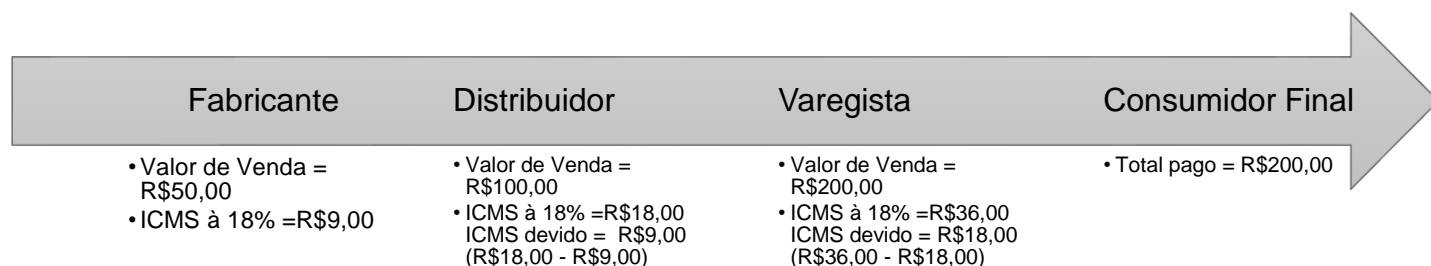
Para elucidar ainda mais o que seria um tributo real, é só analisarmos o fato gerador do IPTU ou do IPVA. Ambos incidem sobre a coisa, ou seja, sobre o imóvel ou sobre o veículo automotor; o tributo incide sobre o valor do bem e é obrigação do proprietário da coisa o pagamento do referido tributo ao Fisco.

Já o tributo pessoal, é aquele que tem como base de cálculo os valores recebidos por determinada pessoa como, por exemplo, a atividade laboral, visto que quando o trabalhador recebe mensalmente pelo seu trabalho prestado, de acordo com a renda recebida por ele, será cobrada uma alíquota específica do imposto sobre essa renda. Portanto, o que diferencia o imposto real do imposto pessoal é a base de cálculo; enquanto o primeiro incide sobre determinada coisa, o segundo incide sobre valores recebidos pelo contribuinte como, por exemplo, os salários mensais, os lucros obtidos de negócios e determinadas condutas previstas pelo legislador.

#### b) Diretos e Indiretos

Os tributos diretos são aqueles que são satisfeitos de forma única; como exemplo, citamos o Imposto sobre a Renda. Os tributos diretos incidem sobre o valor recebido e é satisfeito de uma única vez pelo contribuinte. Já os tributos indiretos são aqueles que incidem de forma múltipla, ou seja, o tributo é cobrado dentro de uma cadeia econômica fracionada. Um exemplo claro de tributo indireto é o ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadoria e Serviços).

Quando se fabrica um bem, o Fisco cobra determinada alíquota sobre o valor deste bem e, mais tarde, quando esse bem é vendido para um distribuidor, esta alíquota é cobrada novamente, só que sobre o novo valor. Ao fazer essa nova cobrança, por conta da não cumulatividade, deverá ser feito o cálculo do valor devido, abatendo o valor pago pelo fabricante e assim sucessivamente, até que esse produto chegue ao consumidor final, conforme exemplo abaixo:





A partir do quadro acima, podemos ver que a cada etapa é adicionado um lucro sobre o valor pago pelo produto. Consequentemente, cada valor acrescido sofre com a incidência do ICMS, porém é notável que por conta do princípio da não cumulatividade, a cada nova cobrança do ICMS, é abatido o valor pago anteriormente, ficando claro como funciona a cobrança dos tributos indiretos.

c) Vinculados ou Não Vinculados quanto à hipótese de incidência

Levando em conta a hipótese de incidência, o tributo vinculado é aquele que advém de previsão legal para a sua cobrança e que, posteriormente, haverá uma contraprestação para o contribuinte, ou seja, são retributivos. Já o tributo não vinculado é aquele que depende exclusivamente de um comportamento do contribuinte, como a aquisição de uma casa ou um veículo, recebimento de proventos e outras atividades econômicas de consumo. Por isso, os tributos não vinculados também podem ser chamados de contributivos, visto que inexistente uma contraprestação do Estado; nesse caso, só houve a tributação por conta de uma atividade do contribuinte.

d) Vinculados ou Não Vinculados quanto ao destino da arrecadação

Os tributos de arrecadação vinculada são aqueles que possuem destinação específica para a verba arrecadada. Verificamos isto de forma axiomática nos casos de empréstimos compulsórios, ou seja, sua tributação é específica para atender despesas extraordinárias oriundas de calamidade pública, guerra externa ou sua iminência ou ainda para investimento público com caráter de urgência e de relevante interesse nacional. Portanto, sua arrecadação é revertida para suprir os motivos de sua criação, enquanto os tributos de arrecadação não vinculada dão ao Estado certa liberdade para a destinação desta arrecadação. Cabe ao poder discricionário do Estado escolher, dentro dos termos da lei, para aonde irá a carga tributária arrecadada.

#### e) Progressivos, Regressivos, Seletivos e Proporcionais

Sinteticamente, tributos progressivos são aqueles que possuem uma alíquota específica para cada tipo de contribuinte, por exemplo, os que mais possuem contribuem com mais, os que possuem menos contribuem com uma alíquota menor que a dos que possuem mais, já os que nada possuem, ou possuem muito pouco, não contribuem, ou seja, as alíquotas aumentam em consonância aos valores sobre os quais incidem.

Esse exemplo é facilmente elucidado se analisarmos as alíquotas do Imposto sobre a Renda que pode variar de 15% a 27,5%, conforme os rendimentos do contribuinte. Enquanto isso, os tributos regressivos funcionam de forma adversa do progressivo, ou seja, quanto maior o valor de incidência do tributo, menor será a alíquota.

Temos também os tributos seletivos, que levam em conta o princípio da essencialidade, por meio do qual o legislador previu que se um produto é indispensável, sua tributação deve ser mínima ou até mesmo nula, enquanto os produtos dispensáveis, ou seja, os supérfluos devem possuir uma carga tributária maior. Um exemplo claro de seletividade é a altíssima carga tributária sobre as bebidas alcoólicas e cigarros. Já o tributo proporcional é aquele que possui uma alíquota única e constante, que incide sobre diferentes bases de cálculo como, por exemplo, o ICMS.

#### 2.4.2 Espécies Tributárias

O Código Tributário Nacional faz menção em seu artigo 5º aos impostos, taxas e contribuições de melhoria, ou seja, à apenas três das cinco espécies tributárias instituídas no país. Mas em complemento a isso, a Constituição Federal traz em seus artigos 148 e 149 o empréstimo compulsório e as contribuições sociais, respectivamente.

## a) Imposto

O imposto é um tributo cobrado do contribuinte independente de qualquer atividade estatal, não havendo equivalência entre o que se paga e o que se recebe; portanto, o imposto se trata de um tributo não vinculado, visto que não há exigência de retorno direto para o contribuinte. Para Paulo Barros de Carvalho (2017, p. 65), o fato gerador do imposto é uma situação alheia a qualquer atuação do poder público, visto que sua hipótese de incidência recai sobre uma atividade relacionada à vida, ao patrimônio ou ainda à atividade do contribuinte.

Essa espécie tributária foi prevista pelo legislador nos artigos 145, inciso I da Constituição Federal, que dispõe sobre a sua regulamentação. Os artigos 153 a 156, também da Magna Carta, versam sobre competências e garantias para que haja a cobrança do referido tributo. E, por último, não menos importante, o imposto está previsto no título III do Código Tributário Nacional do artigo 16 ao 76.

As hipóteses de incidência do imposto se baseiam praticamente no comportamento do contribuinte, que diz respeito aos tributos contributivos já citados anteriormente, e a situação jurídica na qual o contribuinte se encontra.

De uma forma mais ampla, encontramos em nossa legislação pelo menos 13 tipos de impostos. O legislador se precaveu para que não houvesse uma bitributação desses impostos, separando-os através da competência tributária de cada imposto. Portanto, temos uma separação entre os entes federativos capazes de cobrarem os referidos impostos, como veremos a seguir.

Dos 13 impostos previstos, 7 são de competência do governo federal. Estes, por sua vez, se encontram no artigo 153 da Constituição de 1988, sendo eles: Imposto de Importação (II), Imposto de Exportação (IE), Imposto de Renda e Proventos (IR), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Imposto sobre Operações Financeiras (IOF), Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) e o Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF).

O artigo 155 da Constituição prevê os impostos de competência dos Estados e Distrito Federal: Imposto sobre Transmissão Causa Mortis (ITCMD), Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) e o Imposto sobre Propriedade de Veículo Automotor (IPVA).

Já os artigos 156 e 147 da lei maior preveem os impostos de competência dos Municípios e do Distrito Federal, ou seja, o Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU), o Imposto sobre Transmissão Inter Vivos (ITBI) e o Imposto sobre Serviços (ISS). Por fim, os impostos representam a retirada de uma parcela do patrimônio do contribuinte devido ao exclusivo comportamento deste.

#### b) Taxas

As taxas são prestações tributárias que têm por fato gerador uma atuação direta do Estado em relação ao contribuinte, que consiste num serviço público específico e indivisível. Elas estão previstas no artigo 145, inciso II da Constituição Federal e nos artigos 77 a 79 do Código Tributário Nacional. As taxas podem ser divididas em dois grupos: as taxas de serviço, previstas no artigo 79 do CTN, que seriam, por exemplo, a taxa paga para a solicitação da 2ª via do RG, que se trata de uma prestação exclusiva daquele contribuinte, tornando-a específica e indivisível.

Já as taxas de poder de polícia, que estão previstas no artigo 78 do CTN, correspondem a uma espécie tributária que tem por fato gerador o exercício do poder de polícia, ou seja, uma atividade do Estado que regula ou limita determinadas atividades do contribuinte; um exemplo desta seria o alvará do Corpo de Bombeiros, necessário para o funcionamento de estabelecimento comercial.

#### c) Contribuições de Melhoria

As contribuições de melhorias são obrigações tributárias que têm como incidência tributária uma atuação mediata do Estado em relação ao contribuinte. Entre a atividade do Estado e a obrigação do contribuinte com o Fisco, existe um terceiro elemento: a valoração do imóvel do contribuinte. Esta valoração ocorre através de uma obra pública realizada pelo Estado nas proximidades do imóvel. Vale lembrar que o valor cobrado ao contribuinte depende do quanto aquele determinado imóvel foi valorizado, nunca superando o valor total da obra.

Outro ponto importante a ser destacado refere-se aos valores arrecadados com a valorização dos imóveis, que deverão ser cobrados pelo mesmo ente estatal que realizou a obra pública e esta cobrança só poderá ocorrer após o término da obra.

Essa espécie tributária está prevista no artigo 145, inciso III da CF de 1988, e nos artigos 81 e 82 do Código Tributário Nacional.

d) Empréstimo Compulsório

Previsto no artigo 148 da Constituição Federal, o empréstimo compulsório é um empréstimo forçado, no qual não há acordo de vontade, muito menos contrato entre as partes. De forma unilateral, o Estado impõe a alguém a condição de lhe entregar determinada quantia em dinheiro com a promessa de que esta será reembolsada sob certas condições dentro de determinado prazo.

O empréstimo compulsório só pode ser instituído pela União. A arrecadação obtida deverá ser destinada exclusivamente para despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa, ou sua iminência, ou ainda para investimento público com caráter de urgência e de relevante interesse nacional.

e) Contribuições Especiais

Previstas nos artigos 8, inciso IV, 149, 195 e 240 da Constituição Federal de 1988, as contribuições especiais são tributos finalísticos, ou seja, são caracterizadas pela vinculação de suas receitas a uma finalidade e não ao fato gerador da própria contribuição. Essas contribuições só podem ser instituídas por entes governamentais, atendendo exatamente o que está previsto na CF. Já a sua cobrança pode ser delegada a outras entidades.

As contribuições podem ser divididas em:

1. Contribuição Social, instituída pela União. Sua cobrança é feita através do Instituto Nacional de Seguridade Social com o objetivo de arrecadar determinada prestação pecuniária para a manutenção e custeio dos serviços de seguridade social prestados à sociedade.
2. Contribuição Interventiva, instituída pela União, é cobrada por ela mesma e por suas demais entidades. A Contribuição Interventiva é um tributo exigido com a finalidade de permitir a interferência do Estado no sistema econômico, gerando então recursos para a área que sofreu a intervenção.

3. Contribuição Sindical, instituída pela União e cobrada pelas entidades sindicais, tem como finalidade a arrecadação monetária para o custeio do sistema sindical e a formação e reciclagem do profissional do contribuinte.
4. Contribuição Corporativa, instituída pela União e cobrada pela entidade de classe, tem por finalidade o custeio e a manutenção das entidades de classe.
5. Contribuição Previdenciária pode ser instituída pelos Estados, Municípios e Distrito Federal e sua cobrança se dá mediante os institutos próprios de previdência. A Contribuição Previdenciária é um tributo específico para os funcionários públicos vinculados ao regime próprio de previdência administrado por entidades específicas, ou seja, diferentes do INSS.
6. Contribuição de Iluminação Pública, instituída pelo município e cobrada pelo próprio município, ou pela empresa responsável pelo fornecimento de energia elétrica, tem como finalidade o custeio de iluminação pública do município.

## 2.5. COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

Competência é poder e legitimidade, portanto, competência tributária é o poder atribuído à União, aos Estados, Municípios e Distrito Federal para tributar, isto é, para instituir tributos dentro dos limites previstos pela Constituição Federal e demais leis infraconstitucionais. É uma autorização que os entes públicos recebem para tributar; um exemplo dessa autorização é encontrado no artigo 153 da Constituição Federal que diz respeito aos impostos que são de competência exclusiva da União. Para que haja a competência tributária, os princípios tributários devem ser respeitados, sendo eles:

### a) Legalidade Tributária

O princípio da legalidade tributária está previsto no artigo 5º, inciso II e 150, inciso I, ambos previstos pela Constituição Federal, ou seja, a tributação deve obedecer à lei e não impor ao cidadão nada que não esteja previsto na legislação. Vale lembrar que essa mesma legislação deve respeitar os limites previstos pelo legislador, uma vez que não poderá exigir ou aumentar qualquer tributo sem lei que o estabeleça.

b) Anterioridade (anualidade e nonagesimidade)

A anterioridade está prevista no artigo 150, inciso III, alíneas b e c da Constituição Federal. Esta, por sua vez, exige que a lei tributária respeite determinado lapso temporal para sua vigência, não gerando efeitos de forma imediata, pois o contribuinte não deverá ser surpreendido, tendo então um tempo para se organizar financeiramente. O legislador previu dois casos: a anualidade e a nonagesimidade.

A anualidade dispõe sobre os tributos que só entrarão em vigência no ano seguinte de sua instituição, desde que sua lei seja publicada até o dia 02 de outubro do ano vigente. Se publicada no dia 03 de outubro ou após, para que haja a cobrança do tributo deverá ser respeitada a nonagesimidade, ou seja, um prazo mínimo de 90 dias decorridos após a promulgação da lei que instituiu ou aumentou determinado tributo.

Toda regra tem sua exceção e, nesse caso, existem tributos que não precisam respeitar os prazos acima citados, gerando efeitos de forma imediata. O II (Imposto de Importação), IE (Imposto de Exportação), IOF (Imposto sobre Operações Financeiras) e os Empréstimos Compulsórios para casos de guerra e calamidade passam a vigorar imediatamente; portanto não será preciso aguardar o ano seguinte, muito menos os 90 dias previstos pelo legislador.

Já o IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados) e o ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços), somente poderão ser cobrados após os 90 dias da promulgação de suas respectivas leis. Além disso, o IR (Imposto de Renda), IPVA (Imposto sobre a Propriedade de Veículo Automotor) e IPTU (Imposto Predial e Territorial Urbano) poderão ser cobrados no 1º dia do ano seguinte mesmo que não ocorra o intervalo mínimo de 90 dias.

c) Irretroatividade

Por irretroatividade, entende-se que é proibida a cobrança de tributos antes da vigência da lei que o institui, ou seja, a legislação tributária é *ex nunc*, pois não retroage ao fato anterior. Sendo assim, não poderá haver cobrança de tributo de um fato gerador ocorrido antes da vigência da lei que o institui ou traz reajustes. Esse princípio se encontra previsto no artigo 150, inciso III, alínea a da Constituição Federal.

d) Isonomia tributária

Uma vez que a isonomia já está prevista no caput do artigo 5º da Constituição Federal, o legislador a trouxe novamente no artigo 150, inciso II, vedando ao Estado a instituição de tratamento desigual entre os contribuintes que se equipararem, sendo proibida a distinção entre eles independente de ocupação profissional ou função exercida.

e) Vedação ao confisco

Prevista no artigo 150, inciso IV da Magna Carta, o Estado jamais poderá usar o tributo para tomar para si um bem do contribuinte, independente se o valor do bem seja equivalente ao valor devido pelo mesmo.

f) Imunidade recíproca

A imunidade recíproca está prevista no artigo 150, inciso VI, alínea a da Constituição Federal e nada mais é do que a proibição da cobrança de imposto sobre o patrimônio, renda e serviços pelas entidades públicas, não podendo cobrar uma das outras.

g) Imunidade genérica

O artigo 150, inciso VI, traz em suas alíneas b, c e d os casos nos quais não haverá cobrança de impostos, sendo elas as seguintes: A alínea b veda a incidência de impostos sobre atividades religiosas, ou seja, templos de qualquer culto. Enquanto isso, a alínea c proíbe a cobrança de impostos sobre o patrimônio, renda ou serviços de partidos políticos, incluindo suas fundações, instituições de educação e de assistência social sem fins lucrativos. Já a alínea d, resguarda os livros, jornais, periódicos e papeis destinados à sua impressão.

h) Uniformidade geográfica

O princípio da uniformidade geográfica se divide em dois pontos: os tributos de competência federal e os tributos de competência estadual e municipal. O inciso I do



artigo 151 da CF/88 traz a uniformidade quanto aos tributos de competência da União, sendo vedada a esta a discriminação do tributo federal em razão do local da ocorrência do fato gerador, visto que o governo federal é um só, de modo que não se pode ter alíquotas diferentes para cada região.

Excepcionalmente para este caso, embora o governo federal não possa dispor alíquotas diferentes para um mesmo tributo em razão da região da ocorrência do fato, existe o incentivo fiscal, que tem o objetivo de promover o desenvolvimento econômico de determinadas regiões, como ocorre na zona franca de Manaus. Já a uniformidade geográfica que se refere aos tributos de competência estadual e municipal, se encontra consagrada no artigo 152 da Constituição, proibindo aos Estados e Municípios a cobrança de alíquotas diferentes para o ICMS e o ISS em razão da procedência ou destino do bem ou serviço.

Sendo assim, é inconstitucional a cobrança que estabelece alíquota diferente se determinado produto, por exemplo, for enviado para outro Estado ou município, uma vez que os tributos devem ser iguais, independentemente de onde o bem vem e para aonde vai.

#### i) Liberdade de Tráfego

Este princípio encontra-se previsto no artigo 150, inciso V, e tem como fundamento a livre circulação de bens e pessoas dentro do território nacional, sendo vedada qualquer tipo de tributação interestadual e intermunicipal, com exceção dos pedágios, que têm como única e exclusiva função, a conservação adequada das vias públicas.

#### j) Capacidade Contributiva

Previsto no §1º do artigo 145, a Capacidade Contributiva é um dos princípios mais importantes, sobretudo por informar de modo simples e objetivo que os tributos deverão ter caráter pessoal, não atingindo ninguém além do contribuinte. Ainda consta em seu texto que os mesmos deverão ser aplicados de forma progressiva, que seriam as alíquotas, de acordo com a capacidade econômica do contribuinte.

Exemplificados e definidos os mecanismos básicos do direito tributário, partiremos a seguir para o enfoque principal desse trabalho, ou seja, o imposto sobre grandes fortunas.

### 3. IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS

O nosso modelo de Imposto sobre Grandes Fortunas foi espelhado no *Impôt sur Les Grandes Fortunes* (Imposto sobre as Grandes Fortunas), instituído na França em 1982, pelo então presidente François Mitterrand. Embora sua arrecadação tenha fracassado e sua saída do sistema tributário tenha acontecido em 1986, ao ser reeleito em 1988, Mitterrand trouxe ao ordenamento tributário francês um novo tributo que visava à onerosidade sobre as classes com maior riqueza: o *Impôt de Solidarité sur La Fortune* (Imposto Solidário Sobre a Riqueza).

Este tributo englobava de forma sintética todos os bens do contribuinte, diferente do tributo espanhol denominado *Impuesto Extraordinário sobre el Patrimonio de las Personas Físicas* (Imposto Extraordinário sobre o Patrimônio de Pessoas Físicas), que serviu de modelo para a França. A única diferença entre eles era a incidência tributária; enquanto os espanhóis tinham como incidência determinados bens luxuosos de seus contribuintes, como mera acumulação de riqueza, os franceses tributavam sobre a riqueza em si, ou seja, os bens de forma geral.

O *Impôt de Solidarité sur La Fortune* foi substituído em 1º de janeiro de 2018, após a posse de Emmanuel Macron, pelo *Impôt sur la Fortune Immobilière* (Imposto sobre Fortuna de Propriedade), que diferente do Imposto anterior, traz como incidência a propriedade imobiliária e patrimonial com valor líquido acima de 1,3 milhões de euros. Em termos de Brasil, o imposto sobre grandes fortunas foi previsto pela primeira vez com a promulgação da Constituição Federal de 1988 e se encontra expresso no artigo 153, inciso VII da CF/88. Este artigo afirma que compete à União a instituição de Imposto sobre Grandes Fortunas nos termos de lei complementar. Ainda vale ressaltar que o §4, incluído no artigo supracitado pela emenda constitucional 42 de 19 de dezembro de 2003, garantiu em seus três incisos que, se instituído, o imposto deverá ser regido pelas seguintes regras:

- I - será progressivo e terá suas alíquotas fixadas de forma a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas;
- II - não incidirá sobre pequenas glebas rurais, definidas em lei, quando as explore o proprietário que não possua outro imóvel;
- III - será fiscalizado e cobrado pelos Municípios que assim optarem, na forma da lei, desde que não implique redução do imposto ou qualquer outra forma de renúncia fiscal.

De forma límpida e concisa, o IGF busca a cobrança anual de uma determinada alíquota sobre os bens adquiridos pelo contribuinte durante o ano anterior e, quanto maior for o patrimônio, maior será a alíquota, sendo esta de forma progressiva, como ocorre no imposto de renda.

### 3.1. CONCEITO DE GRANDES FORTUNAS

O que dificulta ainda mais a regulamentação do IGF é a definição de grande fortuna. Como veremos posteriormente, vários projetos de lei complementar e emendas constitucionais já foram propostos nesses 30 anos, mas nenhum deles segue o mesmo padrão ou linha de raciocínio para a estipulação do valor da grande fortuna. O único ponto que todos eles têm em comum é que a grande fortuna é a soma de direitos e bens do possível contribuinte.

Ao atribuímos um valor para a fortuna, estamos rotulando uma pequena porcentagem da população brasileira, visto que fortuna é sinônimo de riqueza e de suntuosidade e luxo; é aí que se encontra o grande problema. De acordo com 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 apenas uma "fortuna". Já "fortuna" é maior do que "riqueza".

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

Portanto, de acordo com essa linha de pensamento, a ínfima parcela da população que detém o montante suficiente para a incidência do imposto sofreria com a tributação do mesmo.

O Brasil sofre com a desigualdade em todos os aspectos, sejam eles sociais ou econômicos e, por isso, a definição de fortuna se torna complicada. Para quem vive com um salário mínimo, a fortuna se torna pouca coisa se comparada àquilo que ele

detém; já para quem possui milhões, mais alguns milhões seria fortuna. A definição de fortuna depende da situação econômica de quem a está analisando, sendo então, totalmente subjetiva.

A grande parte dos projetos de lei propostos em relação ao IGF foram apensados ao Projeto de Lei Complementar 277/2008, então, vamos usá-lo como referência para a definição de fortuna. Em seu §1º é previsto que fortuna é um valor superior a R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais), portanto esse seria o nosso possível fato gerador, caso o tributo fosse instituído. Mas como só isso não basta, precisamos também definir os tipos de bens e direitos que seriam utilizados para a base de cálculo.

Nesse projeto, são considerados para o cálculo, os bens e direitos situados no país ou no exterior que integrem o patrimônio do contribuinte, excluindo os instrumentos utilizados pelo contribuinte para a obtenção de renda nos casos de trabalho assalariado ou autônomo até o valor de R\$ 300.000,00 (trezentos mil reais). São isentos também, os objetos de antiguidade, arte ou coleção nas condições e percentagens fixadas em lei e, ainda, outros bens cuja posse ou utilização seja considerada pela lei de alta relevância social, econômica ou ecológica.

Definida a hipótese de incidência, devemos agora definir o tipo de contribuinte. De acordo com o artigo 2º do PLP 277/2008, são contribuintes as pessoas físicas domiciliadas no País e, também, o espólio e a pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior em relação ao patrimônio que tenha no país. Estabelecidos alguns requisitos, verifica-se ainda uma lacuna a ser preenchida: como proceder a cobrança do tributo.

### 3.2. POSSÍVEIS ALÍQUOTAS

Como modelo de referência, vamos continuar utilizando o Projeto de Lei Complementar 277/2008 que prevê em seu artigo 5º as seguintes alíquotas para a cobrança do IGF:

<b>VALOR DO PATRIMÔNIO</b>	<b>ALÍQUOTA</b>
Até R\$ R\$ 2.000.000,00	Isento
De R\$ 2.000.001,00 a R\$ 5.000.000,00	1%
De R\$ 5.000.001,00 a R\$ 10.000.000,00	2%
De R\$ 10.000.001,00 a R\$ 20.000.000,00	3%
De R\$ 20.000.001,00 a R\$ 50.000.000,00	4%
Acima de R\$ 50.000.000,00	5%

Como pode ser visto na tabela acima, as alíquotas funcionam de forma progressiva: quanto maior o patrimônio, maior a alíquota. Percebe-se, então, que elas funcionam basicamente da mesma forma como ocorre no Imposto de Renda.

Mesmo que não fossem sobre os valores previstos no PLP 277/2008, as alíquotas devem funcionar da mesma forma ou pelo menos de forma parecida, ou seja, para cada valor, uma alíquota diferente.

### 3.3. INCIDÊNCIA TRIBUTARIA

Relembrando que a hipótese de incidência é aquela prevista pelo legislador e como não possuímos legislação que regulamente tal incidência, de acordo com Ricardo Lobos Torres (2009, p. 384): “o imposto incidirá sobre o patrimônio, e não sobre a renda nem sobre o consumo suntuário, ou seja, o imposto deve incidir sobre os bens adquiridos, as propriedades”. Diferente dos franceses e espanhóis que a princípio tinham como hipótese de incidência o luxo e a ostentação, como citado no início deste capítulo.

Considerando que devemos responder os quesitos: quem? o quê? onde? quando? quanto?, salientamos que já respondemos quem pagará, como pagará e o quanto pagará, ficando em aberto quando e onde ocorrerá o pagamento. De acordo com a maioria dos projetos de lei complementar, o pagamento do imposto é feito em 1º de janeiro de cada ano, já o quesito onde, caberia à União, visto que concerne ao tributo de competência federal determinar onde ocorrerá a prestação pecuniária referente ao

tributo ou quem sabe até embutir no valor do bem adquirido a alíquota referente ao IGF.

### 3.4. TENTATIVAS DE INSTITUIÇÃO DO IGF

Desde 1988, muitos projetos de lei complementar para a instituição e regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas já foram propostos. A estrutura e conteúdo dos projetos são bem parecidas, a diferença está apenas nos valores que cabem à isenção e às alíquotas aplicáveis; os projetos são:

#### 1) Projeto de Lei Complementar 108/1989

Proposto por Juarez Marquez Batista em 06 de junho de 1989, o projeto define como grande fortuna a soma dos valores dos bens e direitos de uma pessoa física que ultrapassem o equivalente a 2.999.999 bônus do Tesouro Nacional.

#### 2) Projeto de Lei Complementar 202/1989

Proposto por Fernando Henrique Cardoso em 12 de dezembro de 1989, regulamentava o IGF trazendo como fortuna um valor superior a NCz\$ 2.000.000,00 (dois milhões de cruzados novos), sendo este valor composto por todo conjunto de bens, situados no país ou no exterior, que integrassem o patrimônio do contribuinte, ressaltando que o contribuinte deveria residir no Brasil.

#### 3) Projeto de Lei Complementar 208/1989

Proposto por Antônio Mariz em 11 de dezembro de 1989, o projeto regulamentava o IGF e definia como grande fortuna os patrimônios líquidos superiores a 5000 vezes o limite mensal de isenção de Imposto de Renda sobre a pessoa física.

4) Projeto de Lei Complementar 218/1990

Foi proposto em 22 de março de 1990 e definia como grande fortuna o patrimônio cujo valor excedesse a um milhão de Bônus do Tesouro Nacional, sendo que o patrimônio deveria ser constituído de todos os bens e direitos, de qualquer natureza, qualquer que fosse o emprego ou localização do contribuinte, conforme declaração anual. Após sua propositura, foi apensado ao projeto 202/1989.

5) Projeto de Lei Complementar 268/1990

Proposto por Ivo Cerosimo em 11 de dezembro de 1990 e também apensado ao PLP 202/1989, este projeto descrevia como grande fortuna o conjunto de bens patrimoniais, físicos e financeiros que nos últimos cinco exercícios tenham sido informados à Secretaria da Receita Federal e cujo crescimento em relação ao exercício fiscal de 1989, tenha sido superior a cinquenta por cento. Dispunha ainda que o detentor da fortuna prevista na proposta estaria sujeito a uma tributação anual sobre 30% do seu patrimônio.

6) Projeto de Lei Complementar 70/1991

Proposto por Mavíael Cavalcanti em 19 de novembro de 1991, sendo arquivado em seguida, o projeto definia como grande fortuna os 5% dos maiores contribuintes do Imposto de Renda e outros proventos no ano anterior, desconsiderando os ganhos resultantes de salário. A alíquota seria aplicada de forma progressiva, entre 0,10% a 1% do valor da renda do contribuinte, sendo ele pessoa física ou jurídica.

7) Projeto de Lei Complementar 77/1991

Proposto em 28 de novembro de 1991 e arquivado em 02 de fevereiro de 1995, Wilson Campos definia como grande fortuna a soma dos bens de capital, salário e outros proventos, que igualasse a média de valores declarados pelo contribuinte no Imposto de Renda e ainda que representasse 5% do patrimônio dos cinco mil maiores contribuintes do tributo. A tributação ocorreria de forma progressiva, entre 0,10% a



1% do valor do patrimônio e verbas diversas do contribuinte, independentemente de ser pessoa física ou jurídica.

#### 8) Projeto de Lei Complementar 193/1994

Proposta por Ernesto Gradella em 30 de junho de 1994 e arquivada em 02 de fevereiro de 1995, o projeto previa como grande fortuna o patrimônio de pessoa física que ultrapassasse R\$1.000.000,00 (um milhão de reais), apurado na declaração anual de rendimentos. As alíquotas previstas para o projeto eram as seguintes:

<b>VALOR DO PATRIMÔNIO</b>	<b>ALÍQUOTA</b>
Até R\$ 1.000.000,00	Isento
De R\$ 1.000.001,00 a R\$ 2.000.000,00	0,5%
De R\$ 2.000.001,00 a R\$ 4.000.000,00	1%
De R\$ 4.000.001,00 a R\$ 8.000.000,00	1,5%
Acima de R\$ 8.000.000,00	2%

#### 9) Projeto de Lei Complementar 277/2008

Proposta em 26 de março de 2008 por Luciana Genro, Chico Alencar e Ivan Valente, o projeto já citado no início desse capítulo previa como fato gerador da obrigação tributária o possuidor de uma fortuna superior a R\$2.000.000,00 (dois milhões de reais), expressos em moeda de poder aquisitivo. O projeto traz ainda, como polo passivo da obrigação tributária, as pessoas físicas domiciliadas no país, o espólio e a pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior em relação ao patrimônio que possua no país. As alíquotas do imposto foram previstas da seguinte forma:

<b>VALOR DO PATRIMÔNIO</b>	<b>ALÍQUOTA</b>
Até R\$ R\$ 2.000.000,00	Isento
De R\$ 2.000.001,00 a R\$ 5.000.000,00	1%
De R\$ 5.000.001,00 a R\$ 10.000.000,00	2%
De R\$ 10.000.001,00 a R\$ 20.000.000,00	3%
De R\$ 20.000.001,00 a R\$ 50.000.000,00	4%
Acima de R\$ 50.000.000,00	5%

10) Projeto de Lei Complementar 26/2011

Proposto por Amauri Teixeira em 11 de março de 2011 e apensado ao PLP 277/2008 em 27 de setembro de 2012, o projeto previa como grande fortuna o valor superior a R\$5.000.000,00 (cinco milhões de reais), expressos em moeda de poder aquisitivo. São caracterizados como contribuintes, as pessoas físicas domiciliadas no país, o espólio e a pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior em relação ao patrimônio que tenha no país e ainda prevê a incidência das seguintes alíquotas:

<b>VALOR DO PATRIMÔNIO</b>	<b>ALÍQUOTA</b>
Até R\$ 5.000.000,00	Isento
De R\$ 5.000.001,00 a R\$ 7.000.000,00	1%
De R\$ 7.000.001,00 a R\$ 15.000.000,00	2%
De R\$ 15.000.001,00 a R\$ 25.000.000,00	3%
De R\$ 25.000.001,00 a R\$ 50.000.000,00	4%
Acima de R\$ 50.000.000,00	5%

11) Projeto de Lei Complementar 62/2011

Proposto em 01 de junho de 2011 por Cláudio Puty e apensado ao PLP 277/2008 em 27 de setembro de 2012, o projeto previa como grande fortuna o conjunto de bens e direitos situados no país ou no exterior, que integrassem o patrimônio do contribuinte, não podendo exceder a quantia de R\$ 3.000.000,00 (três milhões de reais), pois caso contrário, seria excluído desse valor a residência do contribuinte, desde que seu valor

não fosse superior a R\$ 600.000,00 (seiscentos mil reais), considerando os instrumentos utilizados pelo contribuinte em relação às atividades que decorrem dos rendimentos do trabalho não-assalariado, com exceção do pro labore, no valor de R\$ 300.000,00 (trezentos mil reais).

E ainda são isentos de tributação outros bens e direitos até o limite de R\$ 300.000,00 (trezentos mil reais). É definido como contribuinte do imposto as pessoas físicas residentes no Brasil, o espólio e a pessoa física residente no exterior em relação ao patrimônio que possua no Brasil. Por fim, as alíquotas desse projeto foram previstas da seguinte forma:

<b>VALOR DO PATRIMÔNIO</b>	<b>ALÍQUOTA</b>
Até R\$ 3.000.000,00	Isento
De R\$ 3.000.001,00 a R\$ 5.000.000,00	0,5%
De R\$ 5.000.001,00 a R\$ 10.000.000,00	1%
De R\$ 10.000.001,00 a R\$ 15.000.000,00	1,5%
Acima de R\$ 15.000.000,00	2%

## 12) Projeto de Lei Complementar 130/2012

Publicada em 07 de fevereiro de 2012 e apensada a PPL 277/2008 em 27 de setembro de 2012, esta lei foi proposta por Paulo Teixeira, Jilmar Tatto, Amauri Teixeira e outros. O projeto prevê como grande fortuna, o patrimônio líquido que exceda o valor de 8.000 (oito mil) vezes o limite mensal de isenção para pessoa física do Imposto de Renda e proventos apurados anualmente, tendo as seguintes alíquotas:

<b>VALOR DO PATRIMÔNIO</b>	<b>ALÍQUOTA</b>
De 8000 a 25000 vezes o limite mensal de isenção do Imposto de Renda	0,5
De 25001 a 75000 vezes o limite mensal de isenção do Imposto de Renda	0,75%
Superior a 75001 vezes o limite mensal da isenção do Imposto de Renda	1%

## 13) Projeto de Lei Complementar 2/2015

Proposto em 02 de fevereiro de 2015 por Sarney Filho, o projeto de lei foi apensado ao PLP 277/2008 em 12 de maio de 2015. O projeto tem como fato gerador o montante de bens e direitos superiores a 5.000.000,00 (cinco milhões de reais), tendo como contribuinte as pessoas físicas domiciliadas no Brasil, a pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior, em relação ao patrimônio que detenha no país, e o espólio de pessoas físicas ou jurídicas conforme as condições anteriores. As alíquotas desse projeto ficaram da seguinte forma:

<b>VALOR DO PATRIMÔNIO</b>	<b>ALÍQUOTA</b>
Até R\$ 5.000.000,00	Isento
De R\$ 5.000.001,00 a R\$ 50.000.000,00	0,5%
De R\$ 50.000.001,00 a R\$ 100.000.000,00	0,75%
De R\$ 100.000.001,00 a R\$ 150.000.000,00	1%
Acima de R\$ 150.000.000,01	1,5%

## 14) Projeto de Lei Complementar 6/2015

De autoria de Hissa Abrahão, o projeto foi apresentado em 04 de fevereiro de 2015 e apensado ao PLP 277/2008 em 12 de fevereiro de 2015.

De acordo com o projeto, 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. A proposta dispõe como grande fortuna o patrimônio constituído de bens e direitos que exceda o valor equivalente a 6000 (seis mil) salários mínimos, sendo previstas as seguintes alíquotas:

<b>VALOR DO PATRIMÔNIO</b>	<b>ALÍQUOTA</b>
5.999 salários mínimos	Isento
De 6.000 a 10.000 salários mínimos	0,1%
De 10.001 a 15.000 salários mínimos	0,3%
Maior que 15.001 salários mínimos	0,5%

15) Projeto de Lei Complementar 11/2015

Apresentado por Valmir Assunção em 10 de fevereiro de 2015 e apensado ao PLP 277/2018 em 25 de fevereiro de 2015, o projeto de lei prevê como grande fortuna o valor superior a R\$5.000.000,00 (cinco milhões de reais) expressos em moeda de poder aquisitivo. São previstos como contribuintes, as pessoas físicas domiciliadas no país, o espólio e a pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior em relação ao patrimônio que tenha no país. As alíquotas previstas para esse projeto são idênticas às citadas no item 10, referente ao Projeto de Lei Complementar 26/2011.

16) Projeto de Lei Complementar 281/2016

Proposto por João Derly em 17 de maio de 2016 e apensado ao PLP 277/2008 em 24 de maio de 2016, o projeto apresenta como grande fortuna a titularidade de bens e direito de qualquer natureza, no Brasil o no exterior, em valor superior a R\$ 3.000.000,00 (três milhões de reais), sendo contribuintes, as pessoas físicas domiciliadas no Brasil e as pessoas físicas ou jurídicas domiciliadas no exterior, em relação ao patrimônio no Brasil. As alíquotas foram previstas da seguinte forma:

<b>VALOR DO PATRIMÔNIO</b>	<b>ALÍQUOTA</b>
De R\$ 3.000.001,00 a R\$ 10.000.000,00	1%
De R\$ 10.000.001,00 a R\$ 28.000.000,00	2%
De R\$ 28.000.001,00 a R\$ 49.000.000,00	3%
De R\$ 49.000.001,00 a R\$ 77.000.000,00	4%
De R\$ 77.000.001,00 a R\$ 100.000.000,00	5%
Superior a R\$ 100.000.000,00	6%

## 17) Projeto de Lei Complementar 294/2016

Apresentado por Moses Rodrigues em 21 de junho de 2016 e apensado a PLP 277/2008 em 24 de junho de 2016, o projeto de lei diz que grande fortuna é a titularidade de bens e direitos de qualquer natureza, no Brasil ou no exterior, e que seus contribuintes são as pessoas físicas domiciliadas no Brasil e as pessoas físicas ou jurídicas domiciliadas no exterior, em relação ao patrimônio no Brasil. As alíquotas previstas para a tributação são:

<b>VALOR DO PATRIMÔNIO</b>	<b>ALÍQUOTA</b>
De R\$5.000.000,01 a R\$ 15.000.000,00	0,3%
Maior que R\$ 15.000.000,00	0,7%

## 18) Projeto de Lei Complementar 302/2016

Proposto por Giuseppe Vecci em 13 de julho de 2016 e apensado ao PLP 277/2018 em 03 de agosto de 2016, o projeto prevê como fato gerador do imposto a propriedade de bens e direitos de qualquer natureza, no Brasil ou no exterior. O projeto previu como contribuinte, as pessoas físicas domiciliadas no Brasil e as pessoas físicas ou jurídicas domiciliadas no exterior, em relação ao patrimônio no Brasil. Já a base de cálculo se dá pela soma total dos bens e direitos que compõem o patrimônio do contribuinte, gerando então as seguintes alíquotas:

<b>VALOR DO PATRIMÔNIO</b>	<b>ALÍQUOTA</b>
Até R\$ 5.000.000,00	0,5%
De R\$ 5.000.000,00 a R\$ 10.000.000,00	0,75%
Acima de R\$ 10.000.000,00	1%

## 19) Projeto de Lei Complementar 324/2016

Proposto por Joaquim Passarinho, Flavinho e Givaldo Carimbão em 09 de novembro de 2016 e apensado ao PLP 277/2008 em 22 de novembro de 2016, o projeto prevê como fato gerador a titularidade de bens e direitos de qualquer natureza pela pessoa

física, no Brasil ou exterior, com valor superior a R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais), sendo caracterizados como contribuintes, as pessoas físicas e jurídicas domiciliadas no Brasil e as pessoas físicas ou jurídicas domiciliadas no exterior, em relação ao patrimônio no Brasil. Sobre o imposto, incidiriam as seguintes alíquotas:

<b>TIPO DE CONTRIBUINTE</b>	<b>VALOR DO PATRIMÔNIO</b>	<b>ALÍQUOTA</b>
Pessoa Física	De R\$2.000.000,00 a R\$5.000.000,00	0,5%
Pessoa Física	Acima de R\$5.000.000,00	0,8%
Pessoa Jurídica	Acima de R\$ 2.000.000,00	1%

## 20) Projeto de Lei Complementar 335/2016

Apresentado pelo deputado Hildo Rocha em 15 de dezembro de 2016 e apensado ao PLP 277/2008 em 04 de janeiro de 2017, o projeto traz como grande fortuna a titularidade de bens e direitos de qualquer natureza pela pessoa física, no Brasil ou exterior, com valor superior a R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais), assim como no projeto 324/2016, citado logo acima. Os contribuintes também são os mesmos, sendo então, as pessoas físicas domiciliadas no Brasil, as pessoas físicas ou jurídicas domiciliadas no exterior, em relação ao patrimônio que tenha no Brasil; a diferença é que aqui também se inclui o espólio. Já as alíquotas são diferentes, funcionando da seguinte forma:

<b>VALOR DO PATRIMÔNIO</b>	<b>ALÍQUOTA</b>
De R\$ 2.000.001,00 a R\$ 3.000.000,00	0,27%
De R\$ 3.000.001,00 a R\$ 4.000.000,00	0,5%
De R\$ 4.000.001,00 a R\$ 5.000.000,00	1%
De R\$ 5.000.001,00 a R\$ 6.000.000,00	2%
De R\$ 6.000.001,00 a R\$ 8.000.000,00	3%
De R\$ 8.000.001,00 a R\$ 11.000.000,00	4%
Superior a R\$ 11.000.000,00	5%

O senado federal também propôs alguns projetos de lei que visam à instituição e regulamentação do IGF, sendo eles:

1) Projeto de Lei do Senado 162/1989

De autoria do então senador Fernando Henrique Cardoso, este projeto foi apresentado em 23 de junho de 1989 e arquivado em 08/01/2007. O Projeto de Lei do Senado dispunha sobre a regulamentação do IGF. O projeto substituído pelo projeto de lei complementar 202-A de 1989 traz alíquotas diferenciadas para os ativos produtivos e improdutivos, e alíquotas transitórias mais elevadas que incidiriam uma única vez sobre o patrimônio das pessoas mais ricas do país.

2) Projeto de Lei do Senado 50/2008

Apresentado pela senadora Serys Slhessarenko em 04 de março de 2008, o projeto define como grande fortuna o patrimônio cujo valor exceda a 3 milhões de bônus do tesouro nacional, lembrando que o patrimônio é constituído de todos os bens e direitos de qualquer natureza, qualquer que seja seu emprego ou localização, em consonância com a declaração anula de bens do contribuinte, diminuído do valor das dívidas. A base de cálculo é o valor do patrimônio existente até 31 de dezembro do ano anterior ao exercício financeiro, gerando então as seguintes alíquotas progressivas:

<b>VALOR DO PATRIMÔNIO</b>	<b>ALÍQUOTA</b>
Até R\$3.000.000,00	Isento
De R\$3.000.000,00 a R\$6.000.000,00	0,1%
De R\$6.000.000,00 a R\$9.000.000,00	0,2%
De R\$9.000.000,00 a R\$12.000.000,00	0,4%
Superior a R\$12.000.000,00	0,7%

3) Projeto de Lei do Senado 128/2008

Proposto pelo senador Paulo Paim em 09 de abril de 2008, o projeto define como grande fortuna o montado com valor superior a R\$10.000.000,00 (dez milhões de reais), descontando as dívidas e obrigações pecuniárias do contribuinte. De acordo com o projeto, o imposto incide sobre o patrimônio de pessoa física ou de espólio,



sendo contribuinte a pessoa física de nacionalidade brasileira, em relação aos bens situados em qualquer país e o estrangeiro domiciliado no Brasil, em relação aos bens localizados neste país. O que mais chama atenção nesse projeto é a alíquota fixa de 1% sobre o patrimônio informado pelo contribuinte até 31 de dezembro do ano anterior ao exercício financeiro.

#### 4) Projeto de Lei do Senado 534/2011

Apresentado em 31 de agosto de 2011 pelo senador Antonio Carlos Valadares, este projeto tem como base de cálculo o conjunto de bens e direitos com valor superior a R\$2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais). São apresentados como contribuintes, as pessoas físicas de nacionalidade brasileira em relação aos bens situados em qualquer país, o espólio e os estrangeiros domiciliados no Brasil, em relação aos bens localizados no Brasil. As alíquotas previstas no projeto são as seguintes:

<b>VALOR DO PATRIMÔNIO</b>	<b>ALÍQUOTA</b>
Até R\$ 2.500.000,00	Isento
De R\$2.500.001,00 a R\$ 5.000.000,00	0,5%
De R\$ 5.000.000,00 a R\$ 10.000.000,00	1%
De R\$ 10.000.000,00 a R\$ 20.000.000,00	1,5%
De R\$ 20.000.000,00 a R\$ 40.000.000,00	2%
Superior a R\$ 40.000.000,00	2,5%

#### 5) Projeto de Lei do Senado 315/2015

De autoria do senador Paulo Paim, apresentado em 26 de maio de 2015, o projeto visa à incidência do imposto sobre o patrimônio de pessoa física ou de espólio de valor superior a R\$50.000.000,00 (cinquenta milhões de reais) e, assim como PLS 128/2008, a alíquota do imposto é fixa a 1% sobre o patrimônio informado pelo contribuinte até 31 de dezembro do ano anterior ao exercício financeiro.

## 6) Projeto de Lei do Senado 139/2017

Proposto pela senadora Vanessa Grazziotin em 09 de maio de 2017, o projeto define como fato gerador o patrimônio líquido que exceda 8 mil vezes o valor limite mensal de isenção para a pessoa física do imposto de renda. Define como contribuinte, as pessoas físicas domiciliadas no país, as pessoas físicas ou jurídicas domiciliadas no exterior, em relação ao patrimônio que detenham no país e o espólio de pessoas físicas. O projeto ainda prevê uma progressão idêntica à atribuída ao Projeto de Lei Complementar 130/2012, sendo a seguinte:

<b>VALOR DO PATRIMÔNIO</b>	<b>ALÍQUOTA</b>
De 8000 a 25000 vezes o limite mensal de isenção do Imposto de Renda	0,5
De 25001 a 75000 vezes o limite mensal de isenção do Imposto de Renda	0,75%
Superior a 75001 vezes o limite mensal da isenção do Imposto de Renda	1%

Conforme foi visto nesse capítulo, já ocorreram várias tentativas de regulamentação e instituição do IGF, todas elas frustradas. O que nos cabe discutir agora é o porquê do engavetamento desenfreado desses projetos de lei e quais são os aspectos políticos e socioeconômicos que vêm influenciando o arquivamento desses projetos.

## 4. INSTITUIÇÃO DO IGF

Quase tudo no mundo é mal distribuído e com a renda não seria diferente. O imposto sobre Grandes Fortunas vem para trazer uma justiça distributiva, ou seja, o imposto pretende atribuir ao Estado o poder de tributar sobre os detentores da riqueza com proporcionalidade, aplicando então a progressão das alíquotas. De acordo com Thomas Piketty (2014, p. 432-433):

O principal motivo para a criação de um imposto progressivo anual sobre as maiores fortunas mundiais seria o único modo de permitir um controle democrático desse processo potencialmente perigoso, ao mesmo tempo que se preserva o dinamismo empreendedor e a abertura econômica internacional.

A instituição do IGF deve trazer certo equilíbrio para o cenário econômico nacional, usando o princípio básico de tratar igualmente os iguais e, desigualmente, os desiguais, já que é claramente visível a má distribuição de renda no país. Portanto, nada mais correto de que quem tenha mais, contribua mais. Outro ponto a ser ressaltado em relação à minoria que seria atingida caso houvesse a instituição do imposto, é exemplificado pelo mestre em Finanças Públicas Amir Khair (Carta Capital, 2015), que opina da seguinte forma:

Porque o Congresso não aprova? Porque os congressistas quase sem exceção serão atingidos por essa tributação. Eles não aprovam nenhuma mudança tributária que os atinja. Essa é a razão central pelo fato de, ao longo de todos esses anos, não ter sido regulamentado o imposto sobre grandes fortunas.

Portanto, a conduta automática de engavetamento dos projetos de lei que visam instituir a cobrança do Imposto sobre Grandes Fortunas, apresentados no capítulo anterior, nos faz ter a certeza de que esse ato só ocorre devido ao tipo de contribuinte que será atingido pela regulamentação do imposto, ou seja, aqueles que detêm o mais alto poder econômico no país, isto é, os detentores do poder político.

#### 4.1. ENTRAVES SOCIAIS E POLÍTICOS

Na Constituição de 1988, o legislador constituinte apresenta a ideia de igualdade, destacando mais uma vez o caput do artigo 5º da CF, ao ressaltar o princípio da isonomia. Além disso, por se tratar de um governo democrático, isto é, um governo exclusivo para o povo, de interesse do povo, enquanto estrutura para amparar a sociedade de uma forma mais adequada do que os demais governos; ao prever o imposto que incidia sobre a riqueza, o legislador quis garantir a melhor distribuição desta em toda a sociedade, mas não previu que tal imposto não seria instituído pelo legislativo, que é um dos principais motivos dessa não instituição.

Como destacamos acima, um dos motivos que impedem a instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas é o poder político, visto que a minoria detentora da riqueza do país tem influência suficiente para vetar projetos de leis que a prejudique, sem contar que a outra parte dessa minoria se encontra dentro do próprio poder executivo, legislativo e, até mesmo, no judiciário, o que deixa os projetos de leis mais acessíveis para essa pequena porcentagem da população nacional, tornando, assim, cada vez mais difícil a instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas. De acordo com Hugo de Brito Machado (2010, p.363),

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, inciso I, nem do imposto de transmissão inter vivos, de que trata o art. 156, inciso II, da Constituição Federal.

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

Outro motivo que destaca a dificuldade da regulamentação do imposto é a definição básica do que é a grande fortuna, sem contar que a base de cálculo do imposto incidiria sobre a riqueza informada pelo contribuinte através de uma declaração anual, o que infelizmente facilita a ocultação de bens, ainda mais se levarmos em conta a

criatividade do contribuinte brasileiro. De acordo com Pedro Humberto de Carvalho Júnior (2008):

São muitos os desafios político-administrativos do imposto sobre a riqueza. Para fugir de sua progressividade, o contribuinte pode diluir seu patrimônio entre os contribuintes de sua família ou mesmo criar pessoas jurídicas. Portanto, é necessário ter um cadastro familiar e um cadastro de empresas com a participação das famílias cotistas. Também é preciso ter um sistema avaliatório de bens para confrontar os valores declarados pelos contribuintes, e há necessidade de integrar os sistemas municipais de cadastro e avaliação de imóveis.

Essa possível conduta do contribuinte gera certa preocupação, sendo ela a fiscalização primorosa por parte dos agentes fiscais para que não haja essa ocultação de bens. Mas, infelizmente, isso gera custos, custos que por sua vez podem ser expressivos o suficiente em relação à verba obtida com a arrecadação do imposto. De acordo com Henry Tilbury (1987 apud Olavo Nery Corsatto, 2000), a dificuldade da fiscalização começa pela avaliação completa do patrimônio do contribuinte, posto que seria difícil avaliar bens que podem ser facilmente suprimidos, tais como: joias, metais preciosos, títulos ao portador, objetos de arte, entre outros. Tilbury ainda afirma que é inviável para a administração pública a cobrança do imposto, visto que a:

Desproporção entre custos administrativos do imposto patrimonial e o resultado moderado da arrecadação é provavelmente válido em todos os países, mas não deveria ser considerado como decisivo no Brasil, quando o que se visa é maior justiça fiscal e prevenção da excessiva concentração de riquezas.

A possível evasão de capital para o exterior é outro quesito que tem contribuído para o engavetamento dos projetos de lei, pois os paraísos fiscais podem gerar um escape do contribuinte e, até mesmo, um desestímulo para a popança nacional, causando certo impacto negativo no país. De acordo com a tributarista Sacha Calmon, “definir o que são grandes fortunas já é difícil. Criar sobre elas um tributo gera pluritributação. Isso provocaria, ainda, uma tremenda evasão fiscal antes mesmo de publicada a lei instituidora”.

E como tudo tem prós e contras, embora os contras elencados sejam de grande relevância para que se tome a difícil decisão de instituir o Imposto sobre Grandes Fortunas no Brasil, devemos analisar os elementos positivos dessa regulamentação, os possíveis impactos no cenário socioeconômico do país; afinal, tudo é uma via de mão dupla, assim como a moeda possui dois lados.

#### 4.2. POSSÍVEIS EFEITOS NA ECONOMIA NACIONAL

De acordo com estudiosos, a instituição do IGF traria um retorno financeiro para o país, ainda que pequeno. De acordo com o pesquisador do IPEA (Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada), Pedro Carvalho Júnior (2018), esse retorno tímido pode ser comparado à arrecadação do IPTU (Imposto sobre Propriedade Territorial Urbana). O pesquisador afirma isso da seguinte forma:

O IPTU também traz pouco e é cobrado, e representa só 0,5% do PIB, sendo que 25% do tributo é apenas do município de São Paulo. Por isso, o Imposto sobre Grandes Fortunas vale a pena ser cobrado, e a população em geral não sentiria.

O estudioso afirma que com a arrecadação do IGF seria possível obter 0,25% a 0,5% do PIB (Produto Interno Bruto) e ainda sugere que o recolhimento do valor devido pelo contribuinte seja pago juntamente com o IR (Imposto de Renda).

Outro argumento favorável para a instituição do IGF está ligado à justiça fiscal, redistribuindo de forma mais homogênea a renda que se concentra nas mãos de uma pequena porcentagem da população brasileira. Vale lembrar que a justiça fiscal está intimamente ligada aos princípios da capacidade contributiva e da igualdade, por isso, vale citar novamente um dos seus objetivos, que consiste em tratar os iguais de forma igual e os desiguais de forma desigual, ou seja, é necessário que se enquadre dentro da realidade vivida pelo contribuinte.

Ao propor esse tipo de justiça, o Estado traz para si a responsabilidade de readequar a situação de desigualdade no país. Com a renda obtida através da cobrança do IGF, o Estado faz manutenções na máquina pública, oferecendo aos cidadãos serviços públicos de melhor qualidade, além de conseguir suprir os direitos sociais elencados

em nossa constituição, ou seja, o Estado prioriza o cidadão e traz de volta o caráter democrático discutido pelo legislador constituinte em 1988.

De acordo com o mestre em finanças Amir Khair (2015):

Talvez a Constituição represente uma regra de convívio social na qual a população de menor renda tenha um pouco mais de acesso aos bens de democracia. A democracia prevê um regime de maior equilíbrio social. Prevê um regime do governo para o povo, de interesse do povo. 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. Esse foi o objetivo dos constituintes em 1988.

Outro ponto conflitante discutido é a arrecadação, pois há questiona-se se valeria a pena todo o empenho da administração pública, principalmente, se houvesse um retorno pequeno. Mas Amir Khair ainda afirma que é necessário isentar parte da população brasileira, considerando que a aquela é detentora de patrimônios equivalente a, no máximo, um milhão de reais, ou seja, quase 95% da população. O mestre em finanças alega ainda que esses 5% restante seriam suficientes para se obter um ótimo resultado com a tributação.

Outro ponto importante a ser destacado é a possível evasão fiscal. Como essa evasão normalmente ocorreria de forma ilícita, competiria à Receita Federal fazer esse controle da melhor forma possível e, isso, ela já faz como acontece com as declarações anuais de renda e proventos. Nada passa despercebido pela Receita, principalmente, pela facilidade do cruzamento dos dados cadastrais do contribuinte. Portanto, caso haja alguma irregularidade, o contribuinte cai na “malha fina”.

Se aplicássemos o mesmo tipo de fiscalização para o Imposto sobre Grandes Fortunas, ficaria cada vez mais difícil para o contribuinte burlar o sistema, ressaltando que esse sistema de fiscalização sempre pode ser melhorado. Convém, até, a possibilidade de cruzar as duas declarações do contribuinte para a simples conferência dos dados lançados.

Uma reforma no modo de tributar seria benéfica para os menos favorecidos, visto que a maioria dos impostos incide sobre os bens de consumo, o que gera uma carga tributária extremamente elevada sobre a maioria desfavorecida do país. Por isso, se houvesse a taxaçoão do IGF, as alíquotas relacionadas aos impostos de consumo

poderiam ser reduzidas, redistribuindo-as nos impostos sobre a renda e a riqueza, beneficiando, assim, a maior parte dos contribuintes.

Portanto, mesmo havendo muitos contras alegados pela massa política e pelos tributaristas, é um risco que vale a pena correr, ainda mais porque o impacto financeiro poderia ser significativo para a maior parte da população; afinal, se diminuirmos as alíquotas de consumo, nós impulsionaremos o mercado interno, incentivando os contribuintes a consumirem mais, o que vai causar uma movimentação financeira significativa no país.

#### 4.3. O IGF EM OUTROS PAÍSES

Muitos países já passaram por esta experiência: uns têm o imposto sobre a riqueza instituído, ainda como é em França, Noruega, Suíça e em outros países, como a Alemanha e o Japão, que já encerraram a cobrança do tributo.

Há diversos lugares no mundo onde há variadas alíquotas e muitas formas de arrecadação; tudo depende da economia interna de cada país e, principalmente, do tipo de contribuinte que será o pagador do tributo. O Canadá, os Estados Unidos, a Grã-Bretanha, a Irlanda, a Itália, a Alemanha e o Japão são exemplos de países que cogitaram ou aboliram a taxaço sobre a riqueza.

No Canadá, a taxaço sobre a riqueza foi negada, pois já existe na carga tributária do contribuinte canadense um imposto sobre a herança, o *inheritance tax* e outro sobre parte específica do patrimônio, o *property tax*. A taxaço da riqueza de forma ampla foi discutida no país em meados de 1966, mas não foi instituída por se temer um efeito negativo sobre as poupanças.

Nos Estados Unidos existe desde o início da colônia um imposto que taxa parte bruta do patrimônio, o *property tax* e outro imposto sobre a herança, o *inheritance tax*, ambos muito parecidos com os que incidem sobre o contribuinte canadense. Por isso, e também por conta da dificuldade para a avaliação dos bens do contribuinte, não foi instituído um imposto que taxe a riqueza de forma ampla.

Na Grã-Bretanha foi realizado um denso estudo que teve início em meados da década de 1960, o qual teve um relatório publicado em 1974, o *Green Paper*. A partir deste



relatório, foi decidido pela não taxaço da riqueza, pois no país já havia uma taxaço sobre rendimentos provenientes de investimentos e, por conta disso, um novo imposto traria para os contribuintes um ônus, taxando não somente o novo patrimônio adquirido de forma anual, mas, também, todo aumento de patrimônio e os demais já existentes.

A taxaço sobre a fortuna na Irlanda ocorreu num pequeno espaço de tempo, de 1974 a 1978, quando foi revogado. O mesmo aconteceu no Japão e na Itália. No Japão, a tributação ocorreu de 1950 a 1953 e foi abolido, pois os resultados da taxaço foram considerados pífios. Na Itália, o lapso temporal da cobrança do tributo foi menor ainda, somente de 1946 a 1947. O argumento apresentado para a não taxaço da riqueza no país foi o de que a administração italiana não estava preparada o suficiente para a cobrança de tal imposto.

Na Alemanha, por exemplo, a cobrança do imposto sobre a riqueza foi instituída como um suplemento ao imposto de renda. A alíquota no país é de 0,7% sobre o patrimônio global do contribuinte, mas foi encerrada em 1997, ficando somente em vigor a cobrança sobre a renda. Embora os países citados acima não tenham obtido sucesso com a cobrança do imposto sobre a riqueza, existem outros que obtiveram e, ainda, obtém um retorno significativo com a taxaço do imposto.

Já em França, a cobrança incide sobre quem possui um patrimônio em 3 e 5 milhões de francos, variando se o contribuinte possuir bens profissionais em até 2 milhões de francos. A base de cálculo é feita em 1º de janeiro de cada ano, segundo a declaração anual do contribuinte, enquanto as alíquotas variam de 0,5% a 1,5%. Essa arrecadação representa aproximadamente 0,25% do PIB local e 2% da arrecadação federal.

Na Suíça, o imposto sobre a riqueza incide tanto sobre as pessoas físicas, quanto sobre as pessoas jurídicas e, por conta dessa dupla tributação, as alíquotas são mais baixas, variando entre 0,1% a 0,94% para patrimônios acima de 55,4 milhões de euros.

Introduzido em 1977 no território espanhol, a taxaço da riqueza incide sobre o patrimônio líquido do contribuinte, isentando imóveis de valor histórico e as obras de arte. São contribuinte do imposto na Espanha, somente as pessoas físicas e é considerado autônomo, sendo cobrado independente do imposto de renda.

No norte e centro norte europeu como, por exemplo, a Suécia, Noruega, Islândia, Dinamarca, Holanda, Luxemburgo e Áustria, a taxaço sobre a riqueza é paga pela renda, tendo em vista as baixas alíquotas que variam de 1 a 2%, dependendo do país. Na Noruega, por exemplo, a taxaço é de 1% sobre os patrimônios líquidos superiores a 112 mil euros, não atingindo imóveis e fundos de pensão.

Em 1957, foram instituídos na Índia o imposto anual sobre o patrimônio líquido que incide sobre os bens de pessoas físicas e de companhias que excedem determinado valor. Assim como na Espanha, a Índia isenta algumas propriedades, sendo elas: propriedades agrícolas, obras de arte, objetos de uso pessoal e até certo valor da residência própria.

De acordo com o exposto no corpo desta pesquisa, existem experiências positivas e negativas em relação ao Imposto sobre Grandes Fortunas, no entanto, o mais importante é pensar como essas experiências no cenário internacional podem influenciar o legislador brasileiro na regulamentação do tributo.

## 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

De acordo com o que foi exposto nesse trabalho, é visível que o Brasil precisa passar por uma reforma tributária, ainda que de forma pequena, pois algumas coisas precisam ser mudadas, como o exemplo citado nos capítulos anteriores sobre o remanejamento da carga tributária, ou seja, a diminuição das alíquotas sobre as relações de consumo que atingem toda a sociedade, principalmente, a maioria menos favorecida monetariamente, responsável por carregar grande parte da carga tributária do país por meio da taxação da riqueza, isto é, as grandes fortunas.

O grande problema é que os legisladores, os detentores do poder político e econômico, impedem que tal instituto seja regulamentado; uma vez que isso acontece, um embate socioeconômico tem início. Porque taxar a grande fortuna não é mera questão de tributação e, sim, de distribuição de renda. A partir do momento em que uma pequena parcela da população concentra a maior parte da renda do país em suas mãos, a desigualdade aparece mais uma vez de forma gritante, ferindo principalmente o princípio da isonomia previsto pelo legislador constituinte em 1988.

Somando todos os projetos de lei propostos no Senado Federal e no Congresso Nacional, temos 26 opções para a solução do problema da taxação da fortuna, que por sua vez, são ignoradas completamente. Os projetos não engavetados são apensados a outros projetos e seguem da forma mais lenta possível, não trazendo resultado algum.

Os poderosos estão em divergência com o texto constitucional, afinal, se pararmos para analisar os tributos de competência da União previstos na Constituição, somente um dos sete impostos previstos não está instituído; é aqui que a questão do poder se põe em destaque, porque ao perceberem que seriam os contribuintes alvos do tributo que taxa a riqueza, os influentes barram essa possível regulamentação para que não sejam prejudicados.

Nem sempre os detentores do poder são os políticos que compõe as casas legislativas do país, mas sim, os ricos e poderosos, detentores das maiores fortunas. Eles interferem nas relações e acordos políticos, uma vez que possuem grande influência, sobretudo, no cenário econômico do país, causando, infelizmente, essa paralisação nos projetos que buscam taxar as grandes fortunas.

Além disso, vários obstáculos são colocados pelos políticos, estudiosos, tributaristas e economistas, principalmente na hora de definir o que é a grande fortuna. Não podemos discordar que essa é uma tarefa difícil e de extrema responsabilidade, mas não é impossível, visto que outros países instituíram a cobrança do imposto sem nenhum problema. Outro obstáculo elencado seriam os gastos que a administração pública teria para fiscalizar da forma mais correta possível os bens do contribuinte, com o propósito de impedir a dissolução do patrimônio do mesmo, além da ocultação de bens. O fundo de poupança é outra prerrogativa utilizada pelos que são contra a instituição, apresentando argumentos de que haveria uma grande evasão fiscal no país, desmotivando a economia.

Temos que parar e analisar, afinal, estes pontos negativos são empregados frequentemente por quem se sente ameaçado pela taxaço da grande fortuna, por isso, os contribuintes que temem por sua fortuna não apresentam soluções e, sim, mais problemas. Seria de grande valia se as fortunas fossem taxadas, principalmente pela questão da desconcentração da renda das mãos de alguns, trazendo para o cenário nacional uma ideia de justiça fiscal, ou seja, uma distribuição mais homogênea da renda; sem contar que a renda obtida através da arrecadação do tributo contribuiria ainda mais para a manutenção da máquina pública, sobretudo, nas prestações dos serviços públicos que são obrigação do Estado.

## REFEFÊNCIAS

BRASIL. Brasil. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei Complementar 208 de 1989. **Diário do Congresso Nacional**. Brasília, p. 91-92. 14 dez. 1989. Disponível em: <<http://imagem.camara.gov.br/Imagem/d/pdf/DCD14DEZ1989.pdf#page=91>>. Acesso em: 17 jun. 2018.

BRASIL. Brasil. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei Complementar 218 de 1990. **Diário do Congresso Nacional**. Brasília, p. 45-46. 22 mar. 1990. Disponível em: <<http://imagem.camara.gov.br/Imagem/d/pdf/DCD22MAR1990.pdf#page=45>>. Acesso em: 17 jun. 2018.

BRASIL. Congresso. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei Complementar nº 208 /1989, de 11 de dezembro de 1989. Regulamenta o art. 153, inciso VII, da Constituição Federal, que dispõe sobre o imposto das grandes fortunas. Brasília, Disponível em: <[http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra?codteor=58224&filename=PLP+208/1989](http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=58224&filename=PLP+208/1989)>. Acesso em: 01 jul. 2018.

BRASIL. Congresso. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei Complementar nº 70/1991, de 25 de março de 1992. Define grande fortuna e estabelece critérios para sua tributação, regulando o artigo 153, inciso VII, da Constituição Federal. Brasília, Disponível em: <[http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra?codteor=1233012&filename=Dossie+-PLP+70/1991](http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1233012&filename=Dossie+-PLP+70/1991)>. Acesso em: 17 jun. 2018.

BRASIL. Congresso. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei Complementar nº 77/1991, de 21 de novembro de 1991. Define grande fortuna e estabelece critérios para sua tributação, regulando o artigo 153, inciso VII, da Constituição Federal. Brasília, Disponível em: <[http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra?codteor=1233036&filename=Dossie+-PLP+77/1991](http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1233036&filename=Dossie+-PLP+77/1991)>. Acesso em: 17 jun. 2018.

BRASIL. Congresso. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei Complementar nº 193/1994, de 25 de julho de 1994. Institui o Imposto sobre Grandes Fortunas de que trata o inciso VII, do artigo 153 da Constituição Federal e dá outras providências. Brasília, Disponível em: <[http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra?codteor=1232757&filename=Dossie+-PLP+193/1994](http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1232757&filename=Dossie+-PLP+193/1994)>. Acesso em: 17 jun. 2018.

BRASIL. Congresso. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei Complementar nº 277/2008, de 26 de março de 2008. Regulamenta o inciso VII do artigo 153 da Constituição Federal. Brasília, Disponível em: <[http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra?codteor=547712&filename=PLP+277/2008](http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=547712&filename=PLP+277/2008)>. Acesso em: 17 jun. 2018.

BRASIL. Congresso. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei Complementar nº 26/2011, de 11 de março de 2011. Institui Imposto sobre Grandes Fortunas - IGF, regulamentando o Inciso VII do Art. 153 da Constituição Federal. Brasília, Disponível em:

<[http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra?codteor=847685&filename=PLP+26/2011](http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=847685&filename=PLP+26/2011)>. Acesso em: 17 jun. 2018.

BRASIL. Congresso. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei Complementar nº 62/2011, de 01 de junho de 2011. Dispõe sobre a tributação sobre grandes fortunas, nos termos do artigo 153, inciso VII da Constituição Federal. Brasília, Disponível em: <[http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra?codteor=880763&filename=PLP+62/2011](http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=880763&filename=PLP+62/2011)>. Acesso em: 17 jun. 2018.

BRASIL. Congresso. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei Complementar nº 130/2012, de 07 de fevereiro de 2012. Institui o Imposto sobre Grandes Fortunas, previsto no art. 153, VII, da Constituição Federal. Brasília, Disponível em: <[http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra?codteor=963421&filename=PLP+130/2012](http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=963421&filename=PLP+130/2012)>. Acesso em: 17 jun. 2018.

BRASIL. Congresso. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei Complementar nº 02/2015, de 02 de fevereiro de 2015. Regulamenta o inciso VII do artigo 153 da Constituição Federal, para instituir o Imposto Sobre Grandes Fortunas – ISGF, e dá outras providências. Brasília, Disponível em: <[http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra?codteor=1296716&filename=PLP+2/2015](http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1296716&filename=PLP+2/2015)>. Acesso em: 17 jun. 2018.

BRASIL. Congresso. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei Complementar nº 06/2015, de 04 de fevereiro de 2015. Dispõe sobre instituição de imposto sobre grandes fortunas (IGF) e determina outras providências. Brasília, Disponível em: <[http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra?codteor=1297681&filename=PLP+6/2015](http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1297681&filename=PLP+6/2015)>. Acesso em: 17 jun. 2018.

BRASIL. Congresso. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei Complementar nº 11/2015, de 10 de fevereiro de 2015. Institui Imposto sobre Grandes Fortunas - IGF, regulamentando o Inciso VII do Art. 153 da Constituição Federal. Brasília, Disponível em: <[http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra?codteor=1299636&filename=PLP+11/2015](http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1299636&filename=PLP+11/2015)>. Acesso em: 17 jun. 2018.

BRASIL. Congresso. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei Complementar nº 281/2016, de 17 de maio de 2016. Regulamenta o inciso VII do artigo 153 da Constituição Federal para instituir o Imposto sobre Grandes Fortunas. Brasília, Disponível em: <[http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra?codteor=1458304&filename=PLP+281/2016](http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1458304&filename=PLP+281/2016)>. Acesso em: 17 jun. 2018.

BRASIL. Congresso. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei Complementar nº 294/2016, de 21 de junho de 2016. Regulamenta o inciso VII do artigo 153 da Constituição Federal (Imposto sobre Grandes Fortunas). Brasília, Disponível em: <[http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra?codteor=1469936&filename=PLP+294/2016](http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1469936&filename=PLP+294/2016)>. Acesso em: 17 jun. 2018.

BRASIL. Congresso. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei Complementar nº 302/2016, de 13 de julho de 2016. Regulamenta o inciso VII do artigo 153 da

Constituição Federal (Imposto sobre Grandes Fortunas). Brasília, Disponível em: <[http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra?codteor=1477110&filename=PLP+302/2016](http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1477110&filename=PLP+302/2016)>. Acesso em: 17 jun. 2018.

BRASIL. Congresso. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei Complementar nº 324/2016, de 09 de novembro de 2016. Institui o Imposto sobre Grandes Fortunas, previsto no art. 153, inciso VII, da Constituição Federal e dá outras providências. Brasília, Disponível em: <[http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra?codteor=1506515&filename=PLP+324/2016](http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1506515&filename=PLP+324/2016)>. Acesso em: 17 jun. 2018.

BRASIL. Congresso. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei Complementar nº 335/2016, de 15 de dezembro de 2016. Institui o Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF), e dá outras providências. Brasília, Disponível em: <[http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra?codteor=1518356&filename=PLP+335/2016](http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1518356&filename=PLP+335/2016)>. Acesso em: 17 jun. 2018.

BRASIL. CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL (1988). **DOS PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS**. [S.l.: s.n.], 1988. [n.c.] p. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm)>. Acesso em: 07 mar. 2018.

BRASIL. CONSTITUIÇÃO DOS ESTADOS UNIDOS DO BRASIL (1946). **Constituição**. [S.l.: s.n.], 1946. [n.c.] p. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao46.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao46.htm)>. Acesso em: 04 abr. 2018.

BRASIL. Lei nº 5172/1966, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. **Código Tributário Nacional**. Brasília, DF, 25 out. 1966. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/Ccivil\\_03/Leis/L5172.htm](http://www.planalto.gov.br/Ccivil_03/Leis/L5172.htm)>. Acesso em: 17 mar. 2018.

BRASIL. UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO. (Org.). **FATO GERADOR E REGRA MATRIZ DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA**. Disponível em: <[https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/1249623/mod\\_resource/content/1/T%C3%93PICO%205.pdf](https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/1249623/mod_resource/content/1/T%C3%93PICO%205.pdf)>. Acesso em: 16 maio 2018.

BRASÍLIA. Brasil. Câmara dos Deputados. PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR 162, DE 1989. **Diário do Congresso Nacional**. Brasília, p. 12-12. 26 fev. 1991. Disponível em: <<http://imagem.camara.gov.br/Imagem/d/pdf/DCD26FEV1991.pdf#page=12>>. Acesso em: 17 jun. 2018.

BRASÍLIA. Câmara dos Deputados. Agência Câmara Notícias. **Tributos regressivos e progressivos**. 2008. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/camaranoticias/noticias/121866.html>>. Acesso em: 16 maio 2018.

BRITO, Hugo de Machado. **Curso de Direito Tributário**. 31. ed. São Paulo: Malheiros Editores Ltda, 2010.

CALMON, Sacha. **Prof. Sacha Calmon fala ao jornal O Estado de São Paulo sobre o IGF**: O Jornal O Estado de São Paulo publicou em sua edição de hoje, no caderno “Aliás” uma enquete sobre a eventual instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas no Brasil. Professor Sacha Calmon foi ouvido a respeito do tema.. 2008. Disponível em: <<https://sachacalmon.com.br/noticias/prof-sacha-calmon-fala-ao-jornal-o-estado-de-sao-paulo-sobre-o-igf/>>. Acesso em: 22 jul. 2018.

CAPARROZ, Roberto . **Direito Tributário Esquemático** . 1ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2017. 725 p.

CARVALHO JUNIOR, Pedro Humberto de. **Imposto sobre grandes fortunas**. 2008. Disponível em: <[http://desafios.ipea.gov.br/index.php?option=com\\_content&view=article&id=977:catid=28&Itemid=23](http://desafios.ipea.gov.br/index.php?option=com_content&view=article&id=977:catid=28&Itemid=23)>. Acesso em: 22 jul. 2018.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário** . 28ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2017. 584 p.

COLMENAR, Salvador; CABALLERO, Carlos Casanova. TRIBUNA:LA DECLARACIÓN DE LA RENTA TERMINA EL 10 DE JUNIO / Y 12: Impuesto extraordinario sobre, el patrimonio de las físicas. **El País: Economía**. [s.l.], 05 jun. 1983. Disponível em: <[https://elpais.com/diario/1983/06/05/economia/423612008\\_850215.html](https://elpais.com/diario/1983/06/05/economia/423612008_850215.html)>. Acesso em: 17 maio 2018.

COMISSÃO DE CONSTITUIÇÃO E JUSTIÇA E DE REDAÇÃO. Projeto de Lei Complementar nº 202-A de 1989, de 23 de junho de 1989. Dispõe sobre a tributação de grandes fortunas, nos termos do art. 153, inciso VII, da Constituição Federal. Brasília, p. 1-28. Disponível em: <<http://www.camara.gov.br/sileg/integras/171048.pdf>>. Acesso em: 10 jul. 2018.

CONGRESSO NACIONAL. Projeto de Lei do Senado nº 128/2008, de 09 de abril de 2008. Institui o Imposto sobre Grandes Fortunas, de que trata o art. 153, inciso VII, da Constituição Federal e dá outras providências. Brasília. Disponível em: <<https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=639817&disposition=inline>>. Acesso em: 10 jul. 2018.

CONGRESSO NACIONAL. Projeto de Lei do Senado nº 139/2017, de 09 de maio de 2017. Regulamenta o disposto no artigo 153, VII, da Constituição Federal, para instituir o Imposto sobre Grandes Fortunas e dá outras providências. Brasília, Disponível em: <<http://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=5285034&disposition=inline>>. Acesso em: 10 jul. 2018.

CONGRESSO NACIONAL. Projeto de Lei do Senado nº 315/2015, de 26 de maio de 2015. Institui o Imposto sobre Grandes Fortunas, de que trata o art. 153, inciso VII, da Constituição Federal e dá outras providências. Brasília. Disponível em: <<http://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=582421&disposition=inline>>. Acesso em: 10 jul. 2018.



CONGRESSO NACIONAL. Projeto de Lei do Senado nº 50/2008, de 04 de março de 2008. Regulamenta o disposto no artigo 153, VII, da Constituição Federal, para instituir o Imposto sobre Grandes Fortunas e dá outras providências. Brasília. Disponível em: <<http://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=641185&disposition=inline>>. Acesso em: 10 jul. 2018.

CONGRESSO NACIONAL. Projeto de Lei do Senado nº 534/2011, de 31 de agosto de 2011. Regulamenta o inciso VII do art. 153 da Constituição Federal, para dispor sobre a tributação de grandes fortunas. Brasília. Disponível em: <<http://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=612971&disposition=inline>>. Acesso em: 10 jul. 2018.

DICIONÁRIO Aurélio. Disponível em: <<https://dicionariodoaurelio.com/>>. Acesso em: 23 abr. 2018.

FRANÇA. DIRECTION DE L'INFORMATION LÉGALE ET ADMINISTRATIVE. **Mpôt sur la fortune immobilière (IFI)**. 2018. Disponível em: <<https://www.service-public.fr/particuliers/vosdroits/N20074>>. Acesso em: 17 maio 2018.

G1 (Brasil). **1% mais ricos concentra 28% de toda a renda no Brasil, diz estudo**: Relatório assinado por Thomas Piketty mostra que a concentração de riqueza no topo da pirâmide cresceu no país num período de 15 anos. 2017. Disponível em: <<https://g1.globo.com/economia/noticia/1-mais-ricos-concentram-28-de-toda-a-renda-no-brasil-diz-estudo.ghtml>>. Acesso em: 05 jul. 2018.

HARADA, Kyoshi. **Direito Financeiro e Tributário** . 24ª. ed. São Paulo: Atlas, 2015. 896 p.

MARTINS, Ives Gandra Silva. **O imposto sobre grandes fortunas**. 2008. Disponível em: <<http://www.cartaforense.com.br/conteudo/colunas/o-imposto-sobre-grandes-fortunas/1224>>. Acesso em: 05 jul. 2018.

PIKETTY, Thomas. **O Capital**: no século XXI. Rio de Janeiro: Intrínseca, 2014.

SABBAG, Eduardo . **Manual de Direito Tributário** . 9ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2017. 1372 p.

TRUFFI, Renan. "Imposto sobre grandes fortunas renderia 100 bilhões por ano": Especialista estima que a taxa de patrimônio acima de um milhão de reais poderia render um valor equivalente ao da extinta CPMF. **Carta Capital**. São Paulo. 03 mar. 2015. Disponível em: <<https://www.cartacapital.com.br/economia/imposto-sobre-grandes-fortunas-renderia-100-bilhoes-por-ano-1096.html>>. Acesso em: 22 jul. 2018.

VELLOSO, Rodrigo. **Uma breve história dos impostos** : Conheça a movimentada e curiosa trajetória do instrumento de poder que determinou o curso da história.

VINICIUS PEREIRA (São Paulo). Uol Economia. **Cobrar imposto de grandes fortunas dá resultado? Veja casos pelo mundo**. 2018. Disponível em: <<https://economia.uol.com.br/noticias/redacao/2018/03/16/imposto-sobre-fortunas-ricos-milionarios-distribuicao-de-renda.htm>>. Acesso em: 26 jul. 2018.