



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

IVAN DECIO SERRA JUNIOR

**IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS: A (IN) VIABILIDADE DE
IMPLEMENTAÇÃO DO TRIBUTO NO BRASIL**

**Assis/SP
2021**



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

IVAN DECIO SERRA JUNIOR

**IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS: A (IN) VIABILIDADE DE
IMPLEMENTAÇÃO DO TRIBUTO NO BRASIL**

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: IVAN DECIO SERRA JUNIOR
Orientador: EDUARDO VELLA GONÇALVES

Assis/SP
2021

FICHA CATALOGRÁFICA

S487i SERRA JÚNIOR, Ivan Décio
Imposto sobre grande fortunas / Ivan Décio Serra Júnior . –
Assis, 2021.

62p.

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

Orientador: Ms. Eduardo Augusto Vella Gonçalves

1.Impostos 2.Fortuna-imposto

CDD 341.396

**IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS: A (IN) VIABILIDADE DE
IMPLEMENTAÇÃO DO TRIBUTO NO BRASIL**

IVAN DECIO SERRA JUNIOR

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 VELLA GONÇALVES

Examinador: _____
Inserir aqui o nome do examinador

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus, por ter me capacitado até aqui e em toda minha jornada acadêmica.

À minha família, que acreditou e me apoiou em todos estes anos.

À minha mãe, Margarete, que a todo momento e mesmo de longe, cuidou de cada detalhe para que esta caminhada se tornasse possível.

Ao meu pai, Ivan Serra e a minha irmã, Lígia Serra, que sempre me passaram confiança e me deram o rumo para que eu concluísse com êxito o curso de Direito.

A minha esposa Barbara Vagula, que mesmo diante das adversidades, sempre me incentivou e me apoiou no sonho da graduação, que hoje concluo.

Aos meus filhos José Vitor e João Pedro, razões de todo meu esforço e empenho. Por eles a vontade de consolidar meu futuro e propiciar-lhes o melhor desta vida.

“Nunca deixe que alguém te diga que não pode fazer algo. Se você tem um sonho, tem que protegê-lo. As pessoas que não podem fazer por si mesmas, dirão que você não consegue. Se quer alguma coisa, vá e lute por ela. Ponto final.”

(À PROCURA DA FELICIDADE)

RESUMO

O presente trabalho tem como escopo analisar o Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF), previsto no artigo 153 da Constituição Federal de 1988, pendente de regulamentação por quase 33 anos, por possuir status de norma com eficácia limitada, padecendo de lei complementar que a constitua. Será analisado ao final do estudo, a função social do referido imposto, vez que é considerado por parte da doutrina como mecanismo para dirimir os altos níveis de desigualdade social verificados em nosso país. Desse modo, a instituição do imposto no ordenamento jurídico pátrio brasileiro poderia atuar como instrumento de justiça social e fiscal, em consonância com os princípios constitucionais tributários previstos na Carta Constitucional. Serão analisadas ainda, as divergências doutrinárias acerca de sua instituição, os empecilhos levantados pelos estudiosos que são contrários à sua entrada no ordenamento jurídico brasileiro, como, por exemplo, a fuga de capitais para países com menores cargas tributárias, eventual caráter confiscatório do imposto, dentre outros que serão melhor analisados no decorrer do trabalho, bem como, as teses dos estudiosos que são favoráveis à sua implementação. Assim, o presente estudo abordará as principais polemicas e discussões doutrinárias relacionadas ao IGF e sua (in) viabilidade de implementação.

Palavras-chave: Imposto Sobre Grandes Fortunas, Direito Tributário, Imposto, (in) viabilidade.

ABSTRACT

Texto em inglês. This study intends to analyse the Wealth Tax (WT) as due to the Article 153 of Federal Constitution of 1988, pending of regulamentation at least for 33 years, because it has rule status with limited efficiency, without a complementary law that constitutes it. It'll be analysed at the end on this study the social function of this tax, since it is considered by part of the doctrine as a potential mechanism to extinguish the high level of social inequality that exist in our country. As that, the tax institution on the brazilian national legal system could function as an way of social and rate justice, side by side the constitutional tax principles provided in the Constitutional Letter. It'll be analysed, yet, the doctrinal disagreements about its institution, the raised obstacles by scholars who are opposites to its entrance into brasilian legal order, as for exemple, capital flight to countries which have a less tax charges, eventual possibility tax confiscatory, among others which Will be better analysed in this study, and positive scholars' theses to its implementation. Like this, this study aproaches the main controversies and doctrinal discussions related to Wealth Tax and its implementation (in) feasibility.

Keywords: Wealth Tax; Tax law; Tax; (In) feasibility.

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	ERRO! INDICADOR NÃO DEFINIDO.
1.1.	A EVOLUÇÃO HISTÓRICA DOS TRIBUTOS NO BRASIL.. 10
1.2.	A TRIBUTAÇÃO NO ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO 15
2. O SURGIMENTO DO IGF – IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS, SUA PREVISÃO NO BRASIL E OS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS VINCULADOS AO IMPOSTO	17
2.1.	A CRIAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS NA FRANÇA 17
2.2.	O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS À LUZ DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988..... 18
2.3.	PRINCIPAIS PRINCÍPIOS VINCULADOS A INSTITUIÇÃO DO IGF 20
2.4.	PRINCÍPIO DA ISONOMIA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA..... 21
2.5.	PRINCÍPIO CAPACIDADE CONTRIBUTIVA 24
2.6.	PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO 26
3. AS EXPERIÊNCIAS ESTRANGEIRAS COM IMPOSTOS SEMELHANTES E OS PRINCIPAIS PROJETOS DE LEI COMPLEMENTAR NO BRASIL	28
3.1.	EXPERIÊNCIA INTERNACIONAL..... 28
3.2.	FRANÇA 29
3.3.	ESPANHA 29
3.4.	ALEMANHA 30
3.5.	ÍNDIA..... 30
3.6.	ARGENTINA 31
3.7.	URUGUAI..... 31
3.8.	OS PROJETOS DE LEI COMPLEMENTAR NO BRASIL 33
4. DIVERGENCIAS EXISTENTES A CERCA DA INSTITUIÇÃO DO IGF: PONTOS DESFAVORÁVEIS X PONTOS FAVORÁVEIS	35

4.1.	DELIMITAÇÃO DE “GRANDE FORTUNA”	38
4.2.	ELISÃO FISCAL.....	40
4.3.	DIFICULDADE DE FISCALIZAÇÃO E ARRECADAÇÃO	43
4.4.	DA PLURITRIBUTAÇÃO	44
4.5.	DO CARÁTER CONFISCATÓRIO DO IMPOSTO	48
4.6.	FUNÇÃO SOCIAL DO IGF NO BRASIL	50
5.	CONCLUSÃO.....	53
6.	REFERÊNCIAS	55

1. INTRODUÇÃO

1.1. A EVOLUÇÃO HISTÓRICA DOS TRIBUTOS NO BRASIL

Inicialmente, para uma melhor compreensão sobre a temática proposta, necessário será discorrermos sobre o que vem a ser tributo numa perspectiva histórica.

Etimologicamente, tributo, tem origem na expressão latina “tributum”, que significa “dividir entre as tribos” e sobre a óptica financeira, tributo é uma espécie de receita derivada da Principal. É a criação de um fundo financeiro fruto da colaboração dos membros de uma coletividade com a finalidade de suprir suas necessidades coletivas. (SANTOS, 2015)

O tributo tem origem remota e certamente acompanhou a evolução do homem, a criação das primeiras civilizações no mundo e o surgimento de seus líderes, chefes guerreiros e políticos. Num primeiro momento, as primeiras manifestações tributárias teriam sido voluntárias, oferecidas como presentes aos seus líderes, chefes guerreiros, faraós e até deuses, pelos seus serviços ou atuação em prol à comunidade. Em um segundo Momento, passaram a ser prestações compulsórias, quando os vencidos de guerra eram obrigados a entregar seus bens, em parte ou totalmente, aos vencedores. Por último, instituiu-se a cobrança de frações produtivas de seus cervos ou súditos, pelos seus chefes de Estado, como forma de tributo. (FERREIRA, 2015)

Voltando-se especificamente para a questão histórica tributária do Nosso País, necessita-se a divisão do estudo em três fases: Colonial, Imperial e Republicana.

O Direito Tributário como é entendido hoje tem formatação recente, advinda do Estado moderno e da criação dos limitadores ao poder Estatal que regulam as relações entre poder público e seus contribuintes. O direito inaugural no Brasil, na verdade, a época de sua colonização, nada mais era que um recorte da organização jurídica Portuguesa interposto em nosso país. O Brasil, em termos de organização jurídica, só veio a dispor de

ordenamento próprio, depois da proclamação de sua Independência após 1822. (MATOS, 2007)

Pela própria lógica da Organização jurídica transplantada de Portugal, que visava única e exclusivamente a exploração das riquezas descobertas no novo território e o financiamento à coroa portuguesa, eclode o momento inaugural do problema da redistribuição tributária.

À época da colonização, o primeiro ônus fiscal suportado pelo Brasil foi na indústria extrativa, com o “quinto do pau-brasil”, que era pago à Coroa por todos os tesouros extraídos ou descobertos no país. A arrecadação e fiscalização eram feitas pelos servidores da Coroa, em terras brasileiras, denominados rendeiros, que possuíam poderes em demasia. Posteriormente, com a finalidade de resguardar as terras recém-descobertas e sanar a dificuldade de Portugal em administrar e manter sua colônia de além-mar, o rei Dom João III revolve povoar o Brasil, dividendo o litoral do país em quinze partes (capitanias), as cedendo à nobres e fidalgos portugueses que detinham sobre as terras o direito de sucessão, denominadas por isso de Capitanias Hereditárias. Nesta época não havia qualquer organização fiscal, sendo os tributos pagos in natura e enviados à Portugal. (FERREIRA, 2015)

Por consequência, a falta de organização fiscal, os tributos de caráter expropriatório, os aumentos desordenados dos impostos sobre a colônia, que visavam única e exclusivamente os interesses da Coroa, que ora se dava à reconstrução da capital Lisboa em 1750 e a cobrança da Derrama sobre a extração de ouro na década de 1780, ora o financiamento da transferência da Corte Portuguesa para o Brasil em 1808 bem como o aumento dos impostos para manter os luxos da Corte, somados aos grandes acontecimentos políticos que terminaram com a independência dos Estados Unidos em 1776, fizeram borbulhar no Brasil movimentos de cunho separatista e pela independência, dentre os mais importantes, a Inconfidência Mineira, a Revolução Pernambucana e a Conjuração Baiana.

Quanto a todos estes excessos afirma Leandro Paulsen que:

Os excessos da tributação e divergências quanto à aplicação dos recursos também estiveram na raiz de revoluções e movimentos ocorridos em território brasileiro. A imposição de carga tributária demasiada, incompatível

com a capacidade de pagamento dos contribuintes, e a ausência de investimentos proporcionais nos locais onde arrecadados os tributos foram causas concorrentes de movimentos pela independência e também de cunho separatista. (PAULSEN, 2021, P. 11).

E continua:

No período imperial, o chamado “quinto dos infernos” mostrou-se insuportável. Os relatos acerca da Inconfidência Mineira revelam isso. Desde a descoberta do ouro, o governo português alterou inúmeras vezes o sistema de cobrança de impostos nas minas. Em 1750, foi estabelecido que os mineiros pagariam a quantia fixa de cem arrobas (cerca de 1.500 quilos) anuais, encarregando-se eles mesmos de coletar o valor. Com o declínio da produção, no entanto, o valor total não vinha sendo atingido desde 1763. Nos primeiros anos em que a contribuição voluntária não atingiu o limite, o governo recorreu a derramas. Porém, como a quantia arrecadada ficava próxima do limite, o expediente não chegava propriamente a provocar revoltas. A chegada do governador Cunha Meneses coincidiu com uma grande queda na produção do ouro e na arrecadação do quinto. Mal e mal, conseguia-se arrecadar a metade do valor previsto. Para aumentar a arrecadação (o governador ficava com parte do excedente), Meneses recorreu a todos os expedientes possíveis. Passou a perseguir, chantagear a prender cidadãos. Renovou a cobrança de impostos antigos e já caídos em desuso, como a dos donativos para a reconstrução de Lisboa. Com isso, ganhou o ódio dos habitantes do lugar... O arbítrio por parte do governo logo teve consequências. A combinação de economia estrangulada com aumento de impostos era explosiva e incentivava ideias ousadas, sobretudo quando se meditava sobre o que haviam conseguido os norte-americanos... A crescente falta de alternativas econômicas acabou levando a elite mineira a considerar a ideia de um movimento revolucionário. Em 1788, os boatos sobre a derrama produziram o elemento que faltava para a decisão. (PAULSEN, 2021, P. 11)

A Inconfidência Mineira foi contida, resultando na morte de Tiradentes. O movimento acabou por não alterar em nada a exploração portuguesa, que, além dos impostos sobre o ouro e a violenta carga tributária, continuava a manter a violência dos cobradores de tributos. Porém, o ideal de independência ganhou um mártir.

No período do Império, com a proclamação da Independência do Brasil em sete de setembro de 1822, a situação se repetiu, agora não mais entre Colônia e Império, mas entre províncias e governo central. Segundo (PAULSEN, 2021) “as províncias eram vistas como a ‘estalagem do Império’. A Corte levava a maior parte dos impostos arrecadados aqui e não investia em nada. Deixava o mínimo, que apenas servia para pagar a manutenção das

estruturas públicas. E era imposto atrás de imposto: sobre o gado em pé, sobre a légua de campo, sobre o charque, sobre o couro, sobre a erva-mate”.

O movimento de independência deu origem à Constituição de 1824, a primeira Constituição política do Império, passando a ser denominada então de Império, nação livre e independente e dividido em províncias. A primeira Constituição brasileira consagrou direitos civis e políticos. Trazia poucas normas de Direito Tributário, mas declarava explicitamente que ninguém seria isento de contribuir para as despesas do Estado. Criou-se o Ministério da Fazenda e o Tribunal do Tesouro Nacional, definindo a iniciativa sobre os impostos de competência da Câmara de Deputados e as contribuições diretas seriam arrecadadas anualmente pela Assembleia Geral. O tesouro Nacional Passaria então a administrar a área, e sobre sua responsabilidade estaria a arrecadação, a contabilidade e fiscalização. Cada província teria então sua Assembleia Legislativa que legislaria sobre a repartição das contribuições diretas dos municípios bem como o uso e aplicação das rendas. Contudo os tributos exigidos ainda eram os mesmos do período anterior, sem uniformidade e racionalidade na sua imposição e cobrança. (MATOS, 2007)

Após a abdicação de D. Pedro I, instaurou-se no Brasil o Período Regencial, que vigorou no País nos anos de 1831 a 1840. Tal período foi bastante significativo para a Fazenda Pública, tendo em vista a criação leis importantes que determinavam normas a serem seguidas pelos agentes do Estado no controle a arrecadação dos tributos. Houve nesse período a descentralização fiscal e a discriminação de renda entre Governo Geral e Províncias especificando-se o conceito de receitas gerais e providenciais, trazendo autonomia às Províncias e enumerando-se as espécies de tributos vigentes. Verifica-se, portanto, que a partir da promulgação da primeira Carta Magna Imperial, começa a ser esboçado o sistema tributário brasileiro, contudo, esse padecia ainda de muitas falhas. (HORÁCIO, 2020)

Na época do Segundo Império (1840 a 1889), foram expedidos novos regulamentos sobre tributos encontrando-se o sistema tributário mais organizado que no período anterior. Além da criação de novos impostos, surge a precursora do que seria o atual Imposto de Renda e entre as mudanças, destaca-se a reformulação das tarifas aduaneiras, responsáveis pela maior captação de receita da época. Entretanto as falhas ainda eram notórias e as cobranças feitas sem planejamento e de forma confusa, com aumentos

indiscriminados dos tributos de forma a tapar os buracos da má organização Estatal e de acordo com as necessidades e anseios da Coroa. (MATOS, 2007)

Com a Proclamação da República, a primeira Carta Magna do Regime Republicano (1891), consagrou o regime federalista, com maior autonomia financeira dos Estados-Membros, estabelecendo uma divisão mais precisa dos impostos da União e dos Estados. Foi também sobre a égide desta Constituição que surgiu o imposto de renda. Contudo, foi somente a partir da promulgação da Carta Magna de 1934 que os Municípios passaram a ter competência tributária. Através desta Constituição, foi proibida a bitributação. Foi o texto que sistematizou a legislação tributária e firmou princípios antes ausentes nas Cartas anteriores. (MATOS, 2007)

Com a evolução das concepções de Estado e a criação de novas cartas constitucionais, os tributos passaram a ser definidos com a finalidade de contraprestação Estatal. Cada vez mais, foram sendo criado limites e leis para determinar a aplicação social dos recursos arrecadados com os tributos.

Apesar das significativas mudanças no quadro social da época, esta não chegava a proporcionar o bem-estar social, restando ao Estado Democrático de Direito, a incumbência de atingi-lo.

Sobre o Estado Democrático de Direito, é possível asseverar que seu objetivo nada mais é que a igualdade em seu sentido material, valendo-se das leis, as quais, devem ser legítimas, como instrumento de transformação da sociedade. Assim, precisamente neste sentido, a promulgação da Constituição de 1988 inaugurou uma nova ordem normativa no país, com intenções e espírito totalmente diverso da ordem constitucional anterior, voltada à transformação da realidade através de seus princípios norteadores, direito e garantias fundamentais, com fins sociais e econômicos com a intenção de integrar a sociedade nacionalmente. (STRECK, 2014, p. 98 a 101)

Nesse sentido, faremos no próximo tópico retrospecto do atual modelo tributário adotado pela Constituição de 1988, com o fim de delinear o que a nova ordem constitucional brasileira adotou para a concretização desse verdadeiro Estado Democrático de Direito.

1.2. A TRIBUTAÇÃO NO ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO

A Constituição Federal é norma máxima do Nosso país, onde estão contidas as regras que disciplinam o exercício do Poder, a organização dos Estados, os direitos e garantias fundamentais dos cidadãos, bem como o regramento básico de ordem econômica e social.

Assim, o desenvolvimento de um Estado Democrático de Direito, depende efetivamente da atuação Estatal e nesse sentido, a tributação é o meio principal de concretização dos fins sociais estabelecidos na Carta Maior, bem como entende Leandro Paulsen:

Aliás, resta clara a concepção da tributação como instrumento da sociedade quando são elencados os direitos fundamentais e sociais e estruturado o Estado para que mantenha instituições capazes de proclamar, promover e assegurar tais direitos. Não há mesmo como conceber a liberdade de expressão, a inviolabilidade da intimidade e da vida privada, o exercício do direito de propriedade, a garantia de igualdade, a livre iniciativa, a liberdade de manifestação do pensamento, a livre locomoção e, sobretudo, a ampla gama de direitos sociais, senão no bojo de um Estado democrático de direito, social e tributário. Percebe-se que a incidência tributária é uma circunstância conformadora do meio ambiente jurídico no qual são normalmente exercitados os direitos de liberdade e de propriedade dos indivíduos. Diga-se, ainda: não há direito sem Estado, nem Estado sem tributo. (PAULSEN, 2021, P. 12)

Contudo, a problemática da desigualdade social no Brasil, realidade experimentada desde a formação da nação, apresenta níveis históricos, segundo o índice Gine calculado pela FGV Social em junho de 2021, o que chama atenção para o quão longe estamos de um Estado Democrático de Direito. (G1, 2021)

Todavia, uma tributação mais justa, dentro de um Estado Democrático de Direito, deve ser utilizada não só como instrumento de mudança social, mas capaz de promover maior equidade social diminuindo as desigualdades sociais e regionais.

Contudo, o sistema tributário brasileiro é regressivo, não realizando assim, igualdade no momento da arrecadação, deve-se criar, portanto, um consenso sobre o que deve ser pago a quem deve ser pago e em nome de quais princípios. Alterar tal realidade seria um grande passo para o aperfeiçoamento da ordem jurídica no Brasil. (MACHADO, 2009, P.217)

Para isso, necessário se faz que os tributos realmente sejam exigidos de quem possui maior capacidade econômica, de forma progressiva, bem como prevê o art. 145, § 1.º, da CF/88, além de serem aplicados em programas que visem à redução das desigualdades, e não ao seu próprio incremento, promovendo uma verdadeira justiça tributária e, conseqüentemente, a isonomia em sentido material.

2. O SURGIMENTO DO IGF – IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS, SUA PREVISÃO NO BRASIL E OS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS VINCULADOS AO IMPOSTO

Após breve análise de todo o contexto histórico, com o nascimento dos tributos no Brasil e toda sua evolução até o Estado Democrático de Direito, bem como sua previsão Constitucional, necessário se faz observar como surgiu o IGF na Constituição Federal de 1988, e de que maneira ele está vinculado à nossa Carta Maior.

Antes, porém, devemos uma revisitação a outras nações, e nelas saber como a implementação do IGF como maneira de corrigir distorções na divisão de responsabilidades, leia-se, contribuinte e responsável tributário, na imposição desse tributo.

2.1. A CRIAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS NA FRANÇA

Segundo a corrente majoritária, o nascimento do IGF, cuja incidência recai sobre quem possui “grande fortuna”, teve sua origem na França com a criação do “*Impôt sur Les Grandes Fortune*” (Imposto Sobre as Grandes Fortunas), com o objetivo de financiar um programa de assistência mínima às camadas mais pobres da sociedade francesa. (MARTINS, 2015, p.2).

O governo socialista do então presidente Mitterrand, inseriu o tributo no território francês em 1981, de maneira contrária a um parecer sob o título “*Rapport de la Commission d’étude d’un prelevement sur les fortunes*” elaborado dois anos antes, em 1979, pelo presidente antecessor, Valéry Giscard d’Estaing e seu então Primeiro-Ministro Barre, atestando a inviabilidade deste tipo de imposto, desaconselhando a sua instituição. Contudo, apesar do relatório, o “*Impôt sur Les Grandes Fortunes*” foi introduzido no sistema tributário francês em 1981. O imposto foi extinto pelo seu sucessor Jacques Chirac, em

1986 e reinstituído Pelo Proprio Mitterand após sua reeleição em 1988, dessa vez sendo denominado de “*Impôt de Solidarité sur La Fortune*” (ISF). (CORSATTO, 2020, p.100)

Em pouco tempo, a característica “robin-hoodiana”, haja vista ser o respectivo produto destinado a assegurar uma renda mínima para os mais desfavorecidos, foi conquistando apoiadores em vários países do mundo, pois se acreditava na capacidade de tornar-se um instrumento para o alcance da justiça social. Assim, dentre todas os países que se inspiraram no modelo francês, o Brasil foi um deles, inserindo este wealth tax na Constituição 1988, através da Assembleia Nacional Constituinte de 1987.

2.2. O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS À LUZ DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988

Na Constituição de 1988, o legislador constituinte pátrio, influenciado pelo modelo francês e demonstrando preocupação com a concentração de riquezas no Brasil, prevê no texto constitucional, o Imposto sobre Grandes Fortunas, devendo, contudo, ser instituído nos termos de lei complementar, expressão do inciso VII, no art. 153 da Constituição Federal, *in verbis*:

*Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:
[...]
VII - grandes fortunas, nos termos de lei complementar”.*
(BRASIL. Constituição Federal de 1988).

Sua previsão é inegável e revela a preocupação do constituinte pátrio, de forma que sua implementação por meio de lei complementar, teria o condão somente de definir as diretrizes básicas que norteariam a arrecadação do imposto.

O Imposto sobre Grandes Fortunas é de competência da União e a necessidade de lei complementar o torna uma norma de eficácia limitada, dependendo de outra norma infraconstitucional, sendo que, a base de cálculo, a alíquota e a definição de grande fortuna, não foram definidas e com isso não produziu efeitos com a entrada em vigor da Constituição Federal de 1988.

Disso, o imposto previsto é inserido dentro do rol de tributos competentes à União, com a particularidade da edição de lei Complementar que o visse regulamentar. Além desta, outra particularidade deste imposto é referente a sua arrecadação, conforme aduz o art. 80, III, da ADCT da Constituição federal, senão vejamos:

Compõem o Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza:

[...]

III - o produto da arrecadação do imposto de que trata o art. 153, inciso VII, da Constituição.

(BRASIL. Constituição Federal de 1988).

Verifica-se, portanto, que o imposto tem como destino final o Fundo de Combate Contra a Pobreza.

Essa prévia definição ao qual se darão os recursos arrecadados pelo IGF, trata-se de uma exceção constitucional ao princípio da não afetação, que em suma, importa dizer, que os recursos fruto da arrecadação dos impostos não terão seus produtos destinados à fim específico, ou seja, afetados a determinado órgão, fundo ou despesa, segundo os próprios termos do art. 167, IV, da CF/88, salvo justamente as hipóteses previstas na Carta Magna (PAULSEN, 2021, p. 68).

Pelo o exposto, percebe-se claramente a atribuição que o legislador pátrio conferiu ao Imposto Sobre Grandes Fortunas no tocante a justiça social.

Isto posto, desde sua previsão, a regulamentação do IGF tem sido alvo de inúmeros projetos de lei complementar, e também de discussões sobre a viabilidade e inviabilidade da instituição do tributo no ordenamento jurídico brasileiro.

Demonstrado como surgiu o IGF e de que forma foi incluído na CRFB/88, serão examinados os principais princípios constitucionais que dizem respeito a este *wealth tax*.

Assim, para a sua aplicação no ordenamento jurídico brasileiro, devem ser considerados os princípios tributários da isonomia, capacidade contributiva, da vedação do confisco e da proibição da bitributação, todos expressamente previstos na Carta Maior.

2.3. PRINCIPAIS PRINCÍPIOS VINCULADOS A INSTITUIÇÃO DO IGF

A Constituição Federal de 1988 consagrou além de vários princípios de direitos gerais, o estabelecimento de vários outros princípios tributários, dentre estes, a necessidade de cada Ente da Federação exercer a própria competência tributária que lhe garanta a manutenção.

Segundo Roque Antônio Carraza (2010), a competência tributária é:

“A aptidão para criar, in abstracto, tributos, descrevendo, legislativamente, suas hipóteses de incidência, seus sujeitos ativos, seus sujeitos passivos, suas bases de cálculo e suas alíquotas”.

Essa competência tributária deverá ser exercida, observando-se, além dos princípios constitucionais e normas constitucionais de direito geral, as norma e princípios tributários, principalmente no que se refere às limitações do poder de tributar.

Segundo definição de Celso Antônio Bandeira de Mello:

“O princípio é um mandamento nuclear de um sistema, verdadeiro alicerce dele, disposição fundamental que se irradia sobre diferentes normas compondo lhes o espírito e servindo de critério para a sua exata compreensão e inteligência, exatamente para definir a lógica e racionalidade do sistema normativo, no que lhe confere a tônica de lhe dá sentido harmônico”. (MELLO, 2004, p. 45).

Feita esta consideração, abordaremos neste item, especificamente os seguintes princípios: princípio da isonomia em matéria tributária; princípio da capacidade contributiva e o princípio do não confisco, haja vista estarem estes, intrinsecamente ligados com o estudo em análise.

Ligados, inclusive, não só com o tema abarcado, mas também entre si. O princípio da capacidade contributiva, um dos princípios analisados neste tópico, é da onde se retira

a principal fundamentação de igualdade, ou seja, é uma derivação da isonomia dentro da área fiscal, qual revela o liame entre a participação dos contribuintes na arrecadação de tributos e sua condição ou capacidade para contribuir.

2.4. PRINCÍPIO DA ISONOMIA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

A isonomia tributária estampada no art. 150, inciso II da CF/88 encontra amparo integral em um princípio maior, o da isonomia, como princípio geral do Direito, conforme disposto no art. 5º da Constituição Federal, *in verbis*:

Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade. (BRASIL. Constituição Federal de 1988).

Ainda, para Paulo de Barros Carvalho, a igualdade é um “sobrepincípio”, o que implica dizer, que dela emanaram comandos normativos que se aplicaram em outras normas do ordenamento jurídico (CARVALHO, 2011, p. 143)

Dessa maneira, fez questão o legislador constituinte, além de implementar o princípio como regra geral no artigo 5º, fazer referência direta a este em matéria tributária, conforme exposto no inciso II, do Art.150, da CF/88, vejamos:

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; II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos; III - cobrar tributos. (BRASIL. Constituição Federal de 1988).

Aqui, o legislador se preocupou em garantir que aqueles contribuintes que estiverem em situação semelhante recebam o mesmo tratamento e aqueles que estiverem em posições distintas sejam tratados de maneira desigual

Sobretudo, extrai-se da leitura do dispositivo que a Constituição não abre espaço para o favorecimento de certos contribuintes, devendo, ainda, atender a complexidade de cada caso atribuindo tratamento diferenciado entre pessoas, resguardados os critérios de razoabilidade e proporcionalidade, afim de justificar a medida aplicada.

As pessoas não são iguais entre si por diversos fatores, que podem ser políticos, sociais, culturais e no estudo em apreço, também econômicos, devendo, portanto, a lei tratar igualmente os iguais e desigualmente os desiguais, na medida de suas desigualdades.

Neste ponto, o autor e magistrado Leandro Paulsen (2017), adverte a necessidade de cuidado ao elencar as situações cabíveis de diferenciação. Senão vejamos:

O problema não está na instituição de tratamento diferenciado que, em si, nada revela quanto à validade da norma. Importam, isso sim, as razões e os 22 critérios que orientam a discriminação. [...] Justifica-se a diferenciação tributária quando, presente uma finalidade constitucionalmente amparada, o tratamento diferenciado seja estabelecido em função de critério que com ela guarde relação e que efetivamente seja apto a levar ao fim colimado. [...] deve haver uma relação de adequação e proporcionalidade entre a dessemelhança da(s) propriedade(s) levada(s) em consideração (diferença fática) e a diferenciação jurídica (PAULSEN, 2017, p. 80)

Inferir dizer, com a finalidade de propor uma tributação igualitária, este princípio motiva a cobrança dos tributos de maneira progressiva, de acordo com a capacidade contributiva de cada indivíduo, que aqui, já esbarra em outro princípio.

Dessa maneira, verifica-se a proximidade entre o princípio da isonomia e o da capacidade contributiva, que apesar de acabarem se confundindo, não são idênticos, sendo o princípio da capacidade contributiva consequência lógica do princípio da isonomia e desta

forma esclarece Ricardo Alexandre (2017, p. 51) “o princípio da capacidade contributiva está umbilicalmente ligado ao da isonomia, dele decorrendo diretamente”.

Hugo de Brito Machado, no que se refere ao princípio da igualdade em matéria tributária, explica que aos contribuintes que estão em situações distintas é permitido o tratamento tributário diferenciado:

“Não fere o princípio da igualdade, antes o realiza com absoluta adequação, o imposto progressivo. Realmente, aquele que tem maior capacidade contributiva deve pagar imposto maior, pois só assim estará sendo igualmente tributado. A igualdade consiste, no caso, na proporcionalidade da incidência à capacidade contributiva, em função da utilidade marginal da riqueza.” (MACHADO, Hugo de Brito, 2015).

Desta feita, em análise ao princípio da igualdade, conclui-se que este é o princípio basilar que sustenta o IGF.

Primeiramente, porque é o princípio que sustenta a cobrança diferenciada entre contribuintes, por meio da ótica da capacidade contributiva que dele decorre, impondo, para aqueles que defendem o IGF, tributação justa à classe mais rica da sociedade, dada sua condição e capacidade de maior contribuição.

Lado outro, a igualdade quando encarada como sobreprincípio, atribui reflexos não somente na seara tributária, mas também na seara social, que outra vez acaba por esbarrar no IGF, qual a finalidade é justamente a busca pela “Justiça Social”.

O cumprimento do princípio da igualdade se estabelecerá adequadamente quando aqueles que têm maior capacidade contributiva estiverem pagando maiores tributos do que aqueles que têm menor capacidade contributiva.

Em suma, o IGF seria uma ferramenta de igualdade em matéria tributária, que traria uma divisão de carga tributária mais justa, visando equilibrar a relação entre tributos pagos pelas classes mais abastadas e pelas classes menos favorecidas, o que permitiria uma redução em termos de desigualdade social e favorecimento da distribuição de renda.

A instituição do IGP sobre o patrimônio estimularia a realização da equidade, permitindo por meio da arrecadação uma melhor distribuição de rendas e riquezas, fazendo com que as desigualdades sociais de nosso país fossem diminuídas.

A Constituição Federal no seu artigo 3º estabelece objetivos fundamentais do Estado brasileiro:

*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 preconceito de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.
(BRASIL. Constituição Federal de 1988).*

Dessa feita, justo tributar de forma mais gravosa os detentores de grandes fortunas, para que estes com seus suntuosos patrimônios viessem a financiar o Fisco na busca de uma maior e melhor redistribuição de renda e riqueza, aproximando-se da justiça social.

2.5. PRINCÍPIO CAPACIDADE CONTRIBUTIVA

A capacidade contributiva do cidadão está constitucionalmente demarcada no §1º do art. 145 da CF/88, *in verbis*:

*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
(BRASIL. Constituição Federal de 1988).*

Tal princípio tem como finalidade determinar o nível de tributação à cada indivíduo, permitindo ao Estado suprir as necessidades de natureza econômica sem dificultar a subsistência do contribuinte, retirando-lhes recursos além do devido.

Os impostos, quando ajustados à capacidade contributiva, permitem que os cidadãos cumpram, perante a comunidade, seus deveres de solidariedade política, econômica e social. Os que pagam este tipo de exação devem contribuir para as despesas públicas não em razão daquilo que recebem do Estado, mas de suas potencialidades econômicas. Com isso, ajudam a remover os obstáculos de ordem econômica e social que limitam, de fato, a liberdade e a igualdade dos menos afortunados (CARRAZZA, 2012, p. 99).

Trata-se, portanto, como já delineado anteriormente de uma derivação do princípio da Igualdade, que embora intimamente ligado ao princípio da isonomia, com este não se confunde, diferenciando-se, nas palavras do professor Eduardo Sabbag, pois “enquanto a isonomia avoca um caráter relacional, no bojo do confronto entre situações jurídicas, o princípio da capacidade contributiva, longe de servir apenas para coibir discriminações arbitrárias, abre-se para a consecução de um efetivo ideal de justiça para o Direito Tributário” (SABBAG, 2017, p. 191).

Ainda sobre a capacidade contributiva, explica Leandro Pausen que:

“Esta não é determinada pelo tamanho do patrimônio que o indivíduo possui, e sim, pela capacidade que o indivíduo tem de contribuir com o Estado, sem afetar sua sobrevivência ou das pessoas que delas dependem financeiramente, bem como manter as suas atividades profissionais”. (PAULSEN, 2017, p. 72).

Cada pessoa deve contribuir na medida de suas possibilidades, onde, quem tem mais renda, quem mais manifesta riqueza, tem conseqüentemente uma possibilidade maior de contribuir para com a sociedade sem comprometer sua subsistência. Tal princípio, é visto assim como regramento básico para a distribuição das cargas tributárias, aferindo a potencialidade econômica real de cada contribuinte.

Em suma, entende-se que para o Princípio Constitucional da capacidade contributiva, cada indivíduo contribuirá na medida que lhe for possível pagar, devendo contribuir com o Estado de maneira proporcional à sua renda. Então, da mesma maneira que com o princípio da isonomia, a não regulamentação do IGF, para seus defensores, fere este princípio basilar, estimulando o aumento da desigualdade social, afastando-se assim

do compromisso constitucional de redução das mazelas sociais vivida por grande parcela da população brasileira, conforme nos traz Mota (2010):

Repete-se a defesa no sentido de que o Imposto sobre Grandes Fortunas pode vir a constituir instrumento de alcance da justiça tributária no Brasil, uma vez que permitiria, em tese, não só uma justa distribuição da carga tributária entre os contribuintes, mas também, maior distribuição de renda e riqueza nacionais, o que permitiria, também, em tese, a redução das enormes desigualdades sociais verificadas no país e, por consequência, a pobreza de grande parte da população (MOTA, 2010, p. 164 - 165)

2.6. PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO

A vedação de tributo com efeito de confisco insere-se dentro das limitações ao poder legiferante, proibindo tributação excessiva e demasiadamente onerosa ao contribuinte, vez que apresentar-se-ia com característica confiscatória.

Portanto, entende-se que um ente federativo que confisca, vai além da capacidade contributiva do cidadão. Por outro lado, o ente que se atém aos limites da capacidade contributiva se mante na zona intermediária entre o confisco e o mínimo razoável da tributação.

O legislador constitucional assegurou sua vedação no art. 150, inciso IV, da CF:

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

[...]

IV – Utilizar tributo com efeito de confisco”

(BRASIL. Constituição Federal de 1988).

Como dito anteriormente, tal vedação nada mais é que uma limitação ao poder do Estado, devendo este seguir as diretrizes limitadoras da razoabilidade e proporcionalidade, a fim de que a exação não se torne de veras abusiva. Segundo AMARO (2018): “o princípio da vedação de tributo confiscatório não é um preceito matemático; é um critério informador da atividade do legislador e é, além disso, preceito dirigido ao intérprete e ao julgador, que,

à vista das características da situação concreta, verificarão se um determinado tributo invade ou não o território do confisco”.

Insta frisar, que o princípio do não confisco está também diretamente relacionado com o princípio da capacidade contributiva, vez que só se tem o confisco quando a exigência tributária extrapola a razoável capacidade do contribuinte em colaborar para os gastos público, isto é, vai além da capacidade contributiva do particular afetado.

Feitas essas considerações e definido sobre o que se trata tal princípio, tem-se que, embora o objeto da exação do Imposto sobre Grandes Fortunas seja vultuoso, este não pode ameaçar o patrimônio do contribuinte a ponto de confiscá-lo, em contrapartida não há dúvidas de que o objetivo do imposto discutido seja fomentar a redistribuição de renda a justiça social e não onerar o grande patrimônio de madeira a torna-lo pequeno.

Assim, tal cuidado não é inerente apenas ao IGF, bem como não o tornaria inviável a partir deste princípio, tal cuidado estende-se a todos os tributos. Neste sentido, preleciona Marcus Abraham:

O princípio da proteção à propriedade privada, que vem garantido no art. 5º, XXII, prevendo que este é um direito de todo o cidadão e o Estado não pode usurpá-lo. Existem, todavia, hipóteses constitucionais que autorizam o Estado a se apropriar da propriedade do particular de forma compulsória: a) função social da propriedade (art. 5º, XXIII e 170, III); b) desapropriação por necessidade pública (art. 5º, XXIV); c) multa pecuniária ou perda de bens (art. 5º, XLVI); d) poder de tributar (arts. 145-156).

Assim sendo, considera-se que a tributação é uma exceção ao direito de propriedade, porém, não se trata de uma exceção absoluta. Ao contrário, para ser exercido o poder de tributar, existem regras que deverão ser respeitadas. Tais normas possuem preceitos rígidos de ordem pública, a fim de proteger os interesses do Estado e do contribuinte. (ABRAHAM, 2020, p.119)

Ainda, segundo o entendimento do STF no julgamento da ADI2010/DF, a carga tributária suportada pelo contribuinte brasileiro, deve ser analisada de um modo geral e em conjunto, para que se possa mensurar se está ou não havendo efeitos confiscatórios (MELLO, 2004).

3. AS EXPERIÊNCIAS ESTRANGEIRAS COM IMPOSTOS SEMELHANTES E OS PRINCIPAIS PROJETOS DE LEI COMPLEMENTAR NO BRASIL

3.1. EXPERIÊNCIA INTERNACIONAL

O presente trabalho não tem por finalidade analisar profundamente a imposição de tributos semelhantes no exterior, mas fazer uma breve análise das experiências em outros países como Alemanha, Argentina, França, Uruguai, Espanha e Índia, de maneira a verificar as possíveis dificuldades de implantação, viabilidade/inviabilidade e as vantagens do Imposto sobre Grandes Fortunas.

Indispensável, portanto, iniciarmos este tópico com a análise do Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA):

Após análise de vasta bibliografia, tomou-se conhecimento de que todos os países da Europa Ocidental adotam ou já adotaram o Wealth Tax, com exceção da Bélgica, Portugal e Reino Unido. Na Europa, atualmente apenas a Holanda, França, Suíça, Noruega, Islândia, Luxemburgo, Hungria e Espanha possuem o imposto. A partir da década de 1990 ele foi abolido na Áustria (1994), Itália (1995), Dinamarca, Alemanha (1997), Islândia (2005), Finlândia (2006), Suécia (2007), Espanha (2008) e Grécia (2009). Devido à crise fiscal e financeira que assolou diversos países europeus a partir de 2009, ele foi reintroduzido de maneira provisória na Islândia (2010) e Espanha (2011). Na Ásia, têm-se conhecimento que o Japão o adotou por um curto período de tempo (1950-3), a Índia o possui desde a década de 1950 e há experiências no Paquistão e Indonésia. Na África do Sul houve um debate para sua implementação no período pós Apartheid. Na América Latina o imposto está em vigor na Colômbia, Argentina (desde 1972) e Uruguai (desde 1991), com grande crescimento recente da arrecadação nesses três países. (CARVALHO, 2011, p.15)

Desta feita, contata-se que a experiência internacional é vasta, tendo vários países, experiências quanto a instituição de impostos semelhantes ao IGF. Desta forma, analisaremos a diante, as circunstâncias de formação, os resultados experimentados, sejam eles sucesso ou fracasso, além das peculiaridades econômicas de cada país,

segundos os dados e análises levantados pelo IPEA e pelo Ilustríssimo pesquisador e servidor de carreira do Instituto, Pedro Humberto Bruno de Carvalho Jr.

3.2. FRANÇA

Como já exposto anteriormente, O “*Impôt sur les Grandes Fortunes*” foi instituído na França em 1981 pelo então presidente Mitterrand, com efeitos a partir do exercício fiscal seguinte, 1982. Inicialmente, abrangia a propriedade de pessoas físicas e jurídicas, mas em 1984 foi restringido a atingir somente ao patrimônio das pessoas físicas. Em 1986, o imposto era pago por apenas 0,5% das famílias francesas (84.700 famílias). Em 1988, agora denominado de “*Impôt Solidarité sur la Fortune*” (ISF), o imposto foi novamente instituído por Mitterrand, após sua reeleição, nos moldes existentes atualmente.

A legislação francesa isenta de seus contribuintes, os instrumentos de trabalho, os direitos autorais e artísticos e os ativos de importância artística, histórica ou ecológica, bem como coleções e móveis. Assim como todos os países que instituíram o Wealth Tax, na França os ativos do patrimônio previdenciário também estavam isentos. Há um total de seis alíquotas progressivas que variam de 0,55% a 1,8% e incidem sobre a riqueza líquida que exceder a 800 mil euros. Como alívio fiscal, uma vez pago o ISF, sua soma com o Imposto de Renda não pode ser superior a 50% da renda bruta. Outra redução importante é o fato de o imóvel de residência do contribuinte sofrer uma redução de 30% na avaliação, e as demais propriedades, se forem alugadas, entre 20% e 40% de desconto. O gráfico 1 a seguir mostra o crescimento do número de contribuintes e da arrecadação do ISF entre 1992 e 2010. Observa-se que o número de contribuintes cresceu de 168 mil para 562 mil famílias no período. A arrecadação cresceu de cerca de 1 bilhão de euros em 1992 para 4,5 bilhões em 2010.

3.3. ESPANHA

Os espanhóis criam o IGF no país em 1977, denominado de “*Impuesto Extraordinário sobre el Patrimonio de las Personas Física*”. Contudo, o tributo é extinto em 25 de dezembro de 2008.

Até esse momento a Espanha ainda se debate em como tributar grande fortuna e estuda a criação de um imposto extraordinário sobre patrimônio com valores superior a um milhão de euros.

No entanto, dentre as iniciativas de tributação nessa modalidade os espanhóis concentram atualmente, segundo matéria publicada no Jornal Folha de São Paulo, forças no sentido de tributar em 0,2% sobre fortunas acima de 700 mil euros, e subindo gradualmente em 2,5% sobre o patrimônio líquido 10,7 milhões de euros. (PINTO, Ana Stela Sousa. 10/01/2021).

3.4. ALEMANHA

A Alemanha, outro país do bloco europeu, manteve por muito tempo o IGF. Em 1997 os germânicos resolveram que era necessário abolir o tributo. Atualmente a Alemanha mantém na sua tributação, em substituição ao IGF apenas imposto tributado sobre a renda, similar ao imposto de renda brasileiro.

Em 2007 a Alemanha criou um imposto de forma indireta, com aumento de 3% na alíquota do imposto de renda, que chega em percentagem a 45% para as pessoas físicas que auferem renda em mais de 250 mil euros ano. Nota-se, que esse tributo pesa sobre a pessoa física, pois, o legislador alemão não estendeu o tributo para empresas, que já são tributadas em outra sistemática de cobrança.

3.5. ÍNDIA

Os indianos fixaram o imposto sobre grandes fortunas, e a exemplo de outras nações, de vez em vez tentam aperfeiçoá-lo. No entanto, desde o ano de 1957, a Índia cobra um imposto que incide sobre bens de pessoas físicas e jurídicas que

extrapolem determinado corte estabelecido pelo Governo local. As alíquotas vão de 1% a 5%, contudo, isentando a tributação sobre propriedades agrícolas, obras de arte, bens de uso pessoal e o imóvel de família, por ela habitado. (NASSIF, Luis. 26/04/2012).

3.6. ARGENTINA

Entre os povos latinos, a Argentina é um dos países que se debatem na cobrança de um imposto sobre determinadas fortunas. E não é de hoje. Desde os anos 20 do século 20, o legislador argentino instituiu a cobrança.

Em 1951 do século passado, lá criou-se um imposto substitutivo pela transmissão de bens. Trata-se do *“Impuesto Substitutivo del Gravamen a la Transmission Gratuita de Bienes”*, semelhante ao imposto sobre doação exigido no Brasil.

Nos anos de 1973, foi instituído um imposto sobre os bens próprios, tido como tributo sobre *“los bienes Personales”* que deveria recair sobre a riqueza líquida, se competência da Casa Rosada. Recentemente, a Argentina volta a instituir o IGF, agora delimitando sua incidência sobre a uma fortuna superior a 200 milhões de peso. Segundo o portal Notícias Folha Uol, a cobrança deve abranger cerca de 12 mil pessoas no país.

Antes disso, a Argentina, em 1991, instituiu um imposto sobre bens de determinada pessoa, com incidência sobre riqueza de 305 mil pesos, moeda do país. (UOL, 29/01/2021).

3.7. URUGUAI

No Uruguai, a aproximadamente trinta anos o IGF é cobrado. Pagam o IGF no país pessoas físicas e jurídicas. Com imposição de alíquotas progressivas que variam de 0,5% a 1,5%, o tributo Uruguaio responde por cerca de 1% do PIB no país.

Percebe-se, assim, que, a instituição do IGF é tentada de vez em vez, desde sempre, em torno do mundo, entretanto, as sociedades abrangidas por essa espécie tributaria tentam revertê-lo, ou aperfeiçoá-lo ou extingui-lo, pois nem sempre tem o tributo seus fins justificados.

Nessa linha, se expressa o jurista brasileiro Ives Gandra Martins:

“Não sem razão, sabiamente, a esmagadora maioria dos países não o adotou. Os que o adotaram, criaram tantas hipóteses de exclusão que, ao longo do tempo, deixou de ter qualquer relevância. É que o volume da arrecadação termina por não compensar o custo operacional de sua administração, fiscalização e cobrança. Em outras palavras, é um tributo rejeitado no mundo. Tributar a geração de riquezas, na sua circulação, os rendimentos ou lucros é muito mais coerente e justo do que pretender ainda tributar o resultado final daqueles fatos geradores já incididos”. (MARTINS, Ives Gandra da Silva. O Imposto sobre Grandes Fortunas. Jus Navigandi, Teresinha, a. 13, n. 1697, 23 fev. 2008. Disponível em: . Acesso em: 27 fev. 2016).

Enfim, para o pesquisador Carvalho Jr., sobre a experiência internacional, em sua Nota Técnica do Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA) em regulamentar impostos sobre grandes fortunas, diz ele:

“Todos os países da Europa Ocidental, com exceção do Reino Unido, Portugal e Bélgica, adotam ou já adotaram um Imposto sobre a Riqueza, porém com diferenças significativas entre eles na forma de aplicá-lo. Além disso, alguns países da América do Sul, como Argentina (desde 1972), Colômbia (desde 1935) e Uruguai (desde 1991), possuem longa tradição nesse tipo de tributação. A partir da década de 1990, houve um movimento de extinção do imposto em alguns países da Europa, o que tem sido um forte argumento contra sua implementação no Brasil. Por outro lado, em alguns países onde o imposto sobreviveu, notadamente França, Argentina e Uruguai, ele apresenta crescimento da arrecadação e do número de contribuintes”.

(CARVALHO JR., As discussões sobre a regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas: a situação no Brasil e a experiência internacional).

3.8. OS PROJETOS DE LEI COMPLEMENTAR NO BRASIL

Desde 1989, ao todo, já foram criados mais de 40 projetos de Lei Complementar visando instituir o imposto sobre grandes fortunas. O primeiro deles foi o projeto de lei 162/1989 de autoria do então senador Fernando Henrique Cardoso.

Hoje, o Congresso Nacional possui ao menos nove propostas com o objetivo de instituir o imposto sobre as grandes fortunas. Um deles tramita no Senado Federal e oito estão em tramitação pela Câmara dos Deputados. Segundo a Constituição Federal de 1988, compete à União instituir impostos sobre grandes fortunas, por regulamentação expressa em Lei Complementar. As informações estão disponíveis nos respectivos portais oficiais de cada casa legislativa.

Dentre os projetos que tramitam na Câmara dos Deputados, está o projeto 77/2020, criado por Luís Miranda – DEM/DF que visa criar imposto sobre todos os bens e direitos, situados no Brasil ou no exterior, que excedam a quantia de R\$20 milhões. O projeto ainda prevê que a alíquota que incidirá sobre os valores irá variar entre 1% e 3%, de acordo com o valor total do patrimônio.

O autor da proposta justifica que o imposto sobre grandes fortunas (IGF), aplicado ao patrimônio declarado do grupo de contribuintes da Receita Federal que tem renda superior a 320 salários mínimos, poderia trazer receitas de aproximadamente R\$ 40 bilhões por ano.

Já o projeto 964/2020, também da Câmara, de autoria de Helder Salomão – PT/ES, foi criado durante a pandemia da COVID-19. O texto considera como fortuna o patrimônio superior a R\$ 50 milhões e destina os valores arrecadados ao combate à pandemia. Nessa proposta, as alíquotas variam de 2%, para patrimônio de R\$ 100 milhões, 2,5% para R\$ 300 milhões e a partir daí a taxação sobe para 3%.

Outro projeto de lei que versa sobre o IGF é o PL 924/2020 de Assis Carvalho – PT/PI, que apresenta um valor menor para fortuna a ser taxada pelo novo imposto. A partir

de R\$ 5 milhões até R\$ 10 milhões a proposta sugere a incidência de 0,5%. Para fortunas acima de R\$ 20 milhões até R\$ 50 milhões, a alíquota será de 1%, que sobre gradativamente até alcançar 5% nos casos de patrimônio que valem acima de R\$ 40 milhões.

A proposta que tramita no Senado é de autoria da Senadora Eliziane Gama – CIDADANIA/MA e estabelece que o IGF será temporário, com o mesmo prazo de vigência da Emenda Constitucional 95/2019, do teto de gastos. Usando da mesma base de arrecadação de imposto, o projeto também cria um empréstimo compulsório sobre as grandes fortunas.

De acordo com o texto, os tributos incidirão sobre patrimônios com valores superiores 12 vezes ao limite mensal de isenção para pessoa física do imposto de renda. As alíquotas variam de 0,5% a 1%, dependendo do valor da fortuna. E seus recursos custearão, preferencialmente, ações de saúde, assistência social e previdência social decorrentes dos impactos sanitários e econômicos da pandemia de Covid-19.

4. DIVERGENCIAS EXISTENTES A CERCA DA INSTITUIÇÃO DO IGF: PONTOS DESFAVORÁVEIS X PONTOS FAVORÁVEIS

No presente capítulo, abordaremos a problemática acerca da instituição do IGF no Brasil, que aponta, preliminarmente, para a complexidade de conceituação do que seriam as “grandes fortunas, além dos demais empecilhos apontados por políticos e doutrinadores, quais sejam, a fuga de capitais, a falta de aparato administrativo para fiscalização e arrecadação, a tese de pluritributação e o efeito confiscatório do imposto. Por conseguinte, analisaremos ainda, a eventual função social que a implementação do imposto implicaria caso viesse a ser implementado por lei complementar.

De acordo com vários estudiosos do Direito, o IGF seria uma das soluções para o problema da desigualdade de renda que está presente no Brasil. Todavia, também existem aqueles estudiosos que dizem ser impossível a regulamentação do IGF por ele trazer mais prejuízos do que benefícios na balança da economia brasileira.

A implementação do imposto enfrenta resistência por grande parte dos políticos do país, como também por parcela de doutrinadores, elencando além dos já citados empecilhos, um rol de motivos que inviabilizaria sua implementação, concluindo por fim, que tal imposto não seria instrumento apto a dirimir a desigualdade social assentada no Brasil.

Neste sentido, vale destacar o entendimento de Henry Tilbery (p. 125-126):

“Seriam vantagens: a) o respeito à equidade horizontal na busca de se alcançar a capacidade contributiva na sua totalidade; b) a eficiência na aplicação de recursos na busca de se fomentar o desenvolvimento das atividades produtivas; c) a redistribuição de riquezas na busca de se reduzir desigualdades e d) o controle administrativo na busca de se impedir a evasão de impostos. Já as restrições seriam: a) as dificuldades administrativas na busca da completa revelação de todo o patrimônio e de sua correta avaliação econômica; b) a redução da poupança interna e uma eventual ameaça de fuga de capitais para o exterior e c) o resultado insignificante na arrecadação.”

Ainda neste sentido, e também com opinião contrária a instituição do imposto, o discurso do Deputado Francisco Dorneles na Câmara Federal:

“Do ponto de vista fiscal a sua arrecadação não compensaria o elevado custo administrativo e a complexidade dos seus controles. A administração do imposto sobre grandes fortunas mediante controle severo de todos os ativos das pessoas físicas é difícil e improfícua. Pode, inclusive, o custo de sua administração ser mais elevado que o produto da arrecadação. Do ponto de vista funcional ou econômico, o imposto sobre grandes fortunas não alcança seus objetivos. Ele não é indutor de poupança nem produtor de riqueza, não é disseminador de rendas nem redutor de pobreza. Caso seja elevado, os contribuintes abandonarão os ativos que constituem a sua base de cálculo direcionando-os para ativos poucos perceptíveis ou ocultos. Caso reduzido, sua criação será totalmente inócua. Do ponto de vista da justiça fiscal, No Brasil já existe o imposto de renda e cinco impostos sobre o patrimônio que podem ser utilizados com essa finalidade. O imposto sobre grandes fortunas, pelas suas características próprias e seus elementos constitutivos, poderá quando muito penalizar alguns ricos, mas não produzirá resultado algum para melhorar a vida dos pobres. Sob o aspecto da isonomia pode ainda ser dito que o imposto sobre grandes fortunas atingirá exclusivamente os contribuintes cujo patrimônio seja ostensivo e integrado no sistema produtivo e que nada fizeram para subtraí-lo do conhecimento da sociedade ou do fisco.” (DORNELES, 1991.)

Contudo, Sergio Ricardo Ferreira Mota, em sua obra, traz uma outra versão acerca da não implementação do IGF. Defende ele que os interesses políticos impedem o imposto de ser regulamentado e que tal regulamentação traria uma nova ferramenta para a justiça tributária.

(...) repete-se a defesa no sentido de que o Imposto sobre Grandes Fortunas pode vir a constituir instrumento de alcance da justiça tributária no Brasil, uma vez que permitiria, em tese, não só uma justa distribuição da carga tributária entre os contribuintes, mas também, maior distribuição de renda e riqueza nacionais, o que permitiria, também, em tese, a redução das enormes desigualdades sociais verificadas no país e, por consequência, a pobreza de grande parte da população. (MOTA, 2010, p. 164-165)

Ueren Domingues de Sousa também pensa na direção de que o imposto ainda não foi regulamentado por ordem política.

Analisando as variações do Imposto sobre Grandes Fortunas nos países que o utilizam e nos que o utilizaram, podemos concluir que a introdução deste imposto em nosso ordenamento jurídico poderia contribuir de maneira significativa com o processo de estabilização econômica através de um sério ajuste fiscal. O governo poderia utilizar este novo imposto combinado com a redução da carga tributária global de forma gradativa, assim teríamos a utilização do IGF em um período transitório de reforma do sistema tributário dando condições para a redução das desigualdades sociais através de retomada do crescimento econômico. A inclusão do inciso referente a este imposto em nossa constituição se deu em um momento político brasileiro onde podíamos definir correntes contrárias em nosso congresso, o que nos dias atuais é impossível, pois temos hoje uma confusão total entre o que antes chamávamos de esquerda e direita. Este choque de correntes refletia as aspirações de uma gama de anseios sociais os quais foram refletidas fortemente em nosso ordenamento jurídico. No momento atual há uma maior dificuldade de inclusão do estudado instituto pela dificuldade de que ocorram fortes choques legislativos que contrariem os interesses das classes mais abastadas, mesmo com a determinação constitucional de que se faça tal inovação jurídica. Outro grave problema é encontrado no descaso do legislador contribuinte em delegar excesso de poderes ao legislador complementar para definições inerentes ao IGF, o que vem a se chocar com as características do sistema tributário pátrio. (SOUSA, Ueren Domingues de. O imposto sobre Grandes Fortunas. Disponível em:< http://www.uerendingues.adv.be/site_index.php?tipo_pag=7&id_menu=939&id_artigo=2970>. Acesso em: 5 maio. 2021.)

Contudo, vantagens e desvantagens devem ser analisadas sem influência de interesses políticos ou de pequena parcela poderosa da sociedade, de modo que interesses particulares não se sobreponham a interesses coletivos, de forma a impedir que meras divergências sejam utilizadas pretexto para postergar a instituição do imposto em comento.

É fato que instituição do referido imposto recairia exclusivamente sobre um grupo específico de pessoas detentoras de grande influência e de grande poder aquisitivo. Lógico, portanto, que a implementação de tal tributo está intimamente ligada a interesses político-econômicos, vez que este atingiria frontalmente o interesse de grandes detentores de capital.

Frisa-se, que o presente trabalho não tem o escopo de posicionar-se favorável ou contrariamente às teses aqui apresentadas, mas tão somente discutir sobre (in) viabilidade de sua implementação.

Apesar de, realmente, existir a pressão política para a não regulamentação do IGF, é necessário que se faça uma análise das dificuldades praticas que podem justificar ou não a aplicação do imposto no Brasil.

4.1. DELIMITAÇÃO DE “GRANDE FORTUNA”

Uma das maiores dificuldades para a implementação do IGF é, justamente, a falta de delimitação, uma abstração e subjetividade quanto aos valores. Afinal, o que é uma grande fortuna? Essa uma pergunta recorrente entre os doutrinadores, que ainda não chegaram em um denominador comum.

Fortuna indica um patrimônio já elevado, porém, acompanhada do adjetivo ‘Grande’, passa uma ideia de um montante absurdo de patrimônio. Tudo indica que ao criar o nome do tributo, o legislador visou atingir patrimônios muito elevados, o que vai contra a experiência internacional.

Neste sentido é a justificativa do Deputado Federal Antônio Marques da Silva Mariz no PL 208/1989, que tinha o objetivo de regulamentar o IGF logo após a promulgação da Constituição Federal de 1988:

Ao propor a criação do imposto, denominando-o das “grandes fortunas”, o que se pretendeu foi fixar desde logo seus limites conceituais. Impedir que se transformasse, pela regulamentação legal, em tributo sobre as pequenas fortunas ou sobre os pequenos patrimônios líquidos. Evitar que tivesse o mesmo destino e sofresse as mesmas distorções do imposto de renda, incidente hoje mais sobre salários e honorários do trabalho autônomo, do que sobre os ganhos e rendimentos do capital. (BRASIL. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei Complementar nº 208, de 1989. Disponível em: <http://imagem.camara.gov.br/Imagem/d/pdf/D12DEZ1989.pdf#page=10>
2. Acesso em: 10 ago. 2021)

No mesmo tocante é o posicionamento de Ives Gandra Martins:

O tributo apenas permitirá a incidência sobre “grandes fortunas”, nem mesmo podendo incidir sobre “fortunas” que não sejam grandes. Definitivamente, a classe média e a classe alta não detentora de grande fortuna estarão a salvo deste tributo, se a Constituição for respeitada pelos legisladores. Fortuna é mais do que riqueza. E grande fortuna é mais do que fortuna. A pessoa rica, portanto, não se deverá submeter a qualquer imposição, incidível apenas sobre os grandes bilionários deste país. O universo de sua aplicação terá que ser necessariamente restrito. (MARTINS, Ives Gandra da Silva. Comentários à Constituição do Brasil. 1ª ed. Rio de Janeiro: Editora Saraiva, 1990, 6º vol., p. 269.)

Ainda neste sentido, Martins (2018):

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 (MARTINS, 2008, p.18)

Desta feita, a forma como o legislador estabelecerá o que venha a ser uma grande fortuna, além de utilizar como base um profundo estudo socioeconômico no país, deve estar em conformidade com os princípios de razoabilidade e proporcionalidade, de forma que tal limite não venha a ocasionar outros problemas ou situações prejudiciais, tais como omissão do fato gerador pelos detentores de grandes fortunas por meio de práticas legais capazes de reduzir a carga tributária como a utilização de planejamento tributário e “fracionamento” da fortuna, bem como a incidência sobre a classe média já tributada em demasia.

4.2. ELISÃO FISCAL

Outro obstáculo apontado pelos doutrinadores, e que de fato, gera preocupação, versa sobre a preocupação que a implementação do imposto poderia desestimular o investimento no país e contribuir para a fuga de capitais – elisão fiscal.

O dito planejamento tributário, ou a elisão fiscal, consiste na prática de adoção de atos lícitos praticados pelo próprio sujeito passivo ou por terceiro em benefício deste, capazes de “driblar” a fiscalização tributária, reduzindo valores de tributos, ou ainda afastando alguns encargos tributários.

Já a evasão fiscal, configura-se mediante prática criminosa cometida pelo sujeito passivo ou por terceiro em benefício deste, com vista à supressão dos deveres tributários. Ao contrário do primeiro (planejamento tributário - elisão), tal prática enseja persecução penal contra os envolvidos na fraude fiscal.

Quanto a diferenciação, leciona Luciano Alaor Bojo (2006):

“Na maior parte dos casos, a fraude fiscal consiste na violação da eficácia jurídica da norma tributária, ou seja, quanto já ocorrido o “fato gerador”. Em tais casos, assevera, com base na doutrina de Rubens Gomes de Souza, que um critério seguro para se saber se houve elisão – evasão lícita para o autor – ou fraude, é verificar se os atos praticados pelo contribuinte para evitar, reduzir ou retardar o pagamento do tributo foram praticados antes ou depois da ocorrência do “fato gerador”: na primeira hipótese, diz Alfredo Augusto Becker, trata-se de elisão – evasão lícita, na nomenclatura do autor; na segunda, trata-se de evasão ou fraude fiscal.”

Entretanto, alguns estudiosos que defendem a implementação do IGF, afirmam que ainda assim, seria mais barato aos investidores arcarem com o novo tributo do que transferir seu patrimônio para outros países.

No mesmo sentido, aponta o Departamento de Estudos Técnicos do SINDFISCO Nacional (2010):

“O Brasil remunera o capital financeiro com uma das maiores taxas de juros do mundo. Capitais estrangeiros e nacionais são atraídos para o mercado financeiro porque este oferece alta rentabilidade e liquidez e fácil conversibilidade para investimentos estrangeiros. Fuga de capitais não é um argumento que tem sentido de ser no caso brasileiro. Mesmo diante da incidência do IGF sobre estes capitais, o custo de oportunidade do capital continuaria sendo francamente favorável aos investimentos financeiros no Brasil.”

Ainda, Segundo Raul Haidar (2015), “Para que alguém retire do país sua fortuna, é necessário que ela possa ser transportada. Se, por um lado, a renda de capital (lucro, juros e dividendos) é móvel e pode ser deslocada para jurisdições de mais baixa tributação, por outro, como se transportará um apartamento de luxo ou uma indústria?”

Além disso, afirmam estes, bem como outros autores, que o IGF deveria ocorrer nos moldes adotados para o IPTU e para o ITR, vez que estes tratam-se de tributos estáticos, diferentemente do que ocorre no IR, que incide apenas sobre os ganhos observados em cada exercício. Senão vejamos:

“Importante notar que alguns projetos de lei que visam instituir o IGF preveem que as normas de fiscalização do Imposto sobre a Renda devem ser aplicadas ao novo imposto. Entendemos que tal aplicação deve ser feita, quando muito, de forma temporária ou supletiva. O IR é um imposto incidente sobre a renda, entendida esta como o acréscimo patrimonial do sujeito passivo. Para tanto, é evidente que se faz necessário identificar o patrimônio em cada exercício para avaliar seu aumento. Contudo, é o patrimônio no aspecto estático que interessa à fiscalização do IGF. Daí porque a fiscalização desse imposto poderia usar em muito métodos relativos ao IPTU e ITR, por exemplo. Assim, sugere-se a criação de uma legislação específica para fiscalização do IGF, com aplicação supletiva ou temporária daquela do IR.” (SILVA; ARAUJO, 2015)

Assim, o cruzamento de dados das bases de fiscalização destes Impostos (IPTU e ITR), seria capaz de identificar com eficiência, possíveis movimentações patrimoniais suspeitas, além do controle de todo o patrimônio declarado anualmente pelo contribuinte, nos moldes de fiscalização e processamento do IRPF. Por meio desse banco de dados, o

fisco poderia realizar um controle e acompanhamento de todo patrimônio declarado pelo contribuinte e suas variações de forma eficaz.

Outrossim, afirma Araújo e Silva, que além do cruzamento de dados baseado na estrutura de fiscalização já existente, tal preocupação poderia ser ainda mais diluída com a adoção de outros mecanismos para coibir a fuga de capitais, como, por exemplo, a adoção de uma norma geral antielisão. Senão vejamos:

(...) o combate à elisão fiscal passa necessariamente pela detecção de atos simulados e negócios aparentes, firmados pelos contribuintes com o objetivo exclusivo de afastar a incidência tributária. Embora os julgadores administrativos e judiciais tenham avançado nos últimos anos na desconstituição de planejamentos fiscais abusivos, o Brasil ainda carece de uma norma geral antielisiva. Mais do que conferir mecanismos de investigação às autoridades fiscais, a norma geral antielisiva conferiria segurança ao contribuinte no momento de planejar sua vida tributária. A previsibilidade e segurança, nesse caso, teriam o condão de reduzir os efeitos nefastos que as atuais formas de planejamento fiscal causam ao sistema tributário brasileiro – tanto ao sujeito tributante quanto ao tributado. (SILVA; ARAUJO, 2015, p.14)

Desta feita, acreditam eles, que tais argumentos sobre a fuga de capitais podem ser considerados ardilosos, vez que a instituição do imposto sem a restrição de determinadas práticas evasivas, de fato, um volume de capital se deslocaria para países com carga tributária inferior, com tudo, em suas palavras, “é perfeitamente possível, com alterações legislativas relativamente simples, colocar a possibilidade de evasão em limites toleráveis”.

4.3. DIFICULDADE DE FISCALIZAÇÃO E ARRECADAÇÃO

Outro argumento que possui bastante força contra a regulamentação do IGF é a dificuldade de fiscalizar e arrecadar o tributo. É que os custos para a criação e manutenção da administração tributária necessária para recolher e fiscalizar o IGF seria exageradamente caro para o Estado, o que não compensaria o valor final arrecadado.

Todavia, tal argumento se encontra ultrapassado, visto que o a Receita Federal conta com um moderno aparato fiscal. Veja-se:

“A Receita Federal conta com o T-Rex, um supercomputador que leva o nome do devastador Tiranossauro Rex, e o software Harpia, ave de rapina mais poderosa do país, que teria até a capacidade de aprender com o 'comportamento' dos contribuintes para detectar irregularidades. O programa vai integrar as secretarias estaduais da Fazenda, instituições financeiras, administradoras de cartões de crédito e os cartórios. Com fundamento na Lei Complementar nº 105/2001 e em outros atos normativos, o órgão arrecadador-fiscalizador apressou-se em publicar a Instrução Normativa RFB nº 811/2008, criando a Declaração de Informações sobre Movimentação Financeira (DIMOF), pela qual as instituições financeiras têm de informar a movimentação de pessoas físicas, se a mesma superar a ínfima quantia de R\$ 5.000,00 no semestre, e das pessoas jurídicas, se a movimentação superar a bagatela de R\$ 10.000,00 no semestre. (...) Tendo em vista esse arsenal, que vem sendo continuamente reforçado para aumentar o poder dos órgãos fazendários, recomenda-se que o contribuinte promova revisão dos procedimentos e controles contábeis e fiscais praticados nos últimos cinco anos. A Receita está trabalhando mesmo. Hoje a Receita Federal tem diversos meios - controles para acompanhar a movimentação financeira das pessoas. Além da DIMOF, temos a DIRPF, DIRPJ, DACON, DCTF, DITR, DIPI, DIRF, RAIS, DIMOB, etc. etc. Ou seja, são várias fontes de informações. Esse sistema HARPIA está trabalhando pra valer. Com a entrada em vigor da nota fiscal eletrônica e do SPED, essa situação vai piorar, ou melhor, melhorar a arrecadação. Todo cuidado é pouco. A partir de agora todos devem ter controle de todos os gastos no ano e verificar se os rendimentos ou outras fontes são suficientes para comprovar os pagamentos, além das demais preocupações, como lançar corretamente as receitas, bens, etc.” (Site Contábil. Cruzamento de Informações: Saiba como a Receita Federal e o Banco Central rastreiam seus dados. Disponível em <<https://www.sitecontabil.com.br/noticias/artigo.php?id=826>>. Acesso em 05 de janeiro de 2021.)

Dessa maneira, pode-se concluir que a estrutura utilizada pela Receita Federal poderia ser, também, utilizada pelo Estado ao praticar a fiscalização e arrecadação do tributo. Esse entendimento foi solidificado pelo estudo do Departamento de Estudos Técnicos do SINDFISCO NACIONAL, realizado em 2010:

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

Assim, considera-se que, o argumento do alto custo de manutenção, fiscalização e arrecadação do IGF é ultrapassado, tendo em vista todo o aparato tecnológico utilizado pelas entidades fiscais do país, não sendo possível ser utilizado como justificativa para a não implementação do Imposto Sobre Grandes Fortunas.

4.4. DA PLURITRIBUTAÇÃO

Um dos maiores argumentos desfavoráveis ao sucesso do tributo é o da pluritributação, pois o imposto incidiria de forma cumulativa ao Imposto de Renda (IR), assim o contribuinte seria duplamente tributado. De acordo com Martins e Locatelli, todas as relações socioeconômicas do país já são objetos de tributação, dessa forma, com a inclusão do IGF, ocorreria o fenômeno da bitributação.

Para visualizar melhor a exemplificação dada, eles trazem a hipótese em que o contribuinte que já tem o IR retido na fonte pagadora. O que sobra desse valor será utilizado para o consumo de bens e serviços, que por sua vez, também são tributados. Caso não opte por consumir, o contribuinte poderia investir seus valores em uma poupança, o que incidiria na cobrança de Imposto sobre Operações Financeiras, o IOF, além de IR para os rendimentos.

Todavia, Hugo de Brito Machado, atesta para um entendimento contrário, uma vez que *“muitas riquezas foram acumuladas sem que fosse pago o imposto de renda e muitos patrimônios não geram rendas tributáveis, ou geram rendas que não são declaradas em sua totalidade”* MACHADO, 2015, p. 246.

Tal certame foi objeto da Nota Técnica nº 19 do Departamento de Estudos Técnicos do Sinfisco Nacional:

A análise das propostas legislativas sobre o imposto mostrou que este problema é facilmente evitado excetuando-se do valor a pagar do IGF o valor efetivamente pago de tributos como o ITR, ITBI, ITCMD, IPTU e IPVA, incidentes sobre bens constantes na declaração de rendimentos. O planejamento tributário é praticado em todos os sistemas tributários do mundo. O Brasil não é exceção e nem o IGF o será. Não se deve temer o planejamento, nem tampouco utilizá-lo como argumento contra a justiça tributária. Deve-se, sim, enfrentá-lo de maneira adequada, produzindo legislações modernas, claras, objetivas e ágeis, com reduzidas lacunas e menores possibilidades de elisões e sonegações. Evitar-se-ia, desta maneira, um dos maiores problemas inerentes ao planejamento tributário, qual seja, o uso abusivo de contestações administrativas e judiciais que sobrecarregam o fisco e o poder judiciário, contribuindo para a redução da

sua eficiência. A arrecadação, do IGF e dos demais tributos ganharia, assim, contornos de verdadeira efetividade” (Nota Técnica N° 19 – SINDIFISCO NACIONAL.)

No que versa sobre a bitributação de contribuintes que possuem capital alocado no exterior, Carvalho Junior (2011, p. 13-14) afirma que tal obstáculo pode ser facilmente contornado com tratados fiscais ou descontos realizados unilateralmente.

Pelo mesmo ângulo se expressou Michelet, ao dizer que seria fundamental a criação de um tratado para coibir a dupla tributação que, em regra, são instruídos mediante cláusulas, nos termos do artigo 25 do TDT, que seria a de cooperação jurídica e troca de informação referente a matéria fiscal entre os países. Veja-se:

(...) o modelo de TDT da Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) traz em seu artigo 25 uma cláusula de troca de informações em matéria fiscal que vem sendo adotada pelos tratados firmados pelo Brasil. A prestação de tais informações por outros Estados permite identificar a migração e ocultação de ativos por contribuintes do imposto, colocando-os ao alcance da Administração Tributária brasileira. Ainda que não adotada a prática internacional, é possível que a legislação interna nacional adote medidas unilaterais para o fim de evitar a bitributação do patrimônio pelo IGF. Isso se dá pela permissão para dedução do valor final do imposto do montante já pago em outros países a título de tributação do referido patrimônio. (Disponível em: http://www2.camara.leg.br/a-camara/documentos-e-pesquisa/estudos-e-notas-tecnicas/areas-da-onle/tema20/2015_165_imposto-grandes-fortunas_-jose-evande-e-carvalho-araujo. Acesso em 08 de jan. 2021.)

No mesmo sentido, temos a Nota Técnica denominada “As discussões sobre a regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas: a situação no Brasil e a experiência internacional”, elaborada pelo IPEA, que trata sobre diversas formas de evitar a bitributação, nos seguintes termos:

1.5. Dupla tributação Contribuintes cuja riqueza líquida no exterior já seja tributada podem estar sujeitos a dupla tributação. A dupla tributação pode ser eliminada, quer por desconto unilateral ou por tratados fiscais. Por exemplo, em tratados, bens imóveis são normalmente tributáveis no país em que está situado o imóvel. Uma dificuldade importante em confiar em tratados é que há relativamente poucos países que cobrem impostos sobre riqueza líquida. Os países em desenvolvimento podem não ter recursos para a negociação de tratados na área fiscal. Portanto, seria prático para eles estruturarem o Imposto sobre a Riqueza Líquida no sentido de impor a não-residentes uma fórmula que torne equânime a tributação, da mesma forma que ela é aplicada aos residentes do país de origem. Como por exemplo, pode-se aplicar uma única alíquota sobre todo. Seria possível, por exemplo, aplicar uma alíquota punitiva sobre o valor integral da propriedade caso o proprietário seja não conhecido ou não cadastrado e inserir o tributo lançado e o bem em dívida ativa. Nesse caso a própria propriedade seria gravada com uma restrição, e não somente o proprietário. A média no ano costuma ser aplicada para se evitar saques ou transferências para aplicações que sejam isentas do imposto nos últimos dias do ano. A legislação espanhola considera o valor do ativo financeiro como sendo aquele fechado a data de 31 de dezembro do exercício fiscal ou a média do último trimestre, o que for maior patrimônio do não-residente no país, de forma a não se aplicar recursos públicos na fiscalização ou tratados internacionais para se verificar a riqueza global dos não residentes e inseri-los nas regras de tributação dos residentes (limites de isenção, descontos, deduções, progressividade das alíquotas, etc). Num sistema mais sofisticado, pode existir um limite de isenção e um nível de progressividade das alíquotas bem menor para não residentes, de forma que somente os ativos de menor valor fiquem fora da tributação. Evidentemente o mesmo mecanismo pode ser aplicado para os residentes que são tributados sobre o patrimônio fora do país. No caso alíquotas menores e descontos maiores podem ser aplicados para propriedades já tributadas no exterior. A isenção total sobre ativos no exterior pode ser a mais fácil de administrar, mas privilegiaria enormemente os países que não tributam a riqueza. De acordo com as regras de um imposto sobre o patrimônio bem elaborado, ativos de residentes em paraísos fiscais seriam perfeitamente tributáveis, embora muitos deles garantam o sigilo dos proprietários. Para deduzir as alíquotas a serem aplicadas sobre o patrimônio do residente no exterior, seria necessário conhecer o sistema de tributação de cada país. Alguns surveys publicados pela OCDE ou pelo FMI podem fornecer uma boa base informacional para vários países. (IPEA. As discussões sobre a regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas: a situação no Brasil e a experiência internacional. Disponível em: . Acesso em 18.05.2018.)

Ao final, no que versa sobre a possível bitributação entre o IFG e o ITCMD, leciona Silva e Araújo:

A ausência de uma legislação federal geral sobre o ITCMD faz com que haja grande disparidade na sua arrecadação entre os diversos Estados, havendo alguns que têm estrutura pobre para fiscalização. A edição de uma legislação nacional pode suprir ou mitigar essas dificuldades. Outra opção é, através de emenda constitucional, atribuir a competência tributária do ITCMD para a União, com a repartição de receitas para os Estados. É necessário salientar, todavia, que os Estados Federados poderiam questionar judicialmente a medida proposta. Ainda quanto a esse ponto, seria possível a criação do IGF no modelo de Tax on the Transfer of Wealth, ou seja, um tributo federal que incidiria na transmissão de bens causa mortis em concomitância com o ITCMD. Seria possível também o questionamento da constitucionalidade do IGF nesse modelo com base no artigo 154, inciso I, da Constituição¹⁴, uma vez que ocorreria bitributação pela União e Estados. É de se notar, entretanto, que o artigo 154, inciso I, é aplicável à competência tributária residual da União, enquanto o IGF diz respeito à sua competência tributária exclusiva. Destarte, não há bitributação quando envolvidas espécies tributárias previstas constitucionalmente.

4.5. DO CARÁTER CONFISCATÓRIO DO IMPOSTO

A Constituição Federal de 1988 proíbe os Entes Federativos de utilizarem dos tributos como meios de confisco. O problema é saber dizer o que é ou não é o confisco, já que a própria Carta Magna não é explícita quanto ao tema.

Para Hugo de Brito Machado, um tributo com efeito de confisco pode ser definido como: (...) tributo que, por ser excessivamente oneroso, seja sentido como penalidade. É que o tributo, sendo instrumento pelo qual o Estado obtém os meios financeiros de que necessita para o desempenho de suas atividades, não pode ser utilizado para destruir a fonte desses recursos. (MACHADO, Hugo de Brito. 2008, p.280.)

Por outro lado, vale destacar a opinião de Mojica, que alega que a instituição do IGF configuraria uma afronta a toda estrutura tributária do Brasil:

(...) nota-se que o legislador constituinte, ao menos no que tange ao imposto sobre grandes fortunas, abandonou as diretrizes de todo o sistema constitucional-tributário brasileiro, que, com assento no princípio da

legalidade, da isonomia e da segurança, é de natureza rígida e exaustiva. Por essa razão, não se pode conceber a criação de um imposto sobre grandes fortunas sem se admitir que tal tributo, por falha do próprio Constituinte, acabará por afrontar toda a estrutura tributária nacional, não sendo descabido afirmar, ainda, que, seja qual for o critério adotado para fins de fixação da base de cálculo do IGF, tal eleição certamente ocasionará a violação ao direito de propriedade, ao princípio do não-confisco e ao princípio da isonomia. Isso porque muito contribuintes economicamente incapazes para efeitos desta tributação poderão ter que dispor de seu patrimônio para atender aquilo que o legislador resolver rotular de “grande fortuna”, ao passo que muitos outros – estes sim capazes de arcar com o IGF – poderão ficar livres desta exação por uma simples questão de política legislativa. Assim sendo, entendemos que a eventual criação formal do IGF não se adequa ao molde rígido e exaustivo do sistema constitucional-tributário pátrio, sendo de constitucionalidade duvidosa e, por isso, plenamente questionável. (CONJUR. IGF acabará por afrontar toda estrutura tributária. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2012-jan-07/imposto-grandes-forturas-acabara-afrontar-toda-estrutura-tributaria>> . Acesso em 10 de agosto de 2021).

Dessa maneira, devem ser criadas faixas com alíquotas progressivas para que seja evitada uma carga tributária demasiadamente onerosa ao contribuinte. Devem ser respeitados, é claro, os princípios da proporcionalidade, capacidade contributiva e razoabilidade.

Ademais, o imposto deverá incidir sobre as “Grandes Fortunas”, conceito que até então segue indefinido, pois não há indicação expressa do que configuraria a grandeza de uma fortuna ou sua pequenez. Isso deverá ser determinado através de um estudo que analise o contexto socioeconômico do país.

Por fim, de acordo com Khair, a extensa experiência internacional sobre o tema, que se soma ao altíssimo nível de desigualdade socioeconômica do Brasil, influencia para um possível sucesso no tocante à implementação do IGF no país.

Em vez de afugentar, deve atrair mais o capital ao permitir a desoneração do fluxo econômico, gerando maior consumo, produção e lucros. Não teria nenhum conflito com os impostos existentes, pois sua base tributária é o valor total dos bens. Quanto às dificuldades de avaliação dos títulos mobiliários, o registro eletrônico das transações e as posições fornecidas pelos bancos podem resolver o problema. O seu potencial tributário como

será visto à frente supera o do CPMF (IE. Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF). Disponível em:<
https://www.ie.ufrj.br/aparte/pdfs/akhair190308_2.pdf>. Acesso em: 05 de janeiro de 2021.)

4.6. FUNÇÃO SOCIAL DO IGF NO BRASIL

Se considerar que o IGF será introduzido de maneira organizada e pensada, e que os interesses políticos não tenham interferência na proposta, bem como nas análises dos projetos de Lei Complementar, é latente a função social que o tributo teria.

Como já abordado neste trabalho, o tributo além de arrecadar, tem a função de entregar para a sociedade um desenvolvimento, em qualquer área. O tributo deve atuar para a formação de uma sociedade justa e solidária, além de combater a pobreza e ajudar no desenvolvimento nacional. A redução da desigualdade social é uma das principais funções sociais do tributo.

De acordo com a doutrina, os tributos possuem duas funções: a fiscal e a extrafiscal.

A função fiscal aparece justamente no momento da arrecadação dos valores que serão utilizados para o Estado custear seus serviços, o que é um claro exemplo do interesse público atuando por cima do interesse privado.

Já a função extrafiscal, tem o objetivo de alcançar os objetivos econômicos e sociais que a Constituição Federal prega, ele age estimulando ou desestimulando práticas do contribuinte.

Para Josiane Minardi:

“Pode-se afirmar que o tributo pode apresentar duas funções: a) a função eminentemente arrecadatória, que retrata a fiscalidade do tributo, cujo único objetivo é a arrecadação de receitas para sustentação das necessidades públicas; e b) a segunda função, que consiste em estimular ou desestimular

condutas do particular consoante os objetivos sociais, políticos e econômicos do Estado, exercendo, assim, uma função extrafiscal do tributo. Um tributo será tributo fiscal quando ele visar tão somente ao abastecimento dos cofres públicos, sem quaisquer outros interesses. Sua pretensão é puramente de obtenção de receitas para a realização de despesas voltadas ao interesse público. O tributo extrafiscal constitui um instrumento para estimular ou desestimular condutas, na busca de objetivos econômicos, sociais e políticos do Estado.” (MINARDI, Josiane. A função dos tributos no ordenamento jurídico. Disponível em <[http://www.armador.com.br/wp-posts/a-funcao-dos-tributos-no-ordenamento-juridico->](http://www.armador.com.br/wp-posts/a-funcao-dos-tributos-no-ordenamento-juridico-) Acesso em 10.08.2021.)

Assim, acredita-se que o IGF pode se tornar uma grande ferramenta que seria utilizada para a distribuição de riquezas. Por isso, lhe é atribuído o “efeito Robin Hood”, pois na ADCT de 1988, em seu artigo 80, inciso III, está explícito que o produto de arrecadação do IGF compõe o Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza (FECPP), que tem como grande objetivo proporcionar dignidade e o mínimo para subsistência do brasileiro. Ou seja, de acordo com o que foi explanado, os valores arrecadados pelo IGF poderiam ser utilizados em várias frentes, em vários projetos, desde que tais iniciativas estejam alinhadas com o interesse social.

Neste sentido, Sergio Ricardo Ferreira Mota leciona sobre a justiça fiscal:

(...) repete-se a defesa no sentido de que o Imposto sobre Grandes Fortunas pode vir a constituir instrumento de alcance da justiça tributária no Brasil, uma vez que permitiria, em tese, não só uma justa distribuição da carga tributária entre os contribuintes, mas também, maior distribuição de renda e riqueza nacionais, o que permitiria, também, em tese, a redução das enormes desigualdades sociais verificadas no país e, por consequência, a pobreza de grande parte da população. (MOTA, 2010, p. 164-165)

Ademais, para ser uma dessas fontes de justiça social, o IGF antes deve possuir uma alta capacidade de arrecadação, para que seja possível a prestação de um auxílio eficiente para a distribuição de renda no país.

Nesta esteira, para demonstrar a capacidade de arrecadação que o IGF possui, Amir Khair, economista e mestre em Finanças Públicas, afirma que o IGF pode gerar até R\$100 bilhões por ano:

(...) a uma alíquota média de 1% poderá vir a proporcionar com o tempo uma arrecadação da ordem de 4% do PIB, ou seja, três vezes o valor da CPMF. Em valores atuais o IGF poderia atingir R\$ 100 bilhões por ano. Pela proposta de reforma tributária do governo, R\$ 51,6 bilhões pertenceriam aos Estados e Municípios e os outros R\$ 48,4 bilhões ficariam com a União e poderiam ser usados para compensar a desoneração do INSS das empresas. Cada ponto de redução no INSS corresponde a R\$ 4 bilhões. Assim, a desoneração atingiria de 12 pontos percentuais. A Lei de Responsabilidade Fiscal obriga que qualquer desoneração tributária seja compensada por montante equivalente. As duas alternativas ventiladas de compensação são sobre a receita ou o valor adicionado. São ambas inadequadas. Ampliar a tributação sobre a receita vai contra o princípio da reforma tributária que é acabar com a cumulatividade tributária. Sobrecarregar ainda mais o Imposto sobre o Valor Adicionado Federal (IVA-E) é elevar ainda mais sua alíquota, o que geraria mais informalidade e sonegação. Assim, o IGF pode cumprir essa função de forma mais eficaz sem causar distorções no sistema econômico e tributário. O imposto sobre o patrimônio é cobrado com sucesso há vários anos na França, Espanha, Grécia, Suíça e Noruega. Não deu certo em alguns países como Áustria, Dinamarca, Alemanha, Finlândia e Luxemburgo, mas pode dar certo no Brasil. Só saberemos se o testarmos. A regulamentação do IGF irá diminuir a forte regressividade do sistema tributário, descentralizar mais recursos para Estados e Municípios, desonerar a folha de pagamento das empresas, contribuindo para reduzir a informalidade e com isso gerar empregos e desenvolvimento. (KHAIR, Amir. O imposto sobre grandes fortunas renderia 100 bilhões por ano. Disponível em: <https://www.cartacapital.com.br/economia/imposto-sobre-grandes-fortunas-renderia-100-bilhoes-por-ano1096.html>. Acesso em 10.08.2021.)

Conclui-se, que, a grande função social do IGF seria atuar como ferramenta de auxílio à uma melhor distribuição de renda e diminuição da desigualdade social no Brasil.

5. CONCLUSÃO

O presente trabalho monográfico buscou analisar no aspecto geral as consequências da regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas no Brasil, previsto no artigo 153, VII da CF/88, de forma a verificar se tal tributo seria uma efetiva ferramenta para a diminuição das desigualdades sociais.

Num primeiro momento, foi realizada uma análise do contexto histórico tributário nacional e das experiências internacionais, através da qual foi possível entender que, a instituição de um imposto incidente sobre a riqueza não alcançou o objetivo esperado pelo legislador internacional devido a sua fragilidade acerca da definição de riqueza ou fortuna. Com isso, vários questionamentos surgiram quanto a sua aplicabilidade, razão pela qual não obtiveram sucesso em sua aplicação.

Contudo, ao contrário dos referidos países, no Brasil, a instituição de tal imposto poderia sim ser viável, considerando o alto índice de desigualdade socioeconômica que assola o país. Assim, justifica-se a instituição e cobrança de um imposto solidário que visaria taxar os mais ricos para converter o dinheiro arrecadado em iniciativas para os mais necessitados.

No Brasil, a Constituição Federal de 1988 foi o primeiro diploma legal a abordar o imposto. Contudo, até o presente momento, o mesmo ainda não foi regulamentado por meio de Lei Complementar, tendo em vista a inércia do legislador ordinário, embora diversas propostas de Lei Complementar tivessem sido protocoladas nas casas legislativas nacionais.

Na tentativa de implantação do imposto, pendente de regulamentação há 30 (trinta) anos, vários projetos de Lei Complementar foram apresentados perante o Congresso Nacional, como maneira de estabelecer a base de cálculo, o fato gerador, sujeito passivo, alíquota e sua incidência. Inclusive com destinação dos recursos para o combate a atual pandemia de COVID-19.

É cristalino que o papel do imposto vai além da mera função fiscal, servindo como ferramenta de realização social e contribuindo, por fim, para uma sociedade mais justa e igualitária.

No trabalho, foi levantada a hipótese de que o principal argumento utilizado para barrar a instituição do IGF é meramente político, uma vez que os grandes empresários exercem grande influência no cenário político nacional. Ou seja, os interesses pessoais de um pequeno e seletivo grupo acabam se sobrepondo sobre os coletivos, que representam a grande massa brasileira.

Outro argumento utilizado contra a instituição do IGF diz respeito a consequente necessidade de criação de um extenso aparato administrativo fiscalizatório, possibilitando a fiscalização e a cobrança do referido imposto. Todavia, verificou-se que este argumento é ultrapassado, uma vez que a Receita Federal Brasileira já possuiu um avançado sistema de controle fiscal, utilizado, por exemplo, para fiscalização do imposto de renda. Logo, nada impediria que o mesmo fosse utilizado para o Imposto sobre Grandes Fortunas.

Contudo, verifica-se que, a Constituição Federal não estabelece o que é ou não é uma “Grande Fortuna”, dessa forma, é essencial a realização de estudos, especialmente sob a ótica econômica, para conceituá-las.

Como mencionado, o objetivo do legislador constituinte é tributar apenas as grandes fortunas, algo que seria superior à mera riqueza, não basta ser rico, precisa ser extremamente rico, possuir um vasto patrimônio. Desse modo, somente os multimilionários ocupariam a condição de sujeitos passivos, sendo excluída a classe média alta e, inclusive, os ricos. Desse modo, tal estudo se faz elementar, pois se precisa ter uma clara visão da realidade socioeconômica do Brasil, de modo que o IGF não assuma caráter confiscatório e seja aplicado em consonância com os princípios constitucionais da capacidade contributiva, razoabilidade e proporcionalidade.

6. REFERÊNCIAS

ABRAHAM, Marcus. Curso de Direito Tributário Brasileiro / Marcus Abraham. – 2. ed. – Rio de Janeiro: Forense, 2020.

ALEXANDRE, Ricardo. Direito tributário esquematizado. 10. ed. rev., atual. e ampl. – Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2016.

AMARO, Luciano. Curso de direito constitucional tributário. 24. ed. São Paulo: Malheiros, 2008.

BRASIL. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei Complementar nº 77, de 2020. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2242866>
Acesso em: 10/08/2021.

BRASIL. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei Complementar nº 964, de 2020. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2241905>
Acesso em: 10/08/2021.

BRASIL. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei Complementar nº 964, de 2020. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2241837>
Acesso em: 10/08/2021.

BRASIL. Senado Federal. Proposta de Lei Complementar nº 50, de 2020. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/141223> Acesso em: 10/08/2021.

BRASIL. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei Complementar nº 208, de 1989. Disponível em: <http://imagem.camara.gov.br/Imagem/d/pdf/DCD12DEZ1989.pdf#page=102>. Acesso em: 10/08/2021.

BRASIL, Presidência da República. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm. Acesso em: 27/07/2021.

BOJO, Luciano Alaor. Elisão tributária: licitude e abuso do direito. Curitiba: Juruá, 2006, P.195.

CARVALHO, Pedro Humberto Bruno de. As discussões sobre a regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas: a situação no Brasil e a experiência internacional. Nota Técnica. IPEA, Rio de Janeiro, 2011. Disponível em: http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/5755/1/NT_n07_Discussoes-regulamentacao-imposto_Dinte_2011-out.pdf. Acesso em: 27/07/2021.

CARRAZZA, Roque Antônio. Curso de Direito Constitucional Tributário. 28ª ed. São Paulo: Malheiros, 2012.

CARRAZZA, Roque Antônio. Curso de Direito Constitucional Tributário. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2010, p. 53. 13.

CARVALHO, Paulo de Barros. Princípios e Sobreprincípios na interpretação do direito. Revista FESDT, Porto Alegre, n. 7, p. 133-148, 2011.

CORSATTO, Olavo Nery. Impostos sobre Grandes Fortunas, Brasília, 2020. Disponível em: <https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/581/r146-06.pdf?sequence=4&isAllowed=y>. Acesso em: 28/07/2021.

Desigualdade social renova recorde histórico no 1º trimestres, aponta estudos. G1, 14/06/2021. Disponível em: <https://g1.globo.com/economia/noticia/2021/06/14/desigualdade-social-renova-recorde-historico-no-1o-trimestre-aponta-estudo.ghtml>. Acesso em: 28/07/2021.

DORNELLES, Francisco. Discurso proferido pelo Deputado na Câmara dos Deputados na Sessão de 25/4/91. Disponível em: <http://www.dornelles.com.br/inicio/index.php?option=com_content&task=view&id=223&Itemid=85>. Acesso em: 10/08/2021.

FERREIRA, Rodrigo. Tributos: Origem e evolução. Revista Jusbrasil, 2015. Disponível em: <https://rfersantos.jusbrasil.com.br/artigos/222353175/tributos-origem-e-evolucao>. Acesso em: 28/07/2021.

H Aidar, Raul. Criar tributo sobre grandes fortunas ou sobre herança, eis a questão. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2015-abr-27/justica-tributaria-tributar-grandes-fortunas-ou-herancas-eis-questao?imprimir=1,%20acesso%20em:%2002%20set.%202015> Acesso em: 11/08/2021.

HORACIO, Ivan. Evolução histórica do tributo no Brasil. Revista Vade Mecum Brasil, 2020. Disponível em: <https://vademecumbrasil.com.br/detalhe-doutrinas-juridicas/evolucao-historica-do-tributo-no-brasil-parte-1>. Acesso em: 28/07/2021.

IE. Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF). Disponível em:<
https://www.ie.ufrj.br/aparte/pdfs/akhair190308_2.pdf>. Acesso em: 05 de janeiro de 2021.

IPEA. As discussões sobre a regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas: a situação no Brasil e a experiência internacional. Disponível em:
<http://repositorio.ipea.gov.br/handle/11058/5755> Acesso em 18.07.2021.

KHAIR, Amir. O imposto sobre grandes fortunas renderia 100 bilhões por ano. Disponível em: <https://www.cartacapital.com.br/economia/imposto-sobre-grandes-fortunas-renderia-100-bilhoes-por-ano1096.html>. Acesso em 10.08.2021.

MACHADO, Hugo de Brito, **Curso de Direito Tributário**. 36ª edição. Malheiros Editores. São Paulo, 2015.

MACHADO, Hugo de Brito. Fundamentos do ordenamento jurídico: liberdade, igualdade e democracia como premissas necessárias à aproximação de uma justiça possível. Tese de doutorado. Universidade de Fortaleza. Fortaleza: 2009.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. Comentários à Constituição do Brasil. 1ª ed. Rio de Janeiro: Editora Saraiva, 1990, 6º vol., p. 269.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. O Imposto sobre Grandes Fortunas. Jus Navigandi, Teresinha, a. 13, n. 1697, 23 fev. 2008. Disponível em:
<https://ambitojuridico.com.br/cadernos/direito-constitucional/imposto-sobre-grandes-fortunas-uma-analise-a-luz-da-constituicao-federal/> . Acesso em: 27/07/2021.

MATOS, Maria Lúcia Bastos Saraiva. A evolução histórica do direito Tributário. Revista *Direitonet*. 21/12/2007. Disponível em:
<https://www.direitonet.com.br/artigos/exibir/3931/A-evolucao-historica-do-Direito-Tributario>. Acesso em 28/07/2021.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. Curso de direito administrativo. 17 ed. São Paulo: Malheiros, 2004, p .45.

MELLO, C. Supremo Tribunal Federal STF - AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE : ADI 2010 DF. STF - ADI: 2010 DF, Relator: Min. CELSO DE MELLO, Data de Julgamento: 11/03/2004, Data de Publicação: DJ 22/03/2004 PP-00043. Jusbrasil, 2004. Disponível em: <https://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/14801676/acao-direta-de-inconstitucionalidade-adi-2010-df-stf> Acesso em: 28/07/2021.

MOTA, Sérgio Ricardo Ferreira. Imposto sobre Grandes Fortunas no Brasil: Origens, especulações e arquétipo constitucional. São Paulo: MP Editora, 2010, p. 164-165.

NASSIF, Luis. A proposta do imposto sobre grandes fortunas. Jornal GGN, disponível em: <jornalggn.com.br> Acesso em: 10/08/2021.

Nota Técnica Nº 19 – SINDIFISCO NACIONAL

PAULSEN, Leandro. Curso de direito tributário: completo. 7. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2017.

PAULSEN, Leandro. Curso de direito tributário completo / Leandro Paulsen. - 12. ed. – São Paulo: Saraiva Educação, 2021.

PINTO, Ana Stela Sousa. Maioria dos europeus abandonou tributo sobre fortuna. Folha de São Paulo, disponível em <<https://www1.folha.uol.com.br/mercado/2021/01/maioria-dos-europeus-abandonou-tributo-sobre-fortuna.shtml>> Acesso em: 10 /08/2021.

SABAGG, E. Manual de direito tributário. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

SANTOS, Valéria de Pina. A história do Brasil pelos tributos. Revista Âmbito Jurídico, 2015. Disponível em: <https://ambitojuridico.com.br/cadernos/direito-tributario/a-historia-do-brasil-pelos-tributos/>. Acesso em: 28/07/2021.

SILVA. Jules Michelet Pereira Queiroz e. ARAUJO, José Evande Carvalho. Medidas Antielisivas na Instituição e Cobrança do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF). Disponível em:
https://bd.camara.leg.br/bd/bitstream/handle/bdcamara/22199/medidas_%20antielisivas_e_vande_%20michelet.pdf?sequence=1#:~:text=Medidas%20Antielisivas%3A%20o%20contribuinte%20deve,sempre%20que%20houver%20ind%C3%ADcios%20de Acesso em: 11/08/2021.

SINDIFISCO NACIONAL. Nota técnica: Imposto sobre Grandes Fortunas Uma Oportunidade de Maior Justiça Tributária. Disponível em:
<https://www.sindifisconacional.org.br/?id=aHR0cDovL3d3dy5zaW5kaWZpc2NvbmlFjaW9uYWwub3JnLmJyL2ltYWdlcy9lc3R1ZG9zL25vdGEvMjAxMC9OVDE5X0IHRi5wZGZ8MA>
Acesso em: 11/08/2021.

Site Contábil. Cruzamento de Informações: Saiba como a Receita Federal e o Banco Central rastreiam seus dados. Disponível em <
<https://www.sitecontabil.com.br/noticias/artigo.php?id=826>>. Acesso em 05/06/2021.

SOUSA, Ueren Domingues de. O imposto sobre Grandes Fortunas. Disponível em:
http://www.uerendingues.adv.be/site_index.php?tipo_pag=7&id_menu=939&id_artigo=2970. Acesso em: 05/06/2021.

STRECK, Lenio Luiz; MORAIS, José Luis Bolzan de. *Ciência Política e Teoria Geral do Estado*. 4 ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2004.

TILBERY, Henry. In MOTA, op. cit., p. 125-126.

UOL, 29/01/2021. Disponível em: <<https://noticias.uol.com.br/ultimas-noticias/afp/2021/01/29/argentina-comeca-a-aplicar-imposto-sobre-grandes-fortunas.htm>>
Acesso em: 10/08/2021.