

**UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA – UFPB  
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS – CCJ  
COORDENAÇÃO DO CURSO DE DIREITO – CAMPUS JOÃO PESSOA  
COORDENAÇÃO DE MONOGRAFIA**

**YAN VINICCIUS LANDIM PEREIRA LEITÃO**

**O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS EM FOCO: A (IN)VIABILIDADE DO  
TRIBUTO SOB A PERSPECTIVA DA EXPERIÊNCIA INTERNACIONAL E DE UM  
BRASIL EM CRISE**

**JOÃO PESSOA  
2018**

**YAN VINICCIUS LANDIM PEREIRA LEITÃO**

**O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS EM FOCO: A (IN)VIABILIDADE DO  
TRIBUTOSOB A PERSPECTIVA DA EXPERIÊNCIA INTERNACIONAL E DE UM  
BRASIL EM CRISE**

Trabalho de Conclusão de Curso  
apresentado ao Curso de Graduação em  
Direito de João Pessoa do Centro de  
Ciências Jurídicas da Universidade  
Federal da Paraíba como requisito parcial  
da obtenção do grau de Bacharel em  
Direito.

Orientador: Dr. Dirceu Marques Galvão  
Filho

**JOÃO PESSOA  
2018**

**Catálogo na publicação**  
**Seção de Catalogação e Classificação**

L533i Leitaó, Yan Viniccíus Landim Pereira.

O Imposto Sobre Grandes Fortunas em foco: A  
(in)viabilidade do tributo sob a perspectiva da  
experiência internacional e de um Brasil em crise / Yan  
Viniccíus Landim Pereira Leitaó. - João Pessoa, 2018.  
68 f. : il.

Orientação: Dirceu Marques Galvão Filho.  
Monografia (Graduação) - UFPB/CCJ.

1. Direito Tributário, IGF, Inviabilidade. I. Galvão  
Filho, Dirceu Marques. II. Título.

UFPB/CCJ

**YAN VINICCIUS LANDIM PEREIRA LEITÃO**

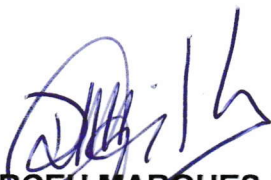
**O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS EM FOCO: A (IN)VIABILIDADE DO  
TRIBUTO SOB A PERSPECTIVA DA EXPERIÊNCIA INTERNACIONAL E DE UM  
BRASIL EM CRISE**

Trabalho de Conclusão de Curso  
apresentado ao Curso de Graduação em  
Direito de João Pessoa do Centro de  
Ciências Jurídicas da Universidade  
Federal da Paraíba como requisito parcial  
da obtenção do grau de Bacharel em  
Direito.

Orientador: Dr. Dirceu Galvão

**DATA DE APROVAÇÃO: 18 DE DEZEMBRO DE 2018**

**BANCA EXAMINADORA:**



**Prof.ª Me. DIRCEU MARQUES GALVÃO FILHO  
(ORIENTADOR)**



**Profª. Dra. MARCIA GLEBYANE MACIEL QUIRINO  
(EXAMINADORA)**



**Prof. CARLOS PESSOA DE AQUINO  
(EXAMINADOR)**

## RESUMO

Diante da importância do debate a respeito da viabilidade ou não da instituição do Imposto Sobre Grandes Fortunas no Brasil, esta obra elaborou dedicada pesquisa para conhecer os seguintes aspectos: Quais as raízes desse tributo e como de fato ele se formou; o que se percebe além das fronteiras do Brasil, em um breve, mas imprescindível estudo comparado, que expôs os principais países que tem ou tiveram em seus sistemas tributários este tipo de imposto; se o momento atual que se encontra Brasil é adequado à instituição do referido imposto, através de uma abordagem que não se restringiu apenas a entendimentos jurídicos, englobando outros pontos de natureza política, econômica e social; defendendo, por fim, o entendimento sobre a inviabilidade do imposto dado o momento atual, em que a retomada do crescimento necessita de medidas que estimulem o investimento e não um novo aumento na enorme carga tributária do brasileiro. Para tanto, utilizou-se de estudos nas mais diversas áreas, como no: Direito Tributário, Direito Constitucional, Economia, Ciências Sociais e Política; servindo de embasamento científico para esta obra.

**Palavras-chave:** Imposto Sobre Grandes Fortunas. Experiência Internacional. Brasil em crise. Inviabilidade.

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO .....</b>	<b>6</b>
<b>2. BREVE EVOLUÇÃO HISTÓRICA DOS TRIBUTOS E AS RAÍZES DO IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS.....</b>	<b>9</b>
2.1 A TRIBUTAÇÃO NO ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO.....	14
<b>3. DO SURGIMENTO DO IGF, SUA PREVISÃO NO BRASIL E OS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS A VINCULADOS AO IMPOSTO.....</b>	<b>17</b>
3.1. A CRIAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS NA FRANÇA E SUAS CONSEQUÊNCIAS NA ASSEMBLEIA NACIONAL CONSTITUINTE .....	17
3.2 PRINCIPAIS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS VINCULADOS INSTITUIÇÃO DO IGF .....	20
3.2.1 princípio da isonomia em matéria tributária .....	20
3.2.2 Princípio da capacidade contributiva .....	23
3.2.3 O princípio do não confisco .....	25
<b>4. A EXPERIÊNCIA INTERNACIONAL SOBRE A COBRANÇA DO IGF OU IMPOSTOS SEMELHANTES .....</b>	<b>28</b>
4.1 PAÍSES ECONOMICAMENTE DESENVOLVIDOS .....	29
4.1.1 Alemanha .....	29
4.1.2 França .....	31
4.1.3. Espanha .....	34
4.2. PAÍSES ECONOMICAMENTE EM DESENVOLVIMENTO.....	35
4.2.1 Argentina.....	35
4.2.2 Uruguai.....	37
4.2.3 Índia.....	39
4.3 BREVES COMENTÁRIOS.....	40
<b>5. O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS NO BRASIL: PROJETOS DE LEI, JUDICIALIZAÇÃO DO IMPOSTO E AS DIFICULDADE DE SUA IMPLEMENTAÇÃO NO MOMENTO ATUAL.....</b>	<b>43</b>
5.1 PROJETOS RELATIVOS AO IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS.....	43
5.1.1. Projeto de Lei Complementar PLS 162/1989.....	44
5.1.2. Projeto de Lei Complementar PLP 277/2008.....	45
5.1.3. Projeto de Lei Complementar nº 139/2017 .....	46
5.2 JUDICIALIZAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS .....	47

5.3 AS DIFICULDADES DA INSTITUIÇÃO DO WEALTH TAX DIANTE DA REALIDADE BRASILEIRA ATUAL.....	50
<b>5.3.1 O que é Grande Fortuna .....</b>	<b>50</b>
<b>5.3.2 A fuga de capitais.....</b>	<b>51</b>
<b>5.3.3 Maior tributação não significa maior arrecadação.....</b>	<b>54</b>
<b>5.3.4 A péssima utilização dos recursos tributários arrecadados.....</b>	<b>56</b>
<b>CONSIDERAÇÕES FINAIS .....</b>	<b>58</b>
<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>61</b>

## 1 INTRODUÇÃO

Discutido e rediscutido por incontáveis vezes, à regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas no Brasil (IGF) não é tema inaudito nem inovador seja na seara do Direito Econômico, Tributário ou mesmo das políticas públicas. No entanto, há que apesar de todas as tratativas, a discussão sobre o IGF permanece atual, em razão da aparentemente insuperável controvérsia estabelecida entre seus defensores e opositores, que novamente ganhou força no recente cenário de campanha eleitoral que o país viveu.

Sofrendo com os efeitos de uma grave crise financeira, o Brasil atualmente encontra dificuldades para equilibrar as contas públicas e evitar a já conhecida recessão econômica. Assim, tem-se como reflexo deste cenário o debate cada vez mais frequente acerca do ajuste fiscal, o que faz com que surjam diversas “tábuas de salvação”, a fim de melhorar a arrecadação do governo. Entre as muitas, as mais apontadas são: a mudança na Previdência Social, a reforma trabalhista, o retorno da CPMF, a instituição de outros impostos etc.

Dentro desse vasto número de propostas lançadas, uma delas especificamente se tornou o objeto de análise deste trabalho: a regulamentação do IGF.

Previsto no Título VI, Seção III, da Constituição Federal, o artigo 153, inciso VII, dispõe acerca do Imposto sobre Grandes Fortunas, determinando que sua instituição se dê mediante aprovação de Lei Complementar, cuja competência pertence à União. Todavia, passados mais de 30 anos da promulgação da Carta Magna, bem como apresentados diversificados projetos de lei com intuito de regulamentá-lo, ainda não há em nosso sistema tributário a incidência do referido imposto.

Com foco especialmente no direito comparado, o trabalho alinhará os direcionamentos retirados da numerosa experiência internacional, com a realidade econômica de um Brasil em crise, para tratar de sua viabilidade ou não. A obra dividir-se-á em quatro partes da seguinte maneira.

Primeiramente, será abordado brevemente a gênese dos tributos, demonstrando a relação intrínseca entre a tributação e o desenvolvimento da sociedade, passando pelas primeiras espécies de tributos conhecidas, oriunda dos mais diferentes povos, até chegar ao início da tributação no Brasil. Tratando



especificamente do Brasil, esse capítulo examinará com mais ênfase a mudança de paradigmas tomada com a promulgação da Carta Magna de 1988.

A segunda parte tratará do surgimento do Imposto Sobre Grandes Fortunas no mundo, as influências que a experiência estrangeira teve na inclusão do imposto pela Assembleia Nacional Constituinte; os motivos expostos para a previsão deste *wealth tax*; salientando-se, principalmente, o contexto histórico vivido e os princípios tributários que o assentaram. Ultrapassado este momento, haverá uma melhor compreensão do que se trata o IGF, seus fundamentos e objetivos.

Chegando a terceira parte, observará o que de mais importante ocorreu no âmbito internacional, apreciando este quadro tanto de forma geral, como separando alguns países para uma análise esmiuçada, em razão de sua importância para o tema, apresentando o que de mais significativo ocorreu referente à instituição do tributo. Dentre os países em evidência, 3 são desenvolvidos (as europeias: Alemanha, França e Itália) e 3 são subdesenvolvidos (os latinos: Argentina e Uruguai, e a asiática Índia).

Ao final, o último capítulo dar-se-á espaço à apreciação de alguns dos mais relevantes projetos de lei elaborados na tentativa de instituir o Imposto sobre as Grandes Fortunas no Brasil, com das suas principais características e as críticas por eles recebidas. Além disso, a judicialização do tema não foi deixada de lado, recebendo a devida atenção do capítulo. Por fim, a última parte levará em conta a realidade brasileira, contemplando seus aspectos econômicos, sociais, políticos e tributários na hipótese de uma atual regulamentação, concluindo com o arremate sobre a viabilidade do Imposto Sobre Grandes Fortunas.

Quanto ao método de abordagem para a elaboração da obra, foi empregado o método dedutivo, com o propósito de perceber a viabilidade do IGF na conjuntura atual do país, partindo de uma análise geral do que a experiência internacional tem para dizer, mas tendo como elemento preponderante as peculiaridades na realidade brasileira.

Já os métodos de procedimento, foram utilizados para a pesquisa o método histórico, observando o comportamento e evolução do Imposto sobre Grandes Fortunas; o método comparativo, buscando analisar as semelhanças e diferenças dos *wealth tax* mundo a fora e, por fim, o método estatísticos, fazendo uso dos dados de outros países, que cobram ou cobraram o tributo, para indicar se vale a pena sua regulamentação.

Conquanto, o levantamento de dados, este se realizou mediante pesquisa documental e bibliográfica. A pesquisa documental consiste na análise de fontes primárias, a exemplo de documentos oficiais, tais quais as leis e códigos abordados. No que diz respeito à pesquisa bibliográfica, ocorrerá a partir da análise de publicações relacionadas ao tema tratado na pesquisa, a exemplo de livros, artigos científicos, teses, dissertações, monografias, periódicos e sites.

Desde já, destaca-se que este trabalho não tem por objetivo abordar todos os registros históricos sobre o tema, nem aprofundar qualquer assunto a fim de esgotá-lo. O que se pretende, enfim, é transmitir os momentos aqui divididos em quatro partes, com a finalidade de que se tenha uma fiel compreensão sobre o que pode significar a regulamentação do IGF na situação em que o Brasil se encontra.

## 2. BREVE EVOLUÇÃO HISTÓRICA DOS TRIBUTOS E AS RAÍZES DO IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS

Não há como cravar exatamente quando surgiram os primeiros tributos, no entanto os registros de sua cobrança encontrados na região da mesopotâmia, datados de 4.000 a.c, fazem crer que a cobrança de tributos é realizada pelo menos desde este período (VELLOSO, 2003). Todavia, mesmo que a data exata não possa vir a ser descoberta, pode-se afirmar com certeza que a instituição dos tributos remonta o aparecimento das primeiras organizações sociais humanas, acompanhando a civilização e se desenvolvendo desde então.

Desde logo, por mais singelas e primitivas que fossem as primeiras sociedades, essas se organizavam em razão da necessidade de satisfazer o interesse comum de seus membros, como bem ilustra o digníssimo Dalmo Abreu Dallari em seu artigo “Viver em Sociedade”: “A sociedade humana é um conjunto de pessoas ligadas pela necessidade de se ajudarem umas às outras, a fim de que possam garantir a continuidade da vida e satisfazer seus interesses e desejos” (DALLARI, 2014, p.13).

Desta forma, mesmo com uma compreensão arcaica, as primeiras civilizações sabiam que para a manutenção da coletividade e realização dos seus objetivos, o Estado deveria ter recursos suficientes para suprir as despesas, nascendo, então, o poder estatal de tributar, que na perspectiva contratualista de Hobbes, origina-se do Estado, no exato momento onde o homem deixa de viver no *estado natural* e passa a viver em sociedade (HOBBS, 1979).

Ademais, salienta-se que apesar do nascimento do poder estatal imperativo de cobrar tributos de seus subordinados, esta cobrança justificava-se através de um caráter divino do soberano ou pela suposta proteção deste em conflitos com outros povos (PEREIRA, 1999, p. 6). Da mesma forma, Durkheim (2014, p. 224) aduziu que as sociedades primitivas fundamentavam a tributação através do temor e respeito aos deuses, fazendo com que os sacerdotes gozassem de grande poder político na sociedade.

Nessa perspectiva, sabe-se, por meio de antigas datações da Lei Mosaica, que o povo hebreu previa, entre outros tributos, a cobrança de dízimos para o culto divino, havendo relatos no mesmo sentido que no século XIII a.c. o Antigo Egito também cobrava este tributo, sobre frutos, carnes, óleos, mel e outros produtos

oriundos da colheita (SCHOUERI, 2015, p. 20).

Com o passar dos anos, a estrutura das organizações sociais foi se modificando constantemente, tornando-se cada vez mais desenvolvidas, e assim exigindo naturalmente tributos mais complexos em suas formas, espécies e destinações. Desta maneira, evidencia-se, mais uma vez, a natureza intrínseca entre a sociedade e o seu sistema tributário.

Em seu artigo sobre a função social do tributo, o Professor Francismo Pablo Feitosa Gonçalves corrobora com a estreita ligação entre tributo e Estado, introduzindo ainda a importância do direito, nos seguintes termos:

Com o passar do tempo, à medida que as relações humanas se desenvolviam e o direito se separava da moral e da religião, suplantando-as como o melhor sistema de normas — coercitivo — capaz de reger a convivência humana. Conforme a *societas* se desenvolvia e ganhava ares de Estado e os *socius* se tornavam cidadãos, também o tributo confluía rumo ao direito e ao Estado, sendo instituído por este e regido por aquele, como que tencionando assumir ares de uma instituição justa e democrática. (GONÇALVES, [s.d.], p. 02)

Mais a frente, deve-se aos antigos gregos o embrião do sistema tributário contemporâneo, introduzindo como novidade a “finalidade social dos tributos” que até então desconhecida. Neste momento, vinculou-se pela primeira vez a cobrança dos tributos a uma utilização que beneficiasse todos os cidadãos da “polis”, contrapondo com o que se percebia característico dos soberanos a época, onde a utilização dos recursos arrecadados, serviam na verdade para o atendimento das vontades e desmandos de quem detinha o poder. (MACHADO, 2003).

Ademais, considerando os mais diversos povos antigos, sabe-se que muitos deles deixaram importantíssimas colaborações para a evolução dos tributos de maneira geral, no entanto, nenhum povo desenvolveu tão bem o tema como os romanos.

Sustentados por um arcabouço jurídico robusto, grande senso de organização, além do dinamismo singular de seu fisco, os fundadores da cidade eterna foram expoentes em questões tributárias, cobrando impostos sobre os mais diversos fatos geradores e naturezas, fortalecendo o grande Estado expansionista romano (FRANÇA, 1965, p. 207).

Entre os vários tributos instituídos na Roma Antiga, alguns merecem maior destaque em razão da semelhança com os que se tem atualmente. Neste sentido,

serão exibidas algumas destas criações romanas, cuja afinidade com o tema logo se percebe.

Primeiramente, será tratado do “*tributum ex censu*”, em razão de suas características muito específicas e conhecidas por todos. Cobrando de maneira direta àqueles que possuíam “riquezas” ou terras, o tributo variava o valor cobrado, em razão do tamanho da riqueza ou das terras (progressividade), utilizando-se como base pra cobrança uma declaração feita pelo próprio cidadão romano, o que muito se assemelha a atual declaração do Imposto de Renda. Continuando com as semelhanças, havia previsto junto a este imposto a isenção de determinadas classes, eram elas os: “*proletarii*” (indivíduos cujo único bem era a prole), sacerdotes e militares em serviço ativo, cujas terras ficavam isentas de serem taxadas (MEIRA, 1978, p. 25).

Outro imposto que merece ser comentado, foi conhecido como *hereditatium vicesima*, cuja instituição trouxe profundas mudanças sociais, conforme os ensinamentos do Professor Silvio Meira: “As consequências dessa constituição revolucionária para a época foram profundas. Pôs fim à distinção entre os romanos e peregrinos (há controvérsias quanto aos *deditícios*) e entre itálicos e provinciais” (MEIRA, 2013, p. 28).

Previsto através da *Lex Julia*, no governo do imperador Augusto, que tinha a finalidade de custear o exército romano, este imposto incidia sobre heranças, legados e doações, na importância da vigésima parte do total dos bens, ou seja, cobrava-se 5% sobre a base de cálculo, exceto para parentes mais próximos, como pais, filhos e avós, que detinham isenção de tal tributo (NAQUET, 1875, p. 84).

Durante o governo do imperador Antonino, o *hereditatium vicesima* foi alterado elevando sua alíquota para 10%, entretanto, essa mudança durou pouco tempo, pois seu sucessor Macrino, reestabeleceu o imposto ao patamar anteriormente estabelecido. Sobre esse tributo, Alexandre Augusto de Castro Corrêa, grande estudioso em Direito Romano, assim assevera:

Onerava, sobretudo, o legado a amigos e as heranças dos celibatários. Caracterizava-se, aliás, a legislação Augusta, pela preocupação de amparar a família numerosa, proteger os casamentos, punir os adultérios, gravar os celibatários e os casais sem filhos (Correia, [s.d.], p. 40).

Cobrado durante mais de 5 séculos (5 d.c. à 529 d.c.), este imposto só veio

a desaparecer, segundo a maioria da doutrina, com as institutas do Imperador Justiniano. (NAQUET, 1875)

Assim, observado os tributos previstos pelos romanos, percebemos que muito do está atualmente presente em nosso sistema tributário provém deste distinto povo. Dando prosseguimento, passaremos a observar o período feudal, seguido da Idade Moderna, continuando o apanhado histórico pertinente ao trabalho em foco. Sobre os dois períodos infracitados neste parágrafo, o Mestre Júlio César Linck em seu estudo sobre “a evolução histórica do direito tributário e o pensamento tributário”, predispõe significativamente que:

Na Idade Média o tributo passou a ser visto sob outras perspectivas. Havia uma grande descentralização e a competência era disputada entre o rei, o clero e o senhor feudal. Neste período o tributo era recolhido a uma pessoa. Tal recolhimento poderia ocorrer na forma de trabalho ou pela entrega de uma parte da produção [...] (LINCK, 2009, p. 88).

Esse recolhimento de imposto em forma de trabalho ficou conhecido como corveia, que consistia no trabalho do servo na terra do senhor feudal por 3 dias, como forma de pagamento de tributo.

A cerca da Idade Moderna, Linck (2009) nos traz que:

Tem por característica o surgimento do absolutismo e a crescente centralização nas mãos do príncipe. [...] Neste período, o tributo passou a ser exigido exclusivamente de acordo com o interesse dos governantes. Existia uma confusão entre o caixa do rei e o do Estado. Mais do que nunca o tributo tinha por objetivo enriquecer o monarca. [...] Contudo, uma evolução importante se havia iniciado ao final da Idade Média, com a Carta Magna inglesa de 1215: a necessidade de representação para haver tributação (LINCK, 2009, 89).

Ademais, após certo tempo de experiência com o absolutismo, esta forma de governo deixou de servir aos interesses da ascendente classe burguesa, revelando-se bastante custosa. A presença de um *establishment* cada vez maior e decadente gerava uma insatisfação crescente nos burgueses. Neste contexto se iniciaram as tentativas de se instaurar um modelo de Estado ditames do Estado Liberal, buscando-se a criação de um ente dedicado somente às funções essenciais de segurança, jurisdição e normatização (AGUIAR, 2008, p. 30).

Nesse novo Estado Liberal, as bases estruturais do capitalismo se estabeleceram, perpetuando-se valores, tal qual o individualismo e a exploração da

grande massa laboral. Sobre a tributação no período, Andre Brugni Aguiar assim versa: “A tributação, nessa época, era vista sob uma perspectiva de troca: era o preço que a sociedade civil devia pagar pelas reduzidas funções do gendarme estatal” (AGUIAR, 2008, p.31).

Entretanto, após certo tempo, o neutralismo e formalismo do modelo liberal, acabaram por criar crescentes críticas sociais, desta vez, direcionadas a burguesia, ao perceber-se que o liberalismo garantia aos burgueses quase a totalidade dos bens de produção, bem como das riquezas, enquanto do outro lado o proletariado sobrevivia com o mínimo necessário (LASKI, 1973, p.10-11). Desta maneira, o clamor social por um Estado assistencialista e intervencionista, que permeasse uma igualdade material entre os indivíduos, em resposta ao fracasso do Estado Liberal, fez nascer o Estado Social (BONAVIDES, 2004, p. 186).

Buscando, a reformulação do Estado com base em garantias sociais e coletivas, almejando um equilíbrio não alcançado pela sociedade liberal (STRECK, 2014, p. 103). O Estado Social conduziu-se como um “Estado de prestações que assume a responsabilidade da distribuição e redistribuição de bens e serviços econômicos” (GARCÍA-PELAYO, 2009, p. 22).

Outrossim, apesar do Estado Social ter possibilitado mudanças significativas no quadro social da época, ainda assim não chegou a proporcionar o bem social, restando ao Estado Democrático de Direito que o sucedeu, a incumbência de atingi-lo.

Sobre o Estado Democrático de Direito, o ilustríssimo Lénio Streck, assim assevera: “o seu conteúdo ultrapassa o aspecto material de concretização de uma vida digna ao homem e passa a agir simbolicamente como fomentador da participação pública no processo de construção e reconstrução” (STRECK, 2014. p. 98).

Deste modo, pode-se dizer que o objetivo do Estado Democrático de Direito 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 (STRECK, 2014, p. 101). Assim, precisamente neste sentido se deu a CRFB-88, cuja promulgação inaugurou uma nova ordem normativa no país, com intenções e espírito totalmente diverso da ordem constitucional anterior.

Voltada à transformação da realidade, a CRFB-88 demonstrou através de seus princípios norteadores, direito e garantias fundamentais, bem como fins sociais

e econômicos, sua intenção de integrar a sociedade nacionalmente (STRECK, 2014, p. 98).

Sendo assim, no próximo tópico será delineado, de forma breve, as nuances do atual modelo tributário adotado pela Carta Magna de 1988, a fim de constatar o que a ordem constitucional brasileira adotou para a concretização de um verdadeiro Estado Democrático de Direito.

## 2.1 A TRIBUTAÇÃO NO ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO

A Constituição Federal é a norma máxima que ordena a máquina estatal e a organização da sociedade. Nela estão contidas as regras disciplinadoras do exercício do poder, da organização do Estado, dos Direitos e Garantias Fundamentais, bem como o regramento básico de ordem econômica e social.

O desenvolvimento do Estado Democrático de Direito, depende primordialmente de uma eficiente atuação estatal, empregando, todos os meios necessários para atingi-lo. Neste sentido, tem-se que a tributação é um instrumento de concretização dos fins sociais previstos na constituição e, desta forma, do alcance do Estado Democrático de Direito, como bem explicou 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. (PAULSEN, 2017, p. 21).

Desta maneira, ao passo que a Carta Magna de 1988 estabeleceu as finalidades da tributação, passou também a tratar dos princípios e limitações por meio do qual o Sistema Tributário Nacional se estabelece, conforme se vê no Título VI, da Tributação e do Orçamento, funcionando verdadeiramente como mecanismos de defesa do contribuinte frente à voracidade do Estado no campo tributário, como bem se manifestou o grande professor Eduardo Sabagg:

Os arts. 150, 151 e 152 da Carta Magna hospedam variados comandos principiológicos, insculpidos à luz de pautas de valores pontualmente prestigiados pelo legislador constituinte. Aliás, em muitos casos, como já se viu,



servem esses princípios como verdadeiras garantias constitucionais do contribuinte contra a força tributária do Estado, assumido a postura de nítidas limitações constitucionais ao poder de tributar (SABAGG, 2017, p. 57).

Ademais, quanto à composição do Sistema Tributário Nacional brasileiro, cumpre registrar que a Constituição é a principal fonte do Direito Tributário, entretanto, além da base constitucional, nosso sistema tributário brasileiro ainda é composto pelo Código Tributário Nacional (CTN). Dessa forma, o CTN é elemento de integração dos ditames constitucionais, como bem explica o ilustre ex Ministro do STJ Cláudio Santos:

[...] é elemento de estabilização do Direito Tributário e chegou com a natureza de complemento da Constituição sobreposto ao universo legislativo federal, estadual e municipal impondo-lhe fidelidade à Constituição e respeito ao direito dos contribuintes. (O código tributário nacional como elemento de estabilização do direito tributário, Claudio Santos, ministro do STJ) (SANTOS, 1992, p. 20).

No entanto, a problemática da desigualdade social no Brasil, realidade experimentada desde a formação da nação, mas que pela primeira vez nos últimos 22 anos cresceu seus níveis, segundo o índice Gine calculado pela FGV no ano de 2018, chama atenção novamente para o quão longe estamos de um Estado Democrático de Direito (COSTA; GONÇALVES, 2017).

Ao passo que a desigualdade aumenta, a insatisfação com os serviços públicos prestados pelo Estado também cresce a troco de uma das mais altas cargas tributárias do mundo. As mazelas sociais mencionadas anteriormente impossibilitam o alcance do Estado Democrático de Direito e devem ser combatidas pelo Estado.

Todavia, a crise econômica que se instalou no Brasil tem aumentado ainda mais as chagas sociais da população. Diante dessa crise, houve a necessidade de se realizar o ajuste fiscal, e com tal necessidade, as discussões que pairavam sobre como o Estado faria para aumentar sua arrecadação, e assim poder se encaminhar para um Estado Democrático de Direito.

Sim, não restam dúvidas que o Estado brasileiro deve pautar suas ações na busca pela concretização do tão falado Estado Democrático de Direito, o que deve ser feito com bastante cuidado, levando em consideração que qualquer atitude equivocada, pode trazer ainda mais prejuízo a todo país. Dessa forma, “tábuas de salvação” como a reforma da Previdência Social, volta de impostos como a CPMF, aumento dos impostos e até a recente rediscussão sobre a instituição do IGF, devem

ser estudados com muito cuidado.

Isto posto, passará, então, a percorrer o surgimento do IGF tanto no mundo, quanto no Brasil, para analisar quais características este imposto que justifique anteriormente a sua previsão e neste momento a defesa daqueles que o apoiam, observando os paradigmas constitucionais.

### 3. DO SURGIMENTO DO IGF, SUA PREVISÃO NO BRASIL E OS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS A VINCULADOS AO IMPOSTO

Passado o momento em que expôs-se as raízes mais profundas do IGF, partindo do nascedouro dos tributos até a forma como estes foram vistos nos mais diversos períodos do mundo, temos que agora faz-se necessária a introdução de como este imposto surgiu e de que maneira ele está vinculado com a nossa Constituição.

#### 3.1. A CRIAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS NA FRANÇA E SUAS CONSEQUÊNCIAS NA ASSEMBLEIA NACIONAL CONSTITUINTE

Segundo a corrente majoritária, o surgimento do um imposto sobre grandes fortunas, cuja matriz de incidência se caracteriza por possuir “grande fortuna”, teve origem na França com a criação do *Impôt sur Les Grandes Fortune* (Imposto Sobre as Grandes Fortunas) durante o governo do presidente François Mitterrand (GIFFONI, 1987.p. 32). Com objetivo de financiar um programa de assistência mínima à camada mais pobre da população, o imposto incidia sobre o patrimônio de todos aqueles que possuíam o que se convencionou chamar de “grande fortuna”.

Destaca-se sobre a instituição do imposto, que então Presidente, adotando a política do Partido Socialista ao qual era adepto, inseriu o tributo de maneira contrária a um parecer elaborado dois anos antes por uma comissão de especialistas, atestando a inviabilidade deste tipo de imposto, recomendando sua não incidência (MARTINS, 2015, p.2).

O estudo sobre a inviabilidade do imposto foi publicado em 1979, sob o título “*Rapport de la Commission d’étude d’un prelevement sur les fortunes*”, a mando do presidente Valéry Giscard d’Estaing (antecessor de Mitterrand), em companhia do então Primeiro-Ministro Barre, apontando que os inconvenientes e dificuldades envoltos na criação do tributo seriam maiores do que os benefícios obtidos com sua cobrança, findando por rejeitá-lo. (QUEIROZ, 2012, p. 23).

Todavia, apesar dos relatórios, o *Impôt sur Les Grandes Fortunes* foi introduzido no sistema tributário francês através da Lei nº 81-1160, de 30 de dezembro de 1981, e começou a ser cobrado a partir de 1º de janeiro de 1982, tendo sido extinto durante o governo de Jacques Chirac, com a edição da Lei nº 86-824, de

11 de julho de 1986, voltando a ser introduzido com a reeleição de Mitterrand, dessa vez sendo denominado de *Impôt de Solidarité sur La Fortune (ISF)*, por meio da Lei nº 88-1149, de 23 de dezembro de 1988 (QUEIROZ, 2012, p. 23).

Em pouco tempo, a característica “robin-hoodiana” do imposto francês foi conquistando apoiadores em diversos países do mundo, que acreditavam na capacidade do imposto de se tornar um instrumento para o alcance da justiça social. Desta feita, dentre muitas nações que se inspiraram no modelo francês, o Brasil foi uma delas, inserindo este *wealth tax* na Constituição Federal de 1988, através da Assembleia Nacional Constituinte de 1987.

Ademais, tem-se que o momento histórico em que IGF foi concebido era de grande esperança consequente da redemocratização. Sobre a previsão do imposto em tal momento, Norberto Bobbio (1992) traz importante lição a se ensinar:

[...] os direitos não nascem todos de uma vez. Nascem quando devem ou podem nascer. Nascem quando o aumento do poder do homem sobre o homem - que acompanha inevitavelmente o progresso técnico, isto é, o progresso da capacidade do homem de dominar a natureza e os outros homens - ou cria novas ameaças à liberdade do indivíduo, ou permite novos remédios para suas indigências: ameaças que são enfrentadas através de demandas de limitações do poder; remédios que são providenciados através da exigência de que o mesmo poder intervenha de modo protetor. [...] Embora as exigências de direitos possam estar dispostas cronologicamente em diversas fases ou gerações, suas espécies são sempre - com relação aos poderes constituídos - apenas duas: ou impedir os malefícios de tais poderes ou obter seus benefícios (A era dos Direitos, BOBBIO 1992, p. 1-65.).

Todavia, a inclusão do *wealth tax* não foi feita de maneira unânime, tendo ocorrido acalorados debates entre as comissões formadas para discutir o tema, reunindo, ainda, a sociedade brasileira mediante a participação em audiências públicas no âmbito da Assembleia Nacional Constituinte (COMERLATO; GIORA, 2014).

Nas discussões sobre o tema, a parcela favorável à introdução do IGF era liderada pelos ex-Deputados Federais Plínio Arruda e Antônio Mariz, que ganharam grande notoriedade na defesa do imposto, tendo ex-deputado paraibano Antônio Mariz assim argumentado sobre sua instituição:

Que esse dispositivo visa a corrigir graves disparidades econômicas entre pessoas e classes sociais, que a função extrafiscal da tributação pode reduzir injustiças provocadas pela obtenção e acúmulo de grandes fortunas, muitas vezes decorrentes até da sonegação de impostos pelo beneficiário

ou por seus ancestrais, que a tributação normal dos rendimentos ou mesmo das heranças e doações nem sempre são suficientes para produzir as correções desejáveis, que daí a necessidade de novo imposto que alcance as situações anormais de riqueza acumulada e não produtiva (SZKLAROWSKI, 1989. p. 50).

Em sentido contrário, os também ex-Deputados José Serra e Francisco Dorneles manifestaram seu descontentamento com a introdução do supracitado tributo na carta constitucional, conforme Sergio Mota retrata em seu livro “Imposto Sobre Grandes Fortunas: Origens, especulações e arquétipo constitucional”:

[...] é um tiro no próprio pé', disse Serra, [...] Serra e Dorneles preferiam que fosse aprovada uma emenda do deputado Vilson de Souza [...] que criava o imposto sobre o patrimônio líquido (os bens dos contribuintes menos os impostos) [...] A emenda Mariz foi aprovada apesar da posição contrária de Serra e Dorneles, responsáveis diretos pelo texto do Sistema Tributário. Se essa emenda fosse rejeitada, o deputado Luiz Roberto Pontes [...] apresentaria a sugestão de criação de imposto sobre bens suntuários (MOTA, 2010. p. 62).

Apesar dos esforços contrários, prevaleceram os apoiadores do IGF, sendo o último assim expresso no art. 153, VII, da Constituição Federal de 1988, In verbis: “**Art. 153.** Compete à União instituir impostos sobre: [...] VII - grandes fortunas, nos termos de lei complementar”.

Verifica-se, assim, que o imposto foi inserido dentro do rol de impostos competentes à União, com a particularidade de que para sua instituição e aplicação, o legislador constitucional previu a edição de lei complementar que o regulamentasse. Além disso, outra especificidade deste imposto é referente à sua arrecadação, que, conforme se estabelece no art. 80, III, da ADCT da Constituição Federal, tem como destino o Fundo de Combate Contra a Pobreza. Senão veja: “Art. 80. 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”.

A prévia definição ao qual se darão os recursos arrecadados pelo IGF, trata-se de uma exceção constitucional ao princípio da não afetação, que em breves palavras, significa que os impostos não terão seus produtos afetados a determinado órgão, fundo ou despesa, nos termos do art. 167, IV, da CF/88, salvo justamente as hipóteses previstas na Carta Magna (PAULSEN, 2017, p. 49). Tendo em vista o exposto, percebe-se claramente a incumbência que o legislador constitucional conferiu ao Imposto Sobre Grandes Fortunas no tocante a justiça social.

Ademais, a título de esclarecimento, o termo correto não é dizer que a

CRFB/88 criou o IGF, pois de acordo com o que prediz Carrazza (2008, p.245) “criar um tributo é descrever abstratamente sua hipótese de incidência, seu sujeito ativo, seu sujeito passivo, sua base de cálculo e sua alíquota”. Neste sentido, tem-se que passados mais de 30 anos da promulgação da Constituição de 1988 e a despeito de terem sido produzidos diversos projetos de lei complementar com intuito de instituir o IGF, este imposto permanece apenas previsto.

Outrossim, 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*.

### 3.2 PRINCIPAIS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS VINCULADOS À INSTITUIÇÃO DO IGF

Segundo a consagrada 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).

Isto posto, trataremos neste item especificamente dos seguintes princípios: princípio da isonomia em matéria tributária; princípio da capacidade contributiva e o princípio do não confisco, em virtude de que estes ligam-se intimamente com o Imposto Sobre Grandes Fortunas.

Ligados não só com o tema, mas também entre si, pode-se dizer que é o princípio da capacidade contributiva que retira sua principal fundamentação da igualdade, ou seja, a derivação da isonomia na área fiscal, o que traduz-se na tentativa de atingir uma correspondência à participação dos contribuintes na arrecadação dos tributos, conforme suas condições.

#### 3.2.1 Princípio da isonomia em matéria tributária

Consagrado em termos gerais pelo disposto no art. 5º, caput, da Constituição de 1988, onde se encontra que “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, 1988). Para o expoente Paulo de Barros Carvalho, a igualdade nada mais é do que um “sobreprincípio”, o que significa dizer que dela iram emanar comandos normativos que devem ser aplicados direto ou indiretamente em outras normas do ordenamento jurídico. (CARVALHO, 2011, p. 143).

A ideia de igualdade é bastante antiga e remonta os ensinamentos trazidos por Aristóteles. Inspirado pelas lições do antigo filósofo, Ruy Barbosa, no texto de “Oração aos Moços”, exprime perfeitamente significado deste princípio:

A regra da igualdade não consiste senão em quinhoar desigualmente aos desiguais, na medida em que se desigalam. Nesta desigualdade social, proporcionada à desigualdade natural, é que se acha a verdadeira lei da igualdade. O mais são desvarios da inveja, do orgulho, ou da loucura. Tratar com desigualdade a iguais, ou as desiguais com igualdade, seria desigualdade flagrante, e não igualdade real. (ALEXANDRINO, 2017, p. 129.).

Ademais, além do referido art. 5º, o legislador constituinte pátrio fez questão de especificar o referido princípio em relação direta à matéria tributária, conforme exposto no inciso II, do Art.150, da CRFB/88 (BRASIL, 1988). Veja:

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, 1988).

Dessa forma, depreende-se da leitura do dispositivo que a Constituição não deixa espaço para privilégios em favor de certos contribuintes de maneira arbitrária, devendo, ainda, atender a complexidade de cada caso no tratamento diferenciado entre pessoas, guardados os critérios de razoabilidade e proporcionalidade, para justificar a medida de maneira adequada (PAULSEN, 2017, p. 79).

Contudo, o renomado autor e magistrado Leandro Paulsen (2017), adverte a necessidade de cuidado neste ao elencar as situações cabíveis de diferenciação, como bem expõe:

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

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).

Assim, por fomentar uma tributação de maneira mais igualitária, este princípio enseja a cobrança dos tributos de maneira progressiva, de acordo com a capacidade contributiva, que já é outro princípio (ALEXANDRINO, 2017, p. 147).

Dessa forma, verifica-se a proximidade entre o princípio da isonomia e o da capacidade contributiva, que apesar de acabarem se confundindo, não são idênticos. Os limites entre os princípios destacados serão melhores evidenciados no próximo item, mas se destaca desde já que são princípios diversos, sendo o princípio da capacidade contributiva corolário lógico do princípio da isonomia. É que, como esclarece Ricardo Alexandrino (2017, p. 147) “o princípio da capacidade contributiva está umbilicalmente ligado ao da isonomia, dele decorrendo diretamente”.

Analisando o princípio da igualdade, vê-se que este sem dúvidas é o que melhor princípio que embasa o IGF. Primeiramente porque sustenta a cobrança diferenciada entre os contribuintes, por meio da óptica da capacidade contributiva, impondo, para aqueles que defendem esse imposto, uma tributação justa à classe mais rica, dada sua condição que permite uma maior contribuição. Por outro lado, a igualdade, caracterizada como sobreprincípio, não se esgota na sua faceta tributária, havendo que se falar ainda do que o viés social que acaba por refletir no IGF, cuja finalidade é a busca pela “justiça social”, se alinha, outra vez, com o ideário protegido pelo art. 5 da Constituição Federal. Resumindo, seria então o *wealth tax* uma ferramenta da igualdade no aspecto tributário, trazendo uma divisão da carga tributária de maneira mais justa e permitiria a redução das enormes desigualdades sociais (Imposto Sobre Grandes Fortunas: Origens, especulações e arquétipo constitucional) (MOTA, 2010).

No entanto, a compreensão de que o Imposto sobre Grandes Fortunas corrobora com o princípio da igualdade é contestada por parte da doutrina. Senão vejamos:

As vantagens do tributo são duvidosas: a de que promoveria a distribuição de riquezas é atalhada pelo fato de que poucos países que o adotaram e terminaram por abandoná-lo ou reduzi-lo a sua expressão nenhuma; a de que desencorajaria a acumulação de renda, induzindo a aplicação de riqueza na produção, que seria isenta de tributo, leva a ferir o princípio da igual-



dade, possibilitando que os grandes empresários estivessem a salvo da imposição; a de que aumentaria a arrecadação do Estado não leva em conta a possibilidade de acelerar o processo inflacionário por excesso de demanda. (MARTINS, 2008, s/p).

### 3.2.2 Princípio da capacidade contributiva

Previsto no art. 145 da Constituição Federal, o princípio da capacidade contributiva é representado da seguinte maneira:

Art. 145. [...]

§ 1.º 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, 1988).

Cuida-se de uma derivação do princípio da Igualdade, que embora intimamente ligado ao postulado da isonomia, em mútua implicação, 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).

Sobre a capacidade contributiva, explica-se 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).

Neste sentido, tratando sobre a mensuração da capacidade, veja o que o brilhante tributarista Paulo de Barros Carvalho (2011) asseverou:

A capacidade contributiva do sujeito passivo sempre foi o padrão de referência básico para aferir-se o impacto da carga tributária e o critério comum dos juízos de valor sobre o cabimento e a proporção do expediente impositivo. Mensurar a possibilidade econômica de contribuir para o erário com o pagamento de tributos é o grande desafio de quantos lidam com esse delicado instrumento de satisfação dos interesses públicos e o modo como é avaliado o grau de refinamento dos vários sistemas de Direito Tributário. Muitos se queixam, entre nós, do avanço desmedido no patrimônio dos contribuintes, por parte daqueles que legislam, sem que haja atenção aos signos presuntivos de riqueza sobre os quais se proteja a iniciativa das

autoridades tributantes, o que compromete os esquemas de justiça, de certeza e de segurança, predicados indispensáveis a qualquer ordenamento que se pretenda racional nas sociedades pós-modernas (CARVALHO, 2011, p. 181).

E ainda, sobre a forma correta com que a capacidade contributiva se manifesta, o mesmo autor versa que:

[...] cumpre fazer observação importante e que atina ao momento da determinação do que seja a capacidade econômica do contribuinte, prevista no § 1º do art. 145 da Carta Magna. Havemos de considerar que a expressão tem o condão de denotar dois momentos distintos no direito tributário. Realizar o princípio pré-jurídico da capacidade contributiva absoluta ou objetiva retrata a eleição, pela autoridade legislativa competente, de fatos que ostentem signos de riqueza. Esta é a capacidade contributiva que, de fato, realiza o princípio constitucionalmente previsto. Por outro lado, também é capacidade contributiva, ora empregada em acepção relativa ou subjetiva, a repartição da percussão tributária, de tal modo que os participantes do acontecimento contribuam de acordo com o tamanho econômico do evento. Quando empregada no segundo sentido, embora revista caracteres próprios, sua existência está intimamente ilaqueada à realização do princípio da igualdade, previsto no art. 5º, caput, do Texto Supremo. Todavia, não custa reiterar que este só se torna exequível na exata medida em que se concretize, no plano pré-jurídico, a satisfação do princípio da capacidade contributiva absoluta ou objetiva, selecionando o legislador ocorrências que demonstrem fecundidade econômica, pois, apenas desse modo terá ele meios de dimensioná-las, extraindo a parcela pecuniária que constituirá a prestação devida pelo sujeito passivo, guardada as proporções da ocorrência". 13 "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 (CARVALHO, 2011, p. 216).

Em resumo, ambos os autores, Leandro Paulsen e Paulo de Barros, cada um a sua maneira, tratam do que se conhece como capacidade contributiva absoluta (objetiva) e capacidade contributiva (subjetiva). O sentido objetivo do princípio baseia-se no que o legislador considera como riqueza passível de ser tributada, enquanto o sentido subjetivo, nada mais é do que uma manifestação do princípio da igualdade, determinando o quantum pode ser tributado em razão das condições individuais.

De outra senda, cabe-se ressaltar a importância do fisco para a concretude deste princípio, pois é dele o poder de identificar e fiscalizar as riquezas de cada contribuinte, de modo que se possa determinar a capacidade contributiva de cada indivíduo. Tal prerrogativa é definida expressamente na parte final §1, art. 145 da Constituição Federal, recaindo à Administração Pública a competência para tanto.

Neste sentido, é necessário que o Estado tenha um aparato administrativo capaz de dar materialidade ao princípio, tornando-o praticável. Aduzindo sobre a praticabilidade das normas tributárias, Costa (2007) assim define:

Praticabilidade' é a qualidade ou característica do que é praticável, factível, exequível, realizável. Tal atributo está intimamente relacionado ao direito, permeando-o em toda a sua extensão, pois este só atua no campo da possibilidade — vale dizer, somente pode operar efeitos num contexto de realidade (COSTA, 2007, p. 52).

Por fim, pode-se sintetizar que para o Princípio Constitucional da Capacidade Contributiva, cada contribuinte deverá ser tributado na quantia 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 gravemente este princípio basilar, estimulando o aumento da desigualdade social no país, e ferindo, assim, o compromisso constitucional de redução das mazelas sociais vividas por grande parte da população, 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).

No entanto, deixando de lado a discussão sobre o encaixe do princípio da capacidade contributiva e o IGF, a dúvida que resta é a seguinte: seria a instituição do imposto, aqui tratado, suficiente para diminuir as disparidades vividas no Brasil? Este ponto será analisado mais tarde, após a observância das experiências internacionais, bem como tendo em vista a realidade brasileira.

### **3.2.3 O princípio do não confisco**

Sobre o princípio do não confisco, o legislador constitucional assegurou sua vedação trouxe no art. 150, inciso IV, onde diz que: “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, 1988).

Ao tratar o princípio, Alexandre (2017) define com bastante clareza o que é confisco e a diferença entre este e efeito confiscatório:

Tributo confiscatório seria um tributo que servisse como punição; já tributo com efeito confiscatório seria o tributo com incidência exagerada de forma que, absorvendo parcela considerável do patrimônio ou da renda produzida pelo particular, gerasse neste e na sociedade em geral uma sensação de verdadeira punição. As duas situações estão proibidas, a primeira (confisco) pela definição de tributo (CTN, art. 3."); a segunda (efeito de confisco) pelo art. 150, IV, da CF/1988. (ALEXANDRINO, 2017, p. 147).

Ademais, o pagamento de tributos constitui uma limitação à liberdade individual ao patrimônio, por isso é necessário que as diretrizes limitativas ao poder de tributar devam seguir os ditames da razoabilidade e proporcionalidade, a fim de que a exação tributária não se torne abusiva. Nesse sentido, discorre Amaro (2008), a saber:

[...] 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. (AMARO, 2008, s/p)

Assim, definindo do que se trata princípio do não confisco, tem-se que embora o objeto alvo da exação do IGF seja vultoso, vê-se que este imposto não pode representar uma ameaça ao patrimônio do contribuinte, a ponto de confiscar seus bens. Outrossim, não há dúvidas que o objetivo do *wealth tax* passa por reduzir a concentração de renda e não onerar o grande patrimônio, chegando a torná-lo pequeno.

Ademais, sabe-se que toda forma de tributação abusiva, traz prejuízos ao patrimônio do contribuinte, seja diretamente através da sua renda, dos bens ou indiretamente inibindo de maneira excessiva o consumo. Assim, o cuidado devido ao IGF deve ser destinado a todos os tributos. Nesse sentido, preleciona Silva (2001), *in verbis*:

[...] a proteção constitucional da propriedade privada é imprescindível a uma política de engrandecimento e desenvolvimento econômico e social, sendo devida sua compatibilização e preservação em face da tributação. Caso o Estado não garantisse a propriedade não seria mais do que uma teoria. Além disso, o Estado jamais poderia cumprir suas funções, dentre as quais manter a ordem interna e o respeito ao direito de propriedade, sem transferência de recursos aos cofres públicos. Reside nesse ponto o paradoxal

equilíbrio: a tributação não deve evitar o direito de propriedade, mas é indispensável para que o Estado proveja e garanta a sua proteção (SILVA, 2001, 95).

Por fim, ressalta-se ainda que segundo o entendimento do STF, no julgamento da ADI2010/DF, a carga tributária suportada pelo contribuinte brasileiro, deve ser analisada como um todo, para que se possa ter o real sentido se está ou não havendo efeitos confiscatórios (MELLO, 2004).

#### 4. A EXPERIÊNCIA INTERNACIONAL SOBRE A COBRANÇA DO IGF OU IMPOSTOS SEMELHANTES

A princípio, ressalta-se que este trabalho tem por objetivo observar as experiências ocorridas em outros países que regulamentaram tributos do gênero do IGF (impostos sobre riqueza líquida ou *wealth tax*), para que se possa comparar as consequências obtidas com a realidade brasileira. Por essa razão, este capítulo sintetizará o que de mais importante aconteceu no contexto internacional como um todo, separando, ainda, alguns países específicos para uma análise mais dedicada.

Desta forma, utilizando o rico estudo realizado pelo IPEA – Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada que por meio de ampla bibliografia investigou a experiência internacional com os chamados *wealth tax*, verificou-se que todos os países da Europa Ocidental adotam ou já adotaram este imposto, exceto Reino Unido, Bélgica e Portugal (CARVALHO, 2011, p. 15).

O supracitado estudo indicou que a partir da década de 1990 os *wealth tax* foram sendo abolidos pelos países europeus, como por exemplo, 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 a Europa como um todo em 2009, diversas nações reintroduziram impostos semelhantes aos *wealth tax*, como foi o caso da Islândia (2010) e Espanha (2011). (CARVALHO, 2011, p. 15).

No continente asiático, têm-se conhecimento que o Japão o adotou por um curto período de tempo (1950-1953), a Índia o possuía desde a década de 1950, mas ultimamente retirou o tributo de seu sistema tributário, havendo também experiências no Paquistão e Indonésia (CARVALHO, 2011, p. 15).

Já na África, houve na África do Sul discussões sobre sua implementação no período pós Apartheid, contudo, sem ter sido realizada. Quanto aos países latino-americanos, o imposto está em vigor atualmente na Colômbia, Argentina (desde 1972) e Uruguai (desde 1991) (CARVALHO, 2011, p. 15).

Pelo exposto até aqui, pode-se notar a vasta experiência internacional quanto à regulamentação destes impostos sobre o patrimônio. Desta feita, foram separados 6 países, sendo 3 desenvolvidos (Alemanha, França e Espanha) e 3 subdesenvolvidos (Argentina, Uruguai e Índia), para uma análise mais aprofundada, devida a importância destes países para o tema, seja por seus aspectos próximos

ao Brasil ou por servir de exemplos quando se fala de IGF.

Serão observadas neste momento as circunstâncias de formação, resultados obtidos, sejam sucessos ou fracassos experimentados, além das peculiaridades de cada país.

## 4.1 PAÍSES ECONOMICAMENTE DESENVOLVIDOS

### 4.1.1 Alemanha

Nascido como tributo complementar ao imposto de renda, denominado de *Ergänzungsteuer*, o imposto foi previsto pela primeira vez na antiga região da Prússia, por volta de 1893 (TIXIER; LALANNE-BERDOUTICQ, 2010. p. 35-36). Nas palavras do professor Uerem Domingues de Sousa “Sua compreensão original era a de um complemento do imposto de renda, incluindo posteriormente as pessoas jurídicas. Esse imposto é dependente de uma correta e criteriosa avaliação do patrimônio” (SOUSA, 2006, p. 3).

Somente em 1922, período compreendido pela República de Weimar, o imposto passou a ser cobrado não apenas na região prussiana, mas sim em todo território alemão, alterando seu nome para *Vermögensteuer* (MOTA, 2010, p. 70-71). Entretanto, em 1995, mais de sete décadas após a instituição do *wealth tax*, o Tribunal Constitucional Alemão inquerido sobre a constitucionalidade do imposto declarou sua inconstitucionalidade, utilizando a seguinte fundamentação:

[...] em primeiro lugar, os ativos imobiliários eram avaliados pelo seu valor cadastral, profundamente defasados, e os ativos financeiros eram avaliados a valores de mercado. Logo, havia uma grande iniquidade horizontal entre os possuidores de riqueza imobiliária e os possuidores de riqueza financeira. Em segundo lugar, a tributação direta por meio do Imposto de Renda e do imposto ocasionaria situações de tributação superior a 50% da renda das famílias ou do lucro de pessoas jurídicas, o que seria considerado inconstitucional. O processo avaliatório é um problema na tributação sobre a propriedade na Alemanha porque o país tem uma Lei geral de avaliações que deve ser aplicada a todos os impostos. Para os imóveis, não há novas avaliações desde a década de 1970 (CARVALHO, 2011, p. 18).

Assim, retirado o *wealth tax* do seu sistema tributário, o governo alemão, em janeiro de 2007, decidiu aumentar a alíquota do imposto sobre a renda em 3%, totalizando o percentual de 45% (quarenta e cinco por cento) sobre os contribuintes que possuam renda superior a 250.000€/ano (duzentos e cinquenta mil euros por

ano) ou casais que ganham mais de 500.000€/ano (quinhentos mil euros por ano), buscando recuperar a arrecadação perdida pelo outrora cobrado *Vermögensteuer*, por meio do aperfeiçoamento do seu Imposto de Renda. (MOTA, 2010. p. 71.) Ressalta-se, ainda, que apesar do Estado alemão ter optado pelo aumento do imposto de renda, não o fez de forma indiscriminada sem o cuidado pertinente aos seus efeitos.

Neste sentido, o governo decidiu não estender o aumento das alíquotas do Imposto de Renda aos profissionais liberais, nem as pequenas empresas (cujas alíquotas do Imposto de Renda são utilizadas para taxarem seus respectivos impostos), haja vista que, esses sujeitos encontravam-se economicamente enfraquecidos devido à crise, respeitando o papel desses grupos para a recuperação da economia alemã (ALBUQUERQUE, 2014).

Outrossim, não há que se questionar a preocupação constitucional que o estado Alemão tem com a justiça social, explicitamente defendida, inclusive pela atual chanceler Angela Merkel, demonstrando, assim, que mesmo sem um wealth tax em seu sistema tributário a mais de 11 anos, os alemães continuam buscando avanços para seu Estado Social (MUNDO, 2014).

A respeito da importância constitucional do Estado Social para a Alemanha, o constitucionalista alemão Ernst Rudolf Hubert assim disciplina:

A assistência social, a previdência social e a harmonia social são tentativas para corrigir a desintegração da sociedade industrial. Porém, todos os empenhos seriam inúteis, se elas apenas visassem contornar a revolução social em vez de agir sobre o fundamento do processo da decomposição. A assistência, como a previdência social e a harmonia social são apenas meios do Estado Social. Porém, sentido desse Estado Social, em cujo serviço tais meios são postos, é a restauração dos fundamentos de uma vida individual digna de ser vivida no seio do mundo industrializado. [...] Agora nós sabemos, pelas múltiplas experiências dolorosas, que o Estado Social realiza a meta da segurança de uma vida condigna da pessoa apenas quando se cerque de proteção contra o perigo a ele imanente da coletivização. Isso é possível somente quando o Estado Social concretiza a segurança peculiar do formalismo da estabilidade de direito, contra as intervenções e os excessos do Estado, porque sem os dispositivos garantidores dessa segurança, como a divisão de poderes, o princípio da legalidade, o princípio de proteção jurídica, assumiria o Estado Social, inevitavelmente, a fisionomia totalitária [...] (MENDES, 2009, 207).

Desta forma, percebe-se que este Estado europeu tem o compromisso constitucional de buscar o Estado Social, mas nem por isso titubeou em retirar do ordenamento jurídico o seu *wealth tax*, demonstrando que há mais de um meio de



se lutar por este tipo de Estado.

#### 4.1.2 França

Berço do *Impôt sur les Grandes Fortunes* e grande fonte de inspiração para a previsão do IGF no art. 153, II da CRFB/88, a França é um país *sui generes* quanto ao seu sistema tributário, possuindo uma das cargas tributárias mais altas do mundo, motivada pelo forte ideário da igualdade material, cujas raízes vêm da revolução francesa (MOTA, 2010, p. 76).

Introduzido em 1981, mas sendo cobrado a partir do exercício fiscal de 1982, o *Impôt sur les Grandes Fortunes*, é talvez o maior dos legados deixados pelo ex-presidente francês François Mitterrand, do partido socialista. Cobrado primeiramente de pessoas físicas ou jurídicas, cujo patrimônio fosse superior a três milhões de francos, o imposto tinha por objetivo investir seu produto em um programa de financiamento de renda mínima à parte mais pobre da população. Extinto em 1986, por Jacques Chirac, logo foi reinstituído, no ano de 1988, com o nome *Impôt de Solidarité sur la Fortune*, dessa vez sendo cobrado somente as pessoas físicas. (QUEIROZ, 2013, p.23).

Sobre a base de cálculo do ISF, o doutor em direito tributário Bernard Branchet (1997) preleciona:

[...] incide sobre a totalidade do patrimônio, abrangendo, salvo ressalva expressa, a totalidade dos bens móveis e imóveis do contribuinte, a saber, toda propriedade imobiliária – qualquer que seja a afetação do bem –, todo o capital mobiliário – qualquer que seja a sua forma –, bem como a totalidade dos recursos constantes de contas bancárias ou sob a forma de metais preciosos (BRACHET, 1997, p.17).

Já em relação aos contribuintes, Amaral (2016) assim dispõe:

O ISF é devido por qualquer *foyer fiscal*, assim entendida a unidade familiar concebida para fins de tributação - de modo que não se considera a riqueza de cada membro da família isoladamente, mas sim as posses do grupo familiar como um todo, com residência na França (AMARAL, 2016, p. 38).

Muitas vezes criticado e questionado sobre sua eficiência, o ISF voltou a ser capa dos jornais franceses, quando em 2012 noticiou-se que a Assembleia Nacional do país havia aprovado a promessa de campanha do então presidente François

Hollande, de aumentar a carga tributária do país no ano seguinte, ganhando destaque principalmente o Imposto de Renda, que chegou a impressionante alíquota de 75% àqueles cujo patrimônio excedesse 1 milhão de euros (VEJA, 2012).

Especificamente sobre o ISF, houve alteração quanto a sua incidência, alargando a base de cálculo, acrescendo, ainda, suas alíquotas. Para melhor identificação das modificações sofridas pelo *wealth tax francês*, serão apresentadas duas tabelas.

A “tabela 1” indicará como era feita a cobrança do ISF antes das alterações feitas por Hollande, enquanto a “Tabela 2” mostrará como ficou posteriormente aos ajustes, senão veja:

**TABELA 1 - Cobrança do ISF antes das alterações feitas por Hollande**

FAIXAS (em Euros)	ALÍQUOTAS
1.300.000,00 até 3.000.000,00	0,25%
<3.000.000,00	0,5%

Fonte: <https://www.gouvernement.fr> (2018).

Com os ajustes feitos pelo então presidente, o ISF francês passou a ter 5 faixas de cobranças, sendo distribuídas da seguinte maneira:

**TABELA 2 – Posteriormente aos ajustes**

FAIXAS	ALÍQUOTAS
Entre 800.000,00 e 1.300.000,00 de euros	0,5%
Entre 1.300.000,00 e 2.570.000,00 euros	0,7%
Entre 2.570.000,00 e 5.000.000 de euros	1,0%
Entre 5.000.000,00 e 10.000.000,00 de euros	1,25%
Maior do que 10.000.000,00 de euros	1,50%

Fonte: <https://www.gouvernement.fr/> (2018)

Dessarte, a resposta da sociedade civil francesa foi imediata, dando vez a um acontecimento que se tornou símbolo da reação do contribuinte ao aumento demasiado da carga tributária: A saída do premiadíssimo ator francês Gérard Depardieu do país, em virtude do reajuste tributário feito pelo governo, tornando-se o mais novo membro de um grupo já extenso de celebridades que mudaram sua residência para outra localidade, onde se pague menos tributos (UOL, 2012). Dentro daqueles que deixaram a França por esta razão estão o ex-campeão de fórmula 1 Alan Prost, o cantor Alain Delon, o milionário e ex homem mais rico da França Bernard Arnault, entre outros (QUEIROZ, 2012, p. 26).

O egresso do ator sinaliza o mesmo caminho feito por muitos outros contribuintes que, apesar de ter decorrido no anonimato, sem cobertura de nenhum jornal, deixaram de ser fonte de arrecadação de outros tantos tributos para o país, não apenas do ISF. Neste sentido, Marcelo Cid Queiroz separa em sua obra um estudo realizado pelo economista Éric Pinchet para o jornal americano Washington Post, onde se demonstra que os valores arrecadados de 1998 a 2006 pelo ISF, foram muito menores do que aqueles que poderiam ter sido arrecadados, mas não foram em razão das fugas de capitais do país:

O imposto sobre a fortuna proporcionou ao governo, entre 1998 e 2006, cerca de 2,6 bilhões euros por ano, mas custou ao país cerca de 15 bilhões de euros por ano em fuga de capitais, valor muitíssimo maior que a receita naquele período (QUEIROZ, 2012, p. 47).

Atualmente, desde a eleição do atual presidente Emmanuel Macron, a situação do wealth tax na França encontra-se completamente diferente. Sem adentrar no mérito sobre as políticas públicas adotadas, o atual governo protagonizou profundas mudanças no país, entre estas a que reorganizou o sistema tributário francês, mediante um grande avanço liberal.

Objeto de alteração, o consagrado *Impôt sur les Grandes Fortunes* – ISF, terminou por ser substituído pelo *impôt sur la fortune immobilière* – IFI, cuja principal diferença está no fato de que o novo imposto incide apenas sobre ativos imobiliários, desconsiderando bens de outras naturezas que faziam parte do cálculo para a cobrança do imposto anteriormente. Deixaram de fazer parte dos bens taxados pelo IFI: ativos financeiros, ações, ouro, carros, iates, etc.

Dessa maneira, as faixas de cobrança vistas dos novos imposto são as

seguintes:

**TABELA 3 – IFI: Cálculo do impacto sobre a fortuna imobiliária**

FAIXAS (em euros)	ALÍQUOTAS
Até \$ 800.000,00	0
Entre \$ 800.001,00 e 1.300.000,00 €	0,50%
Entre \$ 1.300.001,00 e 2.570.000,00	0,7%
Entre €2.570.001,00 e € 5.000.000,00	1%
Entre 5.000.000,00 e 10.000.000,00	1,25%
Maior que € 10.000.000,00	1,5%

Fonte: Service-Public.fr (2018)

Assim, realizada a reforma, o Ministro da Economia Bruno Le Maire, estimou que com a passagem do ISF para o IFI, o imposto deixaria de ser cobrado de 350 mil pessoas, diminuindo para 150 mil, igualmente como a arrecadação, que também se prevê que diminua, passando de uma arrecadação de 5 bilhões de euros para 850 milhões (FERNANDES, 2017).

#### 4.1.3. Espanha

Surgido em 1977, o “Impuesto Extraordinário sobre el Patrimonio de las Personas Físicas” nasceu com caráter temporário, tornando-se permanente apenas em 1991. Todavia, alegando a ineficácia do imposto frente aos seus objetivos, os espanhóis retiraram este tributo de seu ordenamento entre 2008 e 2011 (TORRES, 2003, p. 100).

Em 2011, o imposto foi reinserido no ordenamento jurídico espanhol, por meio do Real Decreto-ley nº 13, o qual teria vigência somente por dois exercícios fiscais (2012 e 2013), no entanto o imposto vem sendo cobrado desde então, em virtude da queda de receita Estatal.

Dentre as principais características do tributo na Espanha atualmente, tem-se

que o limite de isenção subiu de \$ 700.000,00 (setecentos mil euros) para \$ 2.000.000,00 (dois milhões de euros), bem como a alíquota mínima incidente que foi elevada para o exercício financeiro de 2014, passando de 0,2% e 2,5%, referente ao Decreto-ley 13/2011, para 1,3% a 2,5%, e desde então se mantém.

Ainda, como bem detalhou Carvalho (2011):

[“...】 o Decreto-lei 13 concedeu um abatimento de 300 mil euros aos imóveis de residência”. A arrecadação do Impuesto sobre el Patrimonio representou apenas 0,5% das receitas do governo em 2002. Apesar de a lei espanhola ser bem elaborada, de o imposto contar com cerca de 900 mil declarantes e de possuir altas alíquotas, as causas da baixa arrecadação precisariam ser mais bem investigadas (CARVALHO, 2011, p.90)

Além disso, o mesmo autor ainda assevera que a Espanha difere da França no que diz respeito à estruturação de avaliação e fiscalização dos ativos financeiros e dos bens imóveis dos cidadãos. A França possui uma estrutura bem mais satisfatória neste quesito, segundo o mesmo.

## 4.2. PAÍSES SUBDESENVOLVIDOS

### 4.2.1 Argentina

Previsto no longínquo ano de 1821, o chamado *Contribución Directa*, foi o primeiro *wealth tax* cobrado na Argentina, que desde então tornou constante a cobrança deste tipo de tributo no seu quadro de impostos (MOTA, 2010, p. 43). Atualmente, o imposto que representa a categoria dos *wealth tax* no país denomina-se *Impuesto sobre los Bienes Personales*.

De competência do governo central, o atual *wealth tax* foi concebido em meio a uma reforma tributária realizada no ano de 1973, que o criou para, entre outros objetivos, ocupar o lugar do antigo imposto sobre heranças argentino, cuja extinção se deu na mesma reforma. (CARVALHO, 2011, p. 20).

Oriundo da década de 70, este imposto naturalmente sofreu diversas modificações ao longo dos anos para melhor atender aos interesses dos governos e da população. Entre as principais alterações tidas, salienta-se a trazida pela Lei 23.966/199, que alterou a base de cálculo do tributo, deixando de ser relativo ao património líquido do contribuinte (a exemplo do ISF francês), passando a ter como

parâmetro o patrimônio bruto superior à \$305.000,00 (trezentos e cinco mil) pesos, com alíquotas variáveis progressivamente entre 0,75 % e 1,25 %. (AMARAL, 2016, p.36).

No entanto, apesar de presente há mais de 45 anos no sistema tributário argentino, a existência do *wealth tax* recentemente foi colocada à prova com a aprovação da Lei 27.260.

Personagem principal da retirada do imposto, o atual presidente Mauricio Macri chegou ao cargo máximo do executivo de seu país, com a promessa de realizar a diminuição da carga tributária paga pelos contribuintes e tornar a Argentina mais atrativa para os investimentos externos. Dentro desse contexto, o congresso nacional do país aprovou a lei supracitada em 29 de junho de 2016, que, servindo ao discurso do presidente, prevê a extinção do *Impuesto sobre los Bienes Personales*.

Da leitura da lei, extrai-se que o desaparecimento do *wealth tax* se dará através do gradativo aumento na base de cálculo do imposto entre os anos de 2016 a 2018, até sua ausência completa em 2019.

A respeito dos fundamentos da referida lei, tributarista argentino Mario Juan Rapisarda (2018), assim explica:

Podemos leer em los fundamentos de elevación al congreso de la nacion de la Ley 27.260 que para el futuro del impuesto sobre los Bens Personales dicha ley proponía para los anos fiscales 2016, 2017, 2018 la reducion paulatina de la alíquota del impuesto, junto ao retorno de un mínimo imponible que se incrementara en esos anos. Pero su desaparicion quedaba a partir del 1 de enero de 2019 (RAPISARDA, 2018, s/p).

Para melhor entendimento, a tabela a seguir demonstrará como era cobrado o *wealth tax* argentino até 2015, sem a gradação que precede seu desaparecimento do imposto:

**TABELA 4 – Como era cobrado o wealth tax argentino até 2015**

FAIXAS (em pesos)	ALÍQUOTAS
\$ 305.000,00 a 750.000,00	0,5%
< \$ 750.000,00 a 2.000.000,00	0,75
< \$ 2.000.000,00 a 5.000.000,00	1.0%
< \$ 5.000.000,00	1.25%

Fonte:

[http://www.consejo.org.ar/congresos/material/18tributario/Greco\\_Magno\\_Impuestos\\_al\\_Patrimonio.pdf](http://www.consejo.org.ar/congresos/material/18tributario/Greco_Magno_Impuestos_al_Patrimonio.pdf)

Analisando a tabela, tem-se que a base de cálculo naquele momento era de \$305.000,00 pesos, com alíquotas entre 0,5% a 1,25%. Seguindo, outra tabela expusera as mudanças feitas após a Lei 27.260:

**TABELA 5 – Mudanças feitas após a Lei 27.260**

ANO	FAIXAS (em pesos)	ALÍQUOTAS
2016	\$ 800.000,00	0,75%,
2017	\$ 950.000,00	0,50%
2018	\$ 1.050.000,00	0,25%.

Fonte:

[http://www.consejo.org.ar/congresos/material/18tributario/Greco\\_Magno\\_Impuestos\\_al\\_Patrimonio.pdf](http://www.consejo.org.ar/congresos/material/18tributario/Greco_Magno_Impuestos_al_Patrimonio.pdf).

Por fim, conclui-se que, ao que tudo aponta, a Argentina passará a ser mais um dos países que instituíram um *wealth tax*, mas posteriormente o retiraram de seu sistema tributário, a exemplo dos outrora citados Alemanha, Dinamarca, Itália etc.

#### 4.2.2 Uruguai

Nascido com caráter transitório, mas passando a ser permanente em 1967, o *impuesto al patrimonio* é o *wealth tax* uruguaio (TRAIBEL, [s.d.]), tendo hoje em dia como objeto, o patrimônio líquido de pessoas físicas e pessoas jurídicas, com alíquotas que variam entre 0,5% e 2,8% (AMARAL, 2016).

Quando se tratar de pessoa física residente em território uruguaio, o imposto incidirá sobre patrimônios superiores a \$ 3.848.000,00 pesos uruguaios (equivalentes a R\$ 437.703,00 em 11/10/2018), com alíquotas de 0,5% a 0,8% e para os não residentes a alíquota variará entre 0,7% e 1,5%, em razão do não pagamento do imposto de renda por estes últimos. Salienta-se, ainda, a possibilidade da cobrança do imposto no caso de núcleos familiares, onde o mínimo para a cobrança do tributo dobra, passando para 7.696.000,00, mantendo-se as mesmas proporções das alíquotas.

Já para as pessoas jurídicas, o *Impuesto al patrimonio* tributa os bens localizados no Uruguai pertencentes as empresas industriais, comerciais e instituições financeiras, utilizando-se alíquotas proporcionais e não progressivas.

Assim, quanto os dois primeiros tipos de empresa citados emprega-se a alíquota de 1,5%, enquanto para o último tipo o patamar é de 2,8%.

Ademais, sobre as razões que levam nossos vizinhos uruguaio a cobrarem o imposto em estudo, Souza 2014 comenta, trazendo argumentos proferidos pela Dirección General Impositiva do Uruguai, órgão responsável pelo tributo no país:

A Dirección General Impositiva, órgão do governo uruguaio responsável pela área tributária, afirma que muitas são as razões para a tributação do patrimônio. A primeira é administrativa: é uma ferramenta útil para controlar a arrecadação de outros impostos; com ele, há o desencorajamento da acumulação de riqueza, pois se ela não gerar renda para arcar com o tributo, estimula a sua circulação na economia, bem como o consumo de produtos perecíveis. No entanto, argumentam que existem algumas dificuldades: a valoração dos bens que compõe o patrimônio é dificultada quando eles não são muito comercializados; também, referente aos ativos intangíveis, à solvência dos créditos e sobre a certeza dos passivos. Ainda, os títulos ao portador, os quais não identificam o seu proprietário. (SOUZA, 2014, p.15).

A seguir, foi separada uma tabela que demonstra a importância do imposto para economia do país cisplatino, observando a influência que o tributo tem dentro da arrecadação tributária uruguaia de 2005 a 2015.

**TABELA 5 – Importância do imposto para economia do país cisplatino**

<b>Participação do Impuesto al patrimonio no total da arrecadação tributária no Uruguai 2005 a 2015</b>					
<b>2005</b>	<b>2006</b>	<b>2007</b>	<b>2008</b>	<b>2009</b>	<b>2010</b>
6,3%	5,5%	5,1%	5,5%	6,3%	5,7%
<b>2011</b>	<b>2012</b>	<b>2013</b>	<b>2014</b>	<b>2015</b>	
5,6%	5,6%	5,5%	5,8%	5,7%	

Fonte: Uruguai. Dirección General Impositiva (2016)

Observando os números da tabela, percebe-se que a participação deste imposto no tocante a arrecadação tributária do país, gira em torno de 6% total arrecadado, o que é uma monta bastante considerável. Partindo desses números, os economistas Pedro Humberto e Luana Passos, investigando como é formado o produto do *impuesto al patrimonio*, constatou-se que a parcela paga por pessoas físicas entre 2008 e 2015 representou uma média de apenas 5% do total arrecadado com o imposto, percebendo que este imposto é quase integralmente arrecadado, ou



seja, 95% restantes da oneração das pessoas jurídicas (CARVALHO; PASSOS, 2018).

Por fim, apesar de sua importância nas receitas governamentais, o Uruguai recentemente viveu uma reforma tributária que previu uma redução contínua das alíquotas do Impuesto sobre al patrimonio até se atingir 0,1% em 2024. A proposta não busca a extinção deste tributo, mas sim diminuir suas alíquotas para fins de controle (DALMÁS, 2016 p. 56).

Consoante à decisão do Poder Legislativo federal uruguaio, o fundamento da redução foi evitar que aqueles que já tivessem contribuído por meio do imposto de renda, voltasse a ser tributado sobre esta receita pelo imposto sobre o patrimônio (PÉREZ, 2018).

#### 4.2.3 Índia

Na Índia, mesmo com diferenças culturais gigantescas, as semelhanças com o Brasil em relação à economia, bem como quanto às iniquidades sociais, são evidentes. No país asiático, a criação de *Annual Wealth Tax*, em 1957, representou o início da cobrança de *wealth tax* no país, cujas bases foram retiradas dos ensinamentos feitos pelo economista Nicholas Kaldor, tendo ido abolido em meio a uma reforma do imposto de renda local no ano de 2015.

Anteriormente a extinção do imposto indiano, sua baixíssima arrecadação gerava grandes críticas, como bem explica Carvalho (2011):

Sua a arrecadação tem sido irrisória, pois o imposto só atinge bens considerados improdutivos, como joias, imóveis vazios, automóveis e obras de arte. Desconsideram-se os ativos financeiros e os imóveis residenciais e de uso comercial (CARVALHO, 2011, p.18).

A alíquota incidente variava entre 0,5% a 2%, com um limite de isenção de US\$ 53,2 mil, que não era o principal obstáculo para uma boa arrecadação, e sim o fato de haver um grande número de isenções garantidas pela lei indiana.

Em 2015, o governo indiano tomou a decisão que abriria mão da cobrança do *Annual Wealth Tax*, em meio a um reordenamento fiscal direcionado ao imposto de renda do país. O reajuste consistiu em um aumento de 2% da alíquota do imposto de renda da Índia, com maior colaboração das classes mais ricas, deixando de lado

o imposto sobre a riqueza, passando este, então, a ser extinto.

Os aumentos do imposto de renda visaram aperfeiçoar a arrecadação do país, e como dito, incidiu principalmente sobre as classes mais abastadas. Sobre o comentado acréscimo, verifica-se que os patamares subiram de 10% para 12% em 2015, para pessoas físicas e jurídicas que respectivamente auferem anualmente mais de 10 e 100 milhões de rúpias, indo para 15% ainda no exercício fiscal de 2016, patamar que permanece nos dias atuais.

#### 4.3 BREVES COMENTÁRIOS SOBRE OS PAÍSES ELECADOS

Diante do exposto acima, através do estudo comparado, enxergam-se semelhanças gerais e diferenças específicas em cada país, na regulamentação do imposto tema. Primeiramente, pode-se levantar que todos os países apresentados ou retiraram o *wealth tax* de seu sistema tributário (Alemanha e Índia) ou estão em processo de retirada/diminuição de sua participação (França, Argentina e Uruguai).

Desse modo, deve-se destacar o fato que os países como Argentina, Uruguai, Índia e, principalmente, a França, que por muito tempo foram exemplos de países bem sucedidos na utilização deste tipo de imposto, sendo inclusive utilizados por diversas vezes como parâmetro por trabalhos anteriores que buscavam a inserção o IGF, hoje diminuem ou já deixaram de ter em seus países a existência deste tributo.

Ressalta-se, ainda, que esta obra não se propõe a desafiar as atitudes tomadas pelos países como positivas ou negativas, cabendo apenas expor o entendimento e direcionamento que outros países dão sobre a instituição do imposto e o porquê dessas direções, o que já é tarefa bastante trabalhosa e complexa.

Mas voltando as particularidades de cada país, tem-se que a Alemanha extinguiu seu *wealth tax*, em virtude da decisão tomada pela Suprema Corte do país, que considerou o imposto inconstitucional por duas razões: A primeira foi o entendimento que incidência feria o princípio da igualdade, dado que os ativos imobiliários eram avaliados pelo seu valor cadastral, profundamente defasados, e os ativos financeiros eram avaliados a valores de mercado, fazendo com que houvesse uma grande iniquidade horizontal entre os possuidores de riqueza imobiliária e os possuidores de riqueza financeira. Já a segunda razão, baseou-se no princípio da vedação do confisco, pois considerou a tributação acima de 50%, gerada pelo acúmulo entre a tributação do imposto de renda e do *wealth tax* inconstitucional por

ferir este princípio.

Retirado o imposto em comento, o país germânico optou pelo aumento de seu imposto de renda, que igualmente ao imposto alemão sobre as heranças, alcança patamares de quase 50% mantendo, assim, o nível de arrecadação positiva para os objetivos do Estado.

O que se está pretendendo dizer, novamente, é que apesar se retirar o *wealth tax* de seu ordenamento tributário, os alemães continuam perseguindo os objetivos deste último, o que escancara aos protetores do IGF, que retirar um imposto dessa categoria ou mesmo não instituí-lo não é deixar de lutar por um Estado Social.

Já na Índia, quando questionou-se o *Annual Wealth Tax*, as opções levantadas eram de reformar o imposto, graças a seu potencial de crescimento, caso fossem retiradas algumas das muitas isenções concedidas ou realizar a retirada por completo do imposto, aumentando os valores do imposto de renda, principalmente sobre a classe mais rica. Foi então, que de maneira semelhante ao ocorrido na Alemanha, preferiu-se abolir o imposto sobre a riqueza, fazendo ajustes sobre o imposto de renda do país, que gerou um aumento nove vezes maior do que o que era arrecadado pelo *wealth tax*. Caminho contrário fez a Espanha, que optou por reordenar as bases do imposto, sem retirá-lo do seu sistema tributário.

Conquanto à Argentina, Uruguai e França, a questão principal que os fez abolir este tipo de imposto foi a política adotada por seus governos centrais, onde a busca pela diminuição de suas cargas tributárias, aliada a tentativa de atrair novos investidores ao país e retenção dos capitais que ali já se faziam presentes, culminou na saída dos respectivos impostos sobre riquezas destes países.

Por fim, perpassando por vários Estados do mundo a fim de verificar suas experiências com o tributo tema deste trabalho, deve-se ressaltar a lição do mestre Rechsteiner (2008) sobre a importância do direito comparado:

Mediante a análise e o estudo dos direitos estrangeiros, pode-se chegar a uma compreensão do direito interno. O direito comparado pode oferecer alternativas ao legislador, quando se trata de reformar a legislação doméstica. O mesmo direito comparado revela, ainda, o padrão internacional das soluções, nos diferentes sistemas jurídicos, podendo assim contribuir para a evolução do direito interno. O estudo do direito comparado promove, outrossim, a uniformização das leis; serve à fiscalização da aplicação do direito já uniformizado pelos tribunais e, finalmente, abre para o jurista uma visão que transcende as fronteiras do estado ao qual pertence (RECHSTEINER, 2008, p. 49).

Ademais, apesar de haver grande quantidade de sinais convergindo que impostos como o IGF estão cada vez mais sendo superados, esta obra não vem negar completamente a introdução deste imposto sobre o patrimônio na legislação pátria, apenas analisando a conjuntura estrangeira.

Ora, entende-se que apesar dos casos práticos serem de grande valia para a previsão de quais efeitos e consequências à implementação do IGF traria ao país, dada vasta experiência internacional, deve-se levar em conta que a realidade específica de cada país influi de maneira a gerar resultados diferentes inclusive em países vizinhos.

Desta feita, passa-se a observar melhor a realidade brasileira no próximo capítulo, a fim de destacar o que de mais importante deva ser destacado, a fim de concluirmos sobre a viabilidade do IGF no momento atual brasileiro.

## 5. O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS NO BRASIL: PROJETOS DE LEI, JUDICIALIZAÇÃO DO IMPOSTO E AS DIFICULDADE DE SUA IMPLEMENTAÇÃO NO MOMENTO ATUAL

Percorrido um longo caminho até aqui, desde o surgimento dos primeiros impostos, passado pela previsão do IGF no diploma constitucional de 1988, até chegar à análise das mais diversas legislações estrangeiras sobre o tema, passa-se neste último capítulo a dar ênfase as principais ocorrências que dizem respeito ao Imposto sobre Grandes Fortunas, para, enfim, demonstrar aspectos da realidade brasileira atual e um possível cenário caso se desse a criação do tributo.

De início, cumpre dizer que o IGF é um imposto de enorme complexidade, possuindo diversas especificidades, assim quaisquer que seja a norma que o regulamente, deve estar atenta para torna-lo praticável. Dessa maneira, será visto 3 dos diversos projetos de lei complementar que foram apresentados ao Congresso Nacional para instituir e regulamentar o IGF.

Em seguida, a judicialização do imposto será posta em foco, com o julgamento da ADI31, proposta pelo governador do maranhão Flavio Dino, que impetrou a ação diante da omissão legislativa da União, em criar o tributo passado mais de 30 anos de sua previsão, bem como do mandado de injunção nº 6.389.

Por último, serão demonstrados os critérios influenciadores da viabilidade ou não do *wealth tax* no sistema tributário nacional, diante da minúcias vividas no país tupiniquim.

### 5.1 PROJETOS RELATIVOS AO IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS

Nessa altura do estudo, já está mais do que claro a condição do IGF no Brasil: previsto, mas nunca regulamentado. No entanto, acontece que o Poder Legislativo Federal, na tentativa de implementar o IGF, apresentou no decorrer das últimas três décadas diversos projetos de lei, que buscavam trazer uma solução adequada à ausência de regulamentação desse tributo

Com o intuito de trazer à baila as possibilidades de aplicação do referido imposto, mostra-se relevante abordar no presente trabalho algumas das propostas introduzidas no âmbito legislativo que buscam instituir este “novo” tributo.

De antemão, cumpre salientar que em apenas o último dos seguintes projetos

de lei que serão aqui tratados consta uma estimativa real acerca dos valores que seriam arrecadados em caso de aprovação e instituição deste tributo, considerado basilar à criação de um novo imposto.

Isto posto, mencione-se que o primeiro dos projetos de lei escolhido para ser tratado aqui, foi também o primeiro a ser elaborado, posteriormente à criação da Constituição Federal de 1988. Apresentado como PLS-162/1989 ao Senado Federal no dia 23 de junho de 1989, o projeto é de autoria do então senador Fernando Henrique Cardoso, que entre outros detalhes adotou alíquotas de 0,3% a 1,0%.

Posteriormente, tratar-se-á de outras duas propostas de regulação do mencionado imposto, como o PLP 277/2008, de autoria da deputada Luciana Genro e dos deputados Chico Alencar e Ivan Valente, todos integrantes do PSOL. Trata-se da proposta de criação de lei complementar que adotou as maiores alíquotas de cobrança do tributo, estabelecidas entre 1% e 5% dos bens tributáveis.

Por fim, analisar-se-á o disposto no PLS 139/2017, de autoria da senadora Vanessa Grazziotin, integrante do PCdoB, a qual buscou trazer as práticas utilizadas internacionalmente, especialmente nos moldes aplicados na França, ao utilizar alíquotas entre 0,5% e 1%, incidentes sobre o patrimônio de pessoas físicas equivalente a 8.000 vezes o valor de isenção do imposto de renda, que em valores atuais corresponde a aproximadamente R\$ 15 milhões. Cuida-se da mais recente investida de instituir o imposto sobre grandes fortunas no âmbito nacional.

Iniciado o tema, passará então à análise individual dos projetos de lei supracitados.

#### **5.1.1. Projeto de Lei Complementar PLS 162/1989**

Este projeto de lei, o pioneiro a ser apresentado perante o Congresso Nacional sobre o tema, foi aprovado no Senado, sendo encaminhando à Câmara dos Deputados, tendo tomado em seguida a nomenclatura PLP 202/1989, que trata de projeto substitutivo ao original, em que foram efetuadas diversas alterações na PL.

Citando as palavras de Marcelo Cid Heráclito Queiroz acerca do mencionado projeto de lei, assim o autor explana de maneira cristalina:

O PLS 162/1989 considerava como grandes fortunas os patrimônios constantes da Declaração de Imposto de Renda que excedessem a dois

milhões de cruzados novos, no valor corrente de 31 de janeiro de 1989, o que corresponderia em 2008, pela variação do Índice de Preços ao Consumidor Ampliado (IPCA), a R\$ 940 mil, atingindo, por essa forma, a classe média alta. As alíquotas do imposto variavam de 0,3% a 1,0%. Aproximando-se do conceito de Imposto de Renda, o art. 2º do projeto considerava também grande fortuna “a situação patrimonial ou pessoal que proporcione à pessoa física renda bruta anual acima de trezentos mil cruzados novos”. O projeto excluía da base de cálculo o imóvel residencial até determinado valor, os instrumentos de trabalho, os objetos de antiguidade, arte ou coleção e os de alta relevância social, econômica ou ecológica. E continha diversas normas visando o combate à sonegação fiscal (QUEIROZ, 2012, p. 42).

Os valores apresentados pelo trecho supracitado não se encontram devidamente atualizados. Assim, o montante que em 2008 correspondia a R\$ 940 mil, seria o equivalente a aproximadamente R\$ 8,4 milhão em valores atuais. Nos moldes acima, a proposta legislativa visava impactar as camadas médias e altas da sociedade brasileira, com alíquotas que progrediam entre 0,3% e 1%.

Ademais, uma das principais críticas a este projeto, diz respeito a um possível efeito confiscatório da sua aprovação. A baixa alíquota inicial de 0,3% não possui, com toda certeza, natureza confiscatória. Entretanto, deve-se lembrar que o princípio da vedação do confisco não observa apenas os padrões do imposto em si, mas também o plano geral, devendo observar se no caso de acúmulo de muitos tributos existentes não torna abusiva a carga tributária suportada pelo contribuinte.

Assim, o fato do percentual máximo de 1% do patrimônio do contribuinte, aliado à incidência anual do referido imposto sobre os bens do contribuinte, bem como o acréscimo dos outros muitos tributos ao mesmo contribuinte, passaria a exercer verdadeiro espírito confiscatório com o passar do tempo, sendo este o argumento utilizado por aqueles que não consideram a PLS justificável.

Até a data de conclusão da presente monografia, o projeto de lei acima não havia sido submetido à votação perante as casas do Poder Legislativo.

### **5.1.2. Projeto de Lei Complementar PLP 277/2008**

O projeto de lei acima, em sua redação original, definia a grande fortuna como sendo o conjunto de bens em valor superior a R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais). Como dito, trata-se do projeto de lei apresentado ao Legislativo que fixava as maiores alíquotas para cobrança do tributo, iniciando em 1% para fortunas entre 2 milhões e 5 milhões de reais, mas que chegava a impressionantes 5% quando

incidindo sobre patrimônios acima de 50 milhões de reais.

Ainda, o referido projeto de lei previu o aumento da burocratização do aparato fiscal, em virtude de estabelecer uma declaração de bens específica para o IGF, independente daquela exigida para a declaração anual do imposto de renda, em atenção a uma possível tentativa de burlar a incidência do tributo.

Nesta vertente, primordial é a transcrição de excerto do tópico de justificação apresentada pelos congressistas do PSOL, autores do citado projeto, uma vez que apontaram críticas diretas ao Projeto de Lei Complementar 162/1989, anteriormente exposto, no tocante a suposta necessidade de uma implementação mais agressiva das alíquotas, senão veja:

[...] o objetivo é exatamente aumentar a tributação sobre as camadas mais ricas da população, e que possuem capacidade contributiva. As alíquotas e faixas de tributação também teriam de ser revistas, uma vez que os valores estão desatualizados, e as alíquotas propostas não possuem progressividade suficiente, considerando que o Brasil é um país de grande concentração de riqueza (QUEIROZ, 2012, p. 45).

Conquanto seja de grande valia o posicionamento adotado pelos autores deste PLP 277/2008, ao projetar o IGF como ferramenta de busca à justiça social. Esta tentativa de regulamentação do tributo sofreu consideráveis reprimendas após o parecer do relator do projeto, o qual promoveu severas alterações no texto do referido projeto, ao enviar Substitutivo ao Congresso Nacional.

Sobre este projeto, evidencia-se seu caráter agressivo que se for colocado em vigor conforme o texto original, ofenderá gravemente o princípio do não confisco, ferindo também a razoabilidade existente no princípio da isonomia, ao considerar estar-se diante de alíquotas que alcancem 5%.

### **5.1.3. Projeto de Lei Complementar nº 139/2017**

Trata-se da proposta parlamentar de implementação do IGF, que adota a interessante premissa de vincular a incidência do imposto sobre grandes fortunas com o limite mensal de isenção do imposto de renda. Neste sentido, cumpre a transcrição do trecho do referido projeto:

Art. 4º O imposto será cobrado de acordo com a seguinte progressão:  
I - para a faixa de patrimônio líquido que superar o valor de 8.000 (oito mil) vezes o limite mensal da isenção para pessoa física do imposto de que trata o inciso III do art. 153 da Constituição Federal, até 25.000 (vinte e cinco mil)



vezes este mesmo limite, incidirá alíquota de 0,5% (zero vírgula cinco por cento);

II - para a faixa de patrimônio líquido que superar os valores do inciso anterior, até 75.000 (setenta e cinco mil) vezes o mesmo limite mensal de isenção, incidirá alíquota de 0,75% (zero vírgula setenta e cinco por cento);

III - para a faixa de patrimônio líquido que superar o valor do inciso anterior, incidirá alíquota de 1% (um por cento). (PROJETO DE LEI DO SENADO, 2017, p. 4).

Assim como em outras propostas de lei dispostas a regular o citado imposto, verifica-se que este projeto optou pela adoção de alíquotas “padrão”, iniciadas em 0,5% e progredindo até 1%, em percentuais que se elevam conforme a capacidade contributiva de cada um.

Destaque-se, ainda, o fato deste projeto de lei apresentar em sua justificativa reais estimativas do montante a ser arrecadado, com fulcro em experiências internacionais e em estudos realizados pelo IPEA e por acadêmicos da Fundação Getúlio Vargas. Na ocasião, o Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada estimou que o IGF a ser implantado em terras brasileiras representaria cerca de 0,4% a 1% do PIB.

No mais, este PLS busca reforçar a tese de que este imposto se sobressairia um eficaz instrumento para auxílio no custeio de investimentos em saúde e educação, sobretudo em meio à crise econômica vivida recentemente no Brasil.

## 5.2 JUDICIALIZAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE GRANDES FOTUNAS

Em breve síntese, tratar-se-á sobre os julgamentos que versaram quanto à omissão legislativa relacionada a não instituição do IGF, que foram levadas ao Superior Tribunal Federal, sendo, respectivamente, o Mandado de Injunção n 6.389 e a ADI2010/DF. Ocorre que passados mais de 25 anos da expressão do Imposto sobre Grandes Fortunas sem nenhuma atitude propositiva do Congresso Nacional, as medidas judiciais acima apontadas foram tentadas para por fim a questão da não instituição do imposto.

Primeiramente, em face da omissão, os advogados Wellington Catta Preta Costa e Djair Nunes de Santana, impetraram no STF o Mandado de Injunção nº 6.389 em junho de 2014, atribuindo a atinente omissão a Presidência da República, Câmara dos Deputados, Senado Federal e inclusive em face do Ministério Público Federal e da Defensoria Pública da União, requerendo a regulamentação do tributo

sobre as grandes fortunas (SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, 2016).

Alegaram, em síntese, que o IGF efetivaria a justiça social e econômica no país, e pedem que o Judiciário ordene a instituição do imposto ou conceda 7 dias de prazo para que o Legislativo o faça. O Procurador-Geral da República sustentou a ilegitimidade passiva da autoridade coatora, alegando que o exercício da competência tributária representa uma faculdade. O Defensor Público-Geral Federal, no mesmo sentido, alegou a ilegitimidade passiva como autoridade coatora e não se manifesta quanto ao mérito. A então Presidenta Dilma Roussef disse que incabível o pleito inicial e que CF faculta a criação do tributo. Por fim, o Senado sustenta a inexistência de mora legislativa ante a tramitação de projetos de lei e a discussão da matéria.

O ministro Teori Zavascki em Decisão Monocrática negou seguimento ao MI em 09 de agosto de 2016, com o fundamento de que não caberia Mandado de Injunção quando inexistisse direito constitucional não exercido por ausência de norma regulamentadora, ou seja, faltou aos advogados demonstrar que direitos ou liberdades constitucionais ou prerrogativas inerentes à nacionalidade, à soberania ou a cidadania se tornam inexercíveis pela falta da regulamentação, que seriam as hipóteses para o cabimento do Mandado.

Quanto a Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão (ADO), sabe-se que esta é uma das ações do controle de constitucionalidade, cujo objetivo é tornar efetiva alguma norma constitucional específica, em razão da omissão e inércia do Poder Público. Sendo declarada a omissão, será dada ciência ao Poder competente de sua omissão, para que adote as providências necessárias, não havendo prazo estabelecido pela constituição neste sentido.

No caso específico, o governador do Maranhão Flavio Dino ajuizou a ADI2010/DF contra o Congresso Nacional em face da falta da regulamentação até aquele momento do Imposto sobre Grandes Fortunas. Alegando, brevemente, que a renúncia da União em regulamentar o imposto tem estreita ligação com os interesses do seu estado, uma vez que aumentariam os repasses para seu estado que atualmente tem “o segundo menor Produto Interno Bruto (PIB) *per capita* e que ostenta ainda baixíssimos indicadores sociais, como o segundo pior Índice de Desenvolvimento Humano (IDH)” (RODAS, 2015).

Todavia, o ministro Alexandre de Moraes, relator do caso, extinguiu a ação, sem resolução de mérito, sob o fundamento de que o governador não teria demos-

trado pertinência temática, e assim, não se demonstrou a legitimidade ativa, conforme jurisprudência do STF. Exarou o ministro:

No caso, o governador do Maranhão não demonstrou, de forma adequada e suficiente, a existência de vínculo de pertinência temática, apresentando um único argumento: o Estado do Maranhão teria interesse na efetiva instituição e arrecadação do IGF, pois, ocorrendo o incremento de receitas da União, o volume a ser partilhado com os Estados seria consequentemente majorado.

E posteriormente:

A Constituição, entretanto, não determina repartição obrigatória das receitas eventualmente auferidas com a arrecadação do IGF entre a União e os demais entes, conforme destacado pelo Procurador-Geral da República. Não está, consequentemente, caracterizada a necessária pertinência temática (SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, 2017).

O Governador recorreu da decisão, apresentando agravo regimental, no entanto, o julgamento deste novamente lhe foi desfavorável, não tendo sido provido o recurso citado. Destaca-se ainda a manifestação do Procurador-Geral da República pela improcedência do agravo regimental da seguinte maneira:

A omissão legislativa que a ADO pretende sanar refere-se à instituição de tributo de titularidade da União: o Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF). A ação, por sua vez, foi proposta por governador de Estado-membro. Não há, no sistema tributário constitucional, norma que preveja repartição de receitas desse tributo com os demais entes federados. Dessa maneira, falta legitimidade ao requerente, porquanto não está presente o requisito da pertinência temática (MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL, 2017, s/p).

Sobre a Competência Tributária de a União estabelecer o IGF, deve-se esclarecer que esta é facultativa, em razão de ter sido diretamente outorgada pela própria constituição, que conferiu aos entes federativos a capacidade de instituir seus tributos. Tratando desta prerrogativa, tem-se a excepcional lição trazida por Paulsem (2017): “A competência pode ser exercida a qualquer tempo, não estando condicionada por prazo decadencial. Assim, o não exercício da competência tributária não implica perda da possibilidade de fazê-lo” (PAULSEN, 2017, p. 80).

Portanto, os Entes Federativos não são obrigados a instituir um tributo, uma vez que a competência tributária outorgada pela Constituição Federal é facultativa. Também não existe um prazo para o exercício, pois a competência é incaducável,

o que demonstra que a regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas depende, exclusivamente, da decisão de nossos governantes.

### 5.3 AS DIFICULDADES DA INSTITUIÇÃO DO *WEALTH TAX* DIANTE DA REALIDADE BRASILEIRA ATUAL

#### 5.3.1 O que é Grande Fortuna

O primeiro obstáculo para a implementação do IGF não é próprio do momento atual que está sendo vivido, posto que ele se apresentaria em qualquer que fosse o cenário em que se propusesse o imposto. Esta dificuldade em si, vem do fato que a identificação do seu fato gerador é de grande subjetividade, pois a indeterminação do que é uma “grande fortuna” é iminente.

Com base na análise internacional, é visto que não há uniformidade para a caracterização dos *wealth tax*, alterando seu conceito de Estado para Estado ou com o passar do tempo.

Direcionando o olhar para os projetos de lei que foram propostos no Brasil, vê-se que a definição de grande fortuna chega a ser completamente diferente entre eles, a título de exemplo, temos a PLS 162/1989 que caracteriza grande fortuna como o patrimônio superior a R\$ 8,4 milhões, enquanto para o PLP 277/2008 a quantia seria de R\$ 2 milhões. Assim, nota-se que a distância entre os valores é gigantesca, uma mais que quatro vezes superior à outra.

Quanto a essa subjetividade envolvida, Jardim (1993) alerta sobre o perigo:

Com efeito, o fato gerador constitucional é o comportamento consubstanciado em ter grandes fortunas, expressão diga-se de passo, de incontendível plasticidade conceptual, pois o vocábulo fortuna significa expressiva soma de bens ou dinheiro ou ambos, o que já envolve inegável subjetivismo, enquanto a locução grande fortuna, redimensiona, vale dizer, algo decididamente indeterminado. Deveras, essa imprecisão etimológica poderia propiciar a tributação de patrimônios cuja configuração como grande fortuna seja controversa, atritando, assim, o primado da segurança jurídica que, na linguagem escorreita de Paulo de Barros, simboliza um arquétipo do direito (JARDIM, 1993, p. 32).

Em mesmo sentido são as palavras de 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).

Sendo assim, a forma com que o legislador estabelecer o que é uma grande fortuna, deve está em conformidade com os princípios de razoabilidade e proporcionalidade, para não ocasionar situações prejudiciais, por exemplo, à classe média.

Sobre os contribuintes que fazem parte da classe média, sabe-se que estes já se encontram asfixiados pelo tamanho da carga tributária suportada, não devendo recair sobre tais mais um imposto, ainda mais um que possua como fato gerador “grande fortuna”, o que parece não estar em conformidade com uma classe que é chamada de “média”.

O fato de o contribuinte conviver com situações como a valorização imobiliária (o que necessariamente não quer dizer que haja um aumento na renda), estímulo à poupança e desvalorização do real, acaba criando situações em que os indivíduos da classe média possam se tornam proprietários de “grande fortuna”, contudo sem ter de fato capacidade para responder aos encargos de um patrimônio deste tipo.

Ainda com foco nesta classe, Marcelo Cid Hereclito versa que é esta quem de fato paga o imposto, pois “os ricos dispõem de instrumentos legais para evitar a incidência do imposto”. Assim, partindo dessas afirmações, temos que este imposto que aparentemente deveria recair sobre a parte mais abastada da população, se findar por recair sobre a classe média, revelará a obscura face do efeito confiscatório cujo imposto deve ter cuidado. .

### **5.3.2 A fuga de capitais**

Chama-se fuga de capitais o fenômeno em que uma pessoa ou entidade decide levar seu capital de um país para outro, geralmente motivada por alguma crise vivida no país emigrado ou melhores condições de investimento em outras regiões. As consequências deste fenômeno são diversas, como consequências no PIB nacional, redução das reservas de capital no sistema bancário, alta na taxa de

juros e declínio do investimento doméstico (EDITORIAL CONCEITOS, 2017).

Sendo sempre um dos principais argumentos suscitados pelos opositores do IGF, quando discutidas suas consequências, a fuga de capitais é bastante relativizada por aqueles que defendem o imposto, aduzindo que os efeitos correlatos à instituição do tributo são mínimos e justificados pela sua rentabilidade, como se posiciona Silva (2015):

[...] a razão entre a renda e a alíquota do IGF nos países pesquisados é inelástica. Daí se nota que a arrecadação do IGF é maior do que o prejuízo que causa à economia, de modo que, dessa perspectiva exclusiva, é economicamente justificável (SILVA, 2015, p.8).

O mesmo autor ainda assevera sobre a dificuldade de vincular a fuga de capitais e a instituição do imposto:

Todavia, é possível desde logo observar que o exame da exata causalidade entre estes fatos não se mostra de fácil execução. Em primeiro lugar, porque a fuga de capitais de um determinado país é de difícil mensuração. Em segundo lugar, porque essa mesma fuga ocorre por uma série de razões, não apenas em virtude da instituição de um tributo em específico. Nesse passo, inclusive, podemos chegar a uma situação de evidente causalidade reversa: na hipótese de ocorrer fuga de capitais de um determinado país com a instituição de IGF, a arrecadação deste será, com o tempo, reduzida. Daí perquirir-se: foi a arrecadação do tributo que promoveu a fuga de capitais ou foi esta que reduziu a arrecadação do tributo? Na verdade, a taxa de crescimento econômico tanto pode ser definida por vários fatores como pode também definir esses mesmos fatores. Entre estes está a instituição de novos tributos. Para poder aferir uma exata causalidade, bem como apresentar medidas de comparação da arrecadação do IGF e da fuga de capitais dela decorrente, seria necessário acompanhar uma grande série histórica de dados econômicos nacionais. De tais dados, teriam que ser isolados fatores diversos da instituição do tributo, bem como os efeitos desses fatores isolados. Em economias de crescente complexidade como são as contemporâneas, tal demanda chega próxima da impossibilidade (SILVA, 2015, p.4).

Entretanto, na realidade não é bem assim. Primeiramente, a afirmação que o IGF é justificável em razão de sua arrecadação passando longe de ser unânime, reiterando a menção feita ao trabalho do economista francês Eric Pinchet, apresentada no ponto 4.2.2 desta obra, que, brevemente, elaborou um guia fiscal estimando que entre 1998 e 2006, o *wealth tax* franco foi responsável por gerar cerca de 2,6 bilhões de euros por ano ao Estado Francês, enquanto por outro lado estima-se que o montante referente às perdas em fugas de captais coadunadas pelo ISF foi de 125 bilhões de euros, valor quase 200 vezes superior (QUEIROZ, 2012, p.

25).

Bem, apesar da realização de estudos como o citado, os entusiastas do IGF não se convencem do efeito prejudicial de sua instituição no aspecto da saída de capitais, se segurando na afirmação de Silva (2015), que em resumo, conclui ser a fuga de capitais um acontecimento com muitos mais fatores do que apenas a instituição do imposto.

Neste sentido, concorda-se com o pensamento exarado pelo autor, todavia, complementando-o, há de se ressaltar que apesar de não ser a fuga de capitais uma consequência unilateral da criação de qualquer tributo, não se pode dizer que o aumento da carga tributária previne ou pelo menos é algo indiferente a este fenômeno. O aumento da carga tributária é justamente um dos principais fatores que fomentam a evasão do capital.

Atualmente, ainda que sem a instituição do IGF, a situação vivida no Brasil já é de constante acontecimento do fenômeno. Essa é a afirmação dada pela BBC Brasil, que em matéria publicada no dia 27 de agosto desse ano, noticiou que entre 2014 e 2017 houveram 69.174 declarações de saídas definitivas de milionários do país, sendo 2 mil apenas em 2017. Fazendo uma conta rápida, colocando cada milionário que saiu do país com apenas 1 milhão de reais e tendo em vista o número das saídas, temos que em 4 anos o Brasil deixou escapar de seu território cerca de 69 bilhões de reais, em razão da incapacidade de gerar atrativos para estes indivíduos.

A reportagem feita pelo jornal utiliza os dados da empresa global de pesquisa de mercado *New World Wealth* e elenca fatores importantes para a ocorrência da saída dos milionários. Segundo a empresa, a evasão desse público indica uma grave crise vivida no país, no mesmo sentido a antropóloga e especialista em emigração brasileira Maxine Margolis explicou o processo de saída dos brasileiros: “Do fim da década de 80 até o início dos 2000, a grande maioria emigrava por causas econômicas, para ganhar melhor. Os milionários certamente não estão procurando emprego, mas investindo em outros países” (DURÃO, 2018).

De acordo com o que foi dito até esse momento, foi separado um trecho do grandíssimo Thomas Sowell, que muito tem a ensinar.

No mundo real, só é possível confiscar a riqueza que já existe em um dado momento. Não é possível confiscar a riqueza futura; e é menos provável que essa riqueza futura seja produzida quando as pessoas se derem conta

de que ela também será confiscada. Na indústria, no comércio e nos serviços, as pessoas também não são objetos inertes. Os industriais, por exemplo, e ao contrário dos agricultores, não estão amarrados ao solo de nenhum país. Os financistas são ainda menos amarrados à sua terra, especialmente hoje, quando vastas somas de dinheiro podem ser enviadas eletronicamente, a um simples toque no computador, a qualquer parte do mundo. Aqueles que sabem que serão o alvo preferencial dos futuros confiscos podem imaginar o que está por vir e, conseqüentemente, agir de acordo — normalmente, enviando seu dinheiro para o exterior ou simplesmente saindo do país (ROQUE; MACKENZIE, 2015, s/p).

Desta feita, percebe-se que em um mundo globalizado como o de hoje, transferir riquezas não é de fato um obstáculo para o indivíduo que enxerga em outro país melhores condições de investimento e/ou uma menor carga tributária incidente.

Assim, encarando que a fuga de capitais é um problema vigente no Brasil, resta claro que, deve-se buscar alternativas para diminuir sua ocorrência, evitando tomar decisões que alarguem este fenômeno e conseqüentemente aprofundem a crise que ainda está instalada, dado que quanto mais patrimônios saem das fronteiras brasileiras, menos tributos são recolhidos e menos recursos estarão disponíveis para a realização dos objetivos constitucionais, como a justiça social.

O caminho para saída da crise financeira que se encontra o Brasil, indubitavelmente passa por evitar que os capitais fujam do país, bem como que se torne um terreno atrativo para outros investimentos, desta maneira, taxar grandes fortunas não aparenta com nenhuma dessas medidas.

### **5.3.3 Maior tributação não significa maior arrecadação**

Iniciando este tópico, separamos de início o pensamento central de todo o item, expressado pelo nada menos do que brilhante economista francês Frederic Bastiat em seu texto “aquilo que é visto e aquilo que não é visto” (BASTIAT, 2010):

Na esfera econômica, um ato, um hábito, uma instituição, uma lei não geram somente um efeito, mas uma série de efeitos. Dentre esses, só o primeiro efeito é imediato. Manifesta-se simultaneamente com a sua causa. É visível. Os outros só aparecem depois e não são visíveis. Podemos dar por felizes se conseguirmos prevêê-los. Entre um mau e um bom economista existe uma diferença: o primeiro se detém no efeito que se vê; já o outro leva em conta tanto o efeito que se vê quanto aqueles que se devem prever (BASTIAT, 2010, p. 19).

Na mesma toada, o também impar Hazlitt (2010) esclareceu que:



Persistente tendência de os homens verem apenas os efeitos imediatos de uma dada política, ou apenas seus efeitos sobre um determinado grupo de indivíduos, e negligenciarem quais serão os efeitos de longo prazo daquela mesma política sobre todos os outros grupos de indivíduos. Esta é a falácia de ignorar as consequências secundárias. (HAZLITT, 2010, p. 125)

Isto posto, pode-se afirmar que a inserção do IGF ou de qualquer outro imposto no rol de tributos cobrados pelo Estado, tem como implicação imediata um presumível aumento na sua arrecadação. No entanto, como bem traz os dois ilustres economistas, resta saber quais as repercussões seguintes de tal ato.

Alinhado a o que foi feito em toda obra, separa-se neste momento dois casos para demonstrar que uma maior arrecadação em efeito ao aumento da tributação, pode simplesmente não acontecer ou pior, ser extremamente negativo.

Começando com outro exemplo francês, se tem que em 2012 o Presidente francês François Hollande efetuou um ajuste tributário no país, impondo uma tabela de impostos aos contribuintes, que chegou a alarmantes 75% de contribuição. Motivado pela crise que acometeu o país europeu, Hollande sustentou que as mudanças eram excepcionais e trariam a arrecadação que o Estado Francês necessitava para sair da crise.

Todavia, a resposta buscada com a medida não se apresentou como esperado, resultando na saída de milhares de franceses (e de seus patrimônios) do país e proporcionando um aumento na arrecadação de 250 milhões de euros, considerado ínfimo. O insucesso pela pouca arrecadação alcançada gerou grande frustração e críticas da sociedade ao governo central, que se sentiu obrigado a revogar totalmente o aumento feito, menos e 2 anos após sua instituição (IORIO; ROQUE, 2017).

Além do exemplo do país europeu, o Brasil também foi palco de uma tentativa frustrada de aumentar a arrecadação do país com o aumento da tributação, mas diferentemente da França, o aumento dos tributos por aqui não se chegou nem a ser revertido no crescimento da arrecadação.

O ano era 2015 e o governo federal buscava o ajuste fiscal para combater a crise que arrasava o país. O aumento dos impostos foi medida que se impôs para o equilíbrio das contas públicas, mas surpreendentemente, não houve sequer acréscimo na arrecadação comparado ao ano anterior. Demonstrando que uma cobrança maior de impostos não significa necessariamente que a se arrecade mais.

Neste sentido, há ainda outra observação que precisa se fazer amparada

pelos ensinamentos do economista americano Arthur Laffer, autor da célebre Curva de Laffer, para quem, sinteticamente, comparando a porcentagem dos impostos cobrados com a quantidade que o governo pode obter de receita pública, há um dado momento em que por mais que aumente a alíquota do imposto, este deverá gerar menos receita fiscal (DICIONÁRIO FINANCEIRO, [s.d.]). É o que há de se levar em conta, nosso país aguentaria a instituição do IGF sem gerar caimento da arrecadação, por todos os efeitos secundários, bem como atentos a curva de Laffer. Todas as questões precisam ser superadas.

Por fim, lembrando o tópico anterior (Fuga de capitais) aproveita-se da lógica utilizada por Silva (2015) para defender o IGF, no que se traduziu em dizer que a fuga de capitais constantemente atribuída ao imposto, não pode ser analisada de forma desacompanhada, devendo haver a análise de uma confluência de fatores.

Pois bem, pegando carona na razão básica em que se fundamenta o pensamento exposto, podemos dizer que por si só, a instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas não é capaz de garantir uma maior arrecadação do Estado e muito menos (como veremos no item adiante) criar um cenário de melhor justiça social.

#### **5.3.4 A péssima utilização dos recursos tributários arrecadados**

Neste tópico, deixa-se de lado tudo que foi dito sobre as dificuldades de se introduzir o IGF, como sua difícil caracterização, o fator agravante à fuga de capitais, a não convicção de que o imposto de fato aumentará a arrecadação do país, etc. Foram atravessadas todas essas questões e estacionemos no seguinte cenário: O congresso nacional finalmente insere este tão discutido imposto sobre a riqueza.

Assim, tendo sido introduzido o referido imposto no sistema tributário nacional, pode-se então afirmar que este será realmente instrumento capaz de levar o Brasil a justiça social tão comentada e necessária? Bem, a princípio a resposta é não.

Partindo da resposta acima, e explicando o seu por que, temos que o fato sentido na prática pelos brasileiros há muitos anos, anda sendo constatado pelas mais diversas pesquisas: O Brasil é o pior país do mundo na questão do retorno dos impostos.

Isto quer dizer, segundo o Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT), que nosso país foi considerado pelo sétimo ano seguido, quem pior

proporciona retorno em serviço público à sociedade no mundo, tendo em vista a altíssima carga tributária existente (IBPT, 2017).

A pesquisa estabeleceu como parâmetro os 30 países que mais pagam tributos no mundo, utilizando como indicador a carga tributária em relação ao PIB, e os níveis de Índice de Desenvolvimento Humano – IDH, que medem a qualidade da vida da população. Sobre esse ranking o presidente do instituto, João Eloi Olenike, fez a seguinte afirmação:

Infelizmente, o Brasil apesar de registrar sucessivos recordes de arrecadação de tributos, continua oferecendo um péssimo retorno aos contribuintes, no que se refere às condições adequadas para o desenvolvimento da sociedade como, qualidade do ensino, atendimento de saúde pública, segurança, saneamento básico, entre outros serviços, ficando estagnado seis anos consecutivos e vendo outros países com carga tributária menor ou equivalente evoluírem no ranking (RAICOSKI, 2017, s/p).

Obviamente que o exercício de imaginação feito não passa de um quadro hipotético, e como tal, se sub-roga a uma gama incontável de possibilidades. No entanto, o que se propôs neste momento, foi demonstrar que apesar do valioso viés ao qual o IGF se dedica (a erradicação da pobreza, conforme predispõe o art. 80, III, do ADCT), a forma como o Brasil dispõe dos tributos que arrecada, que se faz desconfiar que o imposto sirva mais para sobrecarregar a enorme carga tributária brasileira, do que para efetivamente alcançar a justiça social.

Desta forma, reitera-se que não se pode prever a real forma com que IGF será aplicado, caso ele realmente chegue a ser regulamentado, entretanto o que se tem atualmente é um cenário onde a maior parte do que é arrecadado pelos impostos finda por ser utilizado para a manutenção da máquina pública, restando o que sobra nas mãos de governantes os quais, seja por despreparo ou por pura indecência, aplicam tributos de forma perniciosa.

Sendo assim, por todo o exposto, deve-se ter bastante claro que não se tem fortes garantias de que os produtos advindos do Imposto sobre Grandes Fortunas serão bem aplicados e utilizados para o combate das iniquidades do Brasil.

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

Bem, é oportuno expressar neste momento que esta obra não foi produzida com intuito de ser inimiga da justiça social, nem se está aqui fechando os olhos para a abissal desigualdade social que encontramos em nosso país. A problemática não é esta.

O trabalho se dedicou a observar os direcionamentos externos, bem como as nuances do momento em que se encontra o Brasil, para identificar se este é um momento propício para a regulamentação do imposto sobre grandes fortunas, que voltou a ser perquirido ultimamente, principalmente pela soma entre a crise econômica instalada com o momento eleitoral recentemente vivido.

Sobre a experiência internacional, pode-se observar claramente que os *wealth tax* andam sendo deixados de lado na maioria dos países do mundo, inclusive em alguns que serviram de base para estudos que defenderam a implementação deste tributo. Dessa forma, percebe-se que apesar das razões dispares, seja por ser considerado inconstitucional (Alemanha) ou pelo enxugamento da carga tributária (Argentina), há uma verdadeira convergência no sentido do abandono destes impostos.

Em seguida, quanto à realidade brasileira, verificou-se alguns dos projetos de lei elaborados na tentativa de regulamentar o IGF, analisando sua forma, bem como objeto. As especificidades de cada projeto eram tantas que não caberia aqui uma análise minuciosa de todas, no entanto, as que foram expostas, foram suficientes para deixar a impressão que independentemente de tratarem do mesmo tema, do mesmo objeto, cada projeto de lei tinha um espírito completamente diferente do outro, o que sob a óptica da indeterminação do termo “grandes fortunas” é mais do que natural, todavia não deixa de causar temor devido a insegurança jurídica inerente.

A judicialização do imposto não foi esquecida e precedeu o que acabou por ser a principal constatação do estudo sobre o tema: Ainda que o IGF seja constitucionalmente um imposto que se sustenta pelo viés da igualdade e justiça, o que realmente há por baixo dos sustentáculos que o amparam, são efeitos colaterais demasiadamente nocivos para uma economia que já se encontra fragilizada.

Assim, devemos nos preocupar com quais efeitos serão consequentes a uma possível elaboração do tributo, para que este não gere efeitos como o recaimento

sobre a classe média, parte da sociedade que já se sobrecarregada pela malha tributária existente sobre si. Além disto, comprovou-se que aumentar a carga tributária não é sequer sinônimo de uma maior arrecadação, havendo muito mais a se considerar (“aquilo que não se vê”) do que somente os efeitos imediatos da instituição do referido imposto.

Por fim, destaca-se que o que temos em jogo neste momento não é a escolha entre buscar a justiça social ou não buscá-la. Não é isso. Acontece que se tem à frente dois lados distintos e uma escolha a se fazer.

Um dos lados visa à igualdade, diminuição das iniquidades, justiça tributária e social, etc., mas na verdade, não há garantias de que acerte de fato esses objetivos, podendo, mesmo que com boa intenção, submeter o país a um conjunto de grandes efeitos negativos que atrasem seu crescimento deixando o Estado Social ainda mais longe do que quando se faz a escolha por esse caminho.

O outro lado não nega os problemas sociais vigentes, mas diante dos fatos, acredita na prescindibilidade da instituição de mais um imposto em uma carga tributária que já é altíssima, cuja aplicação há muitas razões para desconfiar que será bem aplicado, além dos indícios negativos efeitos secundários já comentados.

Bem, por estes motivos, esta obra é obrigada a ficar com a segunda opção, não porque se escolheu não se importarmos com as matérias defendidas pelo IGF, mas justamente ao contrario, pois, sabe-se que sem a saída da crise que enfrenta o Brasil, não há como alcançar os direitos e garantias constitucionais, nem como estabelecer os objetivos encravados no art. 3 da Constituição Federal.

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

I - construir uma sociedade livre, justa e solidária;

II - garantir o desenvolvimento nacional;

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

IV - promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação. (BRASIL, 1988)

Assim, em razão do imposto estar na contramão do mundo, de se apresentar como um fator que aumenta o risco de instabilidade econômica, por desestimular a poupança, bem como o investimento interno e externo, além do que, como bem explica Ubiratan Jorge Iorio e Leandro Roque, sobre o aumento de impostos para os mais ricos:

Ao menos alguma porcentagem dos impostos que foram aumentados sobre os ricos serão repassados a todos os consumidores — e isso prejudicará majoritariamente os mais pobres. Qualquer aumento de impostos sobre um grupo acabará sendo compartilhado por todos. E não há nada que as autoridades estatais possam fazer quanto a isso. Os indivíduos de mais alta renda irão arcar com apenas uma fatia do aumento ocorrido em suas alíquotas. E essa importante constatação quase nunca é reconhecida. E é dessa maneira que um imposto sobre um se transforma em um imposto sobre todos. Não há como isolar um aumento de imposto (IORIO; ROQUE, 2017, s/p).

Asseverando, os mesmos autores, ainda que:

Aumentar impostos sobre este dinheiro será ainda mais prejudicial para os mais pobres no longo prazo, pois se trata de uma medida extremamente destrutiva para os investimentos e a formação de capital, impedindo o consequente aumento da oferta de bens e serviços na economia, que é justamente o que beneficia os mais pobres. (IORIO; ROQUE, 2017, s/p).

Acreditamos, à vista dos argumentos trazidos, estar-se diante da inviabilidade atual da instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas.

## REFERÊNCIAS

- AGUIAR, Andre Brugni. Parafiscalidade, regulação e Estado na economia globalizada. In, DOMINGUES, José Marcos. *Direito Tributário e políticas públicas*. São Paulo: MP Ed., 2008.
- ALBURQUERQUE, R. C. F e. Da omissão legislativa na instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas. *Conteúdo Jurídico*, Recife, 2014. Disponível em: <[http://www.conteudojuridico.com.br/artigo,da-omissao-legislativa-na-instituicao-do-imposto-sobre-grandes-fortunas,47163.html#\\_ftn16](http://www.conteudojuridico.com.br/artigo,da-omissao-legislativa-na-instituicao-do-imposto-sobre-grandes-fortunas,47163.html#_ftn16)>. Acesso em: 15 set. 2018.
- ALEXANDRINO, Ricardo, *Direito Tributário Esquemático*. 11. ed. Minas Gerais: Juspodivm, 2017.
- AMARAL, G. G. *O imposto sobre grandes fortunas como instrumento de justiça tributária no Brasil*. Belo Horizonte: UFMG, 2016. Monografia (Bacharel em Direito). Disponível em: <<https://dspaceprod02.grude.ufmg.br/dspace/bitstream/handle/RDUFGM/1466/AGHATTA%20GIOVANNA%20GUIMAR%C3%83ES%20AMARAL.pdf?sequence=1>>. Acesso em: 10 out. 2018.
- AMARO, Luciano. *Curso de direito constitucional tributário*. 24. ed. São Paulo: Malheiros, 2008.
- BASTIAT, Frédéric. *Frédéric Bastiat*. São Paulo: Instituto Ludwig von Mises Brasil, 2010.
- BOBBIO, Norberto. *A era dos Direitos*. Rio Janeiro: Compus, 1992, p. 1-65.
- BONAVIDES, P. *Curso de Direito Constitucional*. 15. ed. São Paulo: Malheiros, 2004.
- BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm)>. Acesso em: 10 nov. 2018.
- CARRAZZA, Roque Antônio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 24ª edição. São Paulo: Malheiros, 2008.
- CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 23. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.
- CARVALHO, Paulo de Barros. Princípios e Sobreprincípios na interpretação do direito. *Revista FESDT*, Porto Alegre, n. 7, p. 133-148, 2011. Disponível em: <<http://www.fesdt.org.br/web2012/revistas/7/7.pdf>>. Acesso em: 10 out. 2018.
- CARVALHO, Pedro Humberto Bruno de; PASSOS, Luana. *Imposto Sobre Grandes Fortunas*. Rio de Janeiro, 2018, p. 11. Disponível em: <[http://plataformapoliticasocial.com.br/wp-content/uploads/2017/12/Artigo-3\\_-Pedro-Henrique\\_-IGF-\\_3-DEZ-17-limpa.pdf](http://plataformapoliticasocial.com.br/wp-content/uploads/2017/12/Artigo-3_-Pedro-Henrique_-IGF-_3-DEZ-17-limpa.pdf)>. Acesso em: 20 out. 2018.

COMERLATO, M. B; GIORA, M. F. D. *Breves Comentários sobre o Imposto Sobre Grandes Fortunas*. UniFMU, 2014. Disponível em: <[https://www.researchgate.net/publication/281355285\\_IMPOSTO\\_SOBRE\\_GRANDES\\_FORTUNAS\\_E\\_possivel](https://www.researchgate.net/publication/281355285_IMPOSTO_SOBRE_GRANDES_FORTUNAS_E_possivel)>. Acesso em: 10 out. 2018.

CORREIA, A. A. C. *Breve apanhado sobre a história da advocacia em Roma*. São Paulo, [s.d.]. Disponível em: <<http://www.revistas.usp.br/rfdusp/article/view/67003/69613>>. Acesso em: 10 out. 2018.

COSTA, D; GONÇALVES, K . Com crise, desigualdade no país aumenta pela primeira vez em 22 anos. *O Globo*, Brasil, 2017. Disponível em: <<https://oglobo.globo.com/economia/com-crise-desigualdade-no-pais-aumenta-pela-primeira-vez-em-22-anos-21061992>>. Acesso 10 out. 2018.

COSTA, Regina Helena. *Praticabilidade e justiça tributária. Exequibilidade de lei tributária e direitos do contribuinte*. São Paulo: Malheiros, 2007, p. 52.

DALLARI, Dalmo. *Viver em Sociedade*. 2 ed. Frutal-MG: Prospectiva, 2014.

DALMÁS, Júlia Pessin. *O Imposto sobre as Grandes Fortunas: alternativa para a ampliação da progressividade tributária no Brasil*. Rio Grande do Sul: UFRG, 2016. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Economia). Disponível em: <<https://www.lume.ufrgs.br/handle/10183/167267>>. Acesso em: 28 nov. 2018.

DICIONÁRIO FINANCEIRO. *Curva de Laffer*. [s.d.]. Disponível em: <<https://www.dicionariofinanceiro.com/curva-de-laffer/>>. Acesso em: 23 nov. 2018.

DURÃO, M. Brasil está entre países com maior fuga de milionários: 2 mil saíram em 2017. *NEWS*, Brasil, 2018. Disponível em: <<https://www.bbc.com/portuguese/geral-45303739>>. Acesso em: 10 out. 2018.

DURKHEIM, Émile. *Educação e Sociologia*. Lisboa: Edições 70, 2014.

ECONOMIA. Ator Gérard Depardieu troca França por Bélgica para pagar menos impostos. *UOL*, São Paulo, 2012. Disponível em: <<https://economia.uol.com.br/noticias/redacao/2012/12/10/ator-gerard-depardieu-troca-franca-por-belgica-para-pagar-menos-impostos.htm>>. Acesso em: 23 nov. 2018.

FERNANDES, D. Reforma do imposto sobre fortuna na França reacende debate sobre taxação dos mais ricos. *NEWS*, Brasil, 2017. Disponível em: <<https://www.bbc.com/portuguese/internacional-41617305>>. Acesso em: 12 out. 2018.

FRANÇA, R. L. *A Importância e Atualidade do Direito Romano*. São Paulo: Faculdade de Direito da Universidade de S. Paulo, 1965. Aula (Direito Romano). Disponível em: <[file:///C:/Users/Win7/Downloads/66470-Texto%20do%20artigo-87857-1-10-20131125%20\(1\).pdf](file:///C:/Users/Win7/Downloads/66470-Texto%20do%20artigo-87857-1-10-20131125%20(1).pdf)>. Acesso em: 22 out. 2018.



GARCÍA-PELAYO, Manuel. *As transformações do estado contemporâneo*. Rio de Janeiro: Forense, 2009.

GIFFONI, Francisco de Paula C. Memorando para o ante projeto de regulamentação de imposto sobre patrimônio líquido pessoal ou grandes fortunas. *Revista de Finanças Públicas*, Ministério da Fazenda, Brasília, n°. 371, jul./set. 1987.p. 32. In: MOTA, Sérgio Ricardo Ferreira. *Imposto sobre grandes fortunas no Brasil: origens, especulações e arquétipo constitucional*. São Paulo: MP Ed, 2010.

GRECO, M. A; MAGNO, A. P. Impuesto al Patrimonio: Reflexiones de los cambios del Impuesto sobre los Bienes Personales en el tiempo de vigencia en la Argentina. In: *18° Simposio Sobre Legislación Tributaria Argentina*. Buenos Aires, 2016.

Disponível em:

<[http://www.consejo.org.ar/congresos/material/18tributario/Greco\\_Magno\\_Impuestos\\_al\\_Patrimonio.pdf](http://www.consejo.org.ar/congresos/material/18tributario/Greco_Magno_Impuestos_al_Patrimonio.pdf)>. Acesso em: 15 out. 2018.

HAZLITT, Henry. *Economia Numa Única Lição*. São Paulo: Instituto Ludwig von Mises Brasil, 2010.

HOBBS, T. *Leviatã ou matéria, forma e poder de um estado eclesiástico e civil*. São Paulo: Abril Cultural, 1979.

INSTITUTO BRASILEIRO DE PLANEJAMENTO E TRIBUTAÇÃO – IBPT. CNPL: Brasil é o País que proporciona pior retorno em serviços públicos à sociedade. *IBPT*, 2017. Disponível em: <<https://ibpt.com.br/noticia/2595/CNPL-Brasil-e-o-Pais-que-proporciona-pior-retorno-em-servicos-publicos-a-sociedade>>. Acesso em: 23 out. 2018.

IORIO, U. J; ROQUE, L. Quatro consequências inesperadas de se aumentar os impostos sobre os mais ricos. *Mises Brasil*, [s.l], 2017. Disponível em: <<https://www.mises.org.br/Article.aspx?id=2740>>. Acesso em: 11 out. 2018.

JARDIM, E. M. F. *Manual de Direito Financeiro e Tributário*. 1. ed. São Paulo: Saraiva, 1993.

LASKI, Harold J. *O liberalismo europeu*. São Paulo: Mestre Jou, 1973.

LINCK, J. C. A evolução histórica do direito tributário e do pensamento tributário. *Revista da FESDT*, Porto Alegre, n. 4, p. 87-102, 2009. Disponível em: <<http://www.fesdt.org.br/web2012/revistas/4/12.pdf>>. Acesso em: 28 out. 2018.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de direito tributário*. 22. ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. O imposto sobre grandes fortunas. *Jus Navigandi*, 2008. Disponível em: <<http://jus.com.br/artigos/10977>>. Acesso em: 08 jun. 2018.

MARTINS, Ives Gandra da Silva; MARTINS, Rogério Gandra da Silva. O imposto sobre grandes fortunas. *Fecomercio*, São Paulo, p. E02, 2015. Disponível em: <<http://www.fecomercio.com.br/noticia/o-imposto-sobre-grandes-fortunas>>. Acesso

em: 22 out. 2018.

MEIRA, Sílvio Augusto de Bastos. *Direito Tributário Romano*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1978.

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: 25 out. 2018.

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

MENDES, Gilmar Ferreira. *Controle de constitucionalidade: aspectos jurídicos e políticos*. São Paulo: Saraiva, 2009.

MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL. *Agravo regimental na ação direta de inconstitucionalidade por omissão 31/DF*. Brasília, 2017. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/dl/pgr-grandes-fortunas.pdf>>. Acesso em: 10 out. 2018.

MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. *Imposto Sobre Grandes Fortunas no Brasil*. São Paulo: MP, 2010.

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

MUNDO. Merkel defende justiça social no início do terceiro mandato na Alemanha. *G1*, 2014. Disponível em: <<http://g1.globo.com/mundo/noticia/2014/01/merkel-defende-justica-social-no-inicio-do-terceiro-mandato-na-alemanha.html>>. Acesso em: 15 out. 2018.

NAQUET, H. *Droit Romain des impost indirects chez les romains sous la république et sous l'Empire*. Paris, 1875.

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

PEREIRA, Ivone Rotta. *A tributação na história do Brasil*. São Paulo: Moderna, 1999.

PÉREZ, M. I. El impuesto al patrimonio personal. *EL Observador*, [s.l.], 2018. Disponível em: <<https://www.elobservador.com.uy/nota/el-impuesto-al-patrimonio-personal-2018131500>>. Acesso em: 10 out. 2018.

PROJETO DE LEI DO SENADO. Regulamenta o disposto no artigo 153, VII, da Constituição Federal, para instituir o Imposto sobre Grandes Fortunas e dá outras providências. Brasil, 2017. Disponível em: <<https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=5285034&disposition=inline>>. Acesso em: 10 out. 2018.

QUEIROZ, Marcelo Cid Heráclito. *O imposto sobre Grandes Fortunas*. Rio de Janeiro. Editora Lacre: 2012.

RAICOSKI, B. Brasil arrecada muito, mas não dá retorno em serviços à população, pela 6ª edição consecutiva de estudo do IBPT. *Segt*, Brasil, 2018. Disponível em: <<https://www.segs.com.br/demais/65094-brasil-arrecada-muito-mas-nao-da-retorno-em-servicos-a-populacao-pela-6-edicao-consecutiva-de-estudo-do-ibpt>>. Acesso em: 10 out. 2018.

RAPISARDA, M. J. Bienes Personales: se potencia el impuesto que iba a desaparecer en 2019. *EL Cronista*, Lunes, 2018. Disponível em: <<https://www.cronista.com/fiscal/Bienes-Personales-se-potencia-el-impuesto-que-iba-a-desaparecer-en-2019-20180409-0001.html>>. Acesso em: 12 out. 2018.

RECHSTEINER, Beat Walter. *Direito Internacional Privado: teoria e pratica*. 11 ed. São Paulo: Saraiva, 2008, p. 49.

RODAS, S. Governador do MA vai ao STF pedir criação do imposto sobre grandes fortunas. *Revista Consultor Jurídico*, 2015. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2015-mar-20/governador-ma-stf-pedir-criacao-imposto-fortunas>>. Acesso em: 10 out. 2018.

ROQUE, L; MACKENZIE, D. W. Aumentar impostos sobre os ricos e sobre os lucros é uma medida economicamente destrutiva. *Instituto Ludwig von Mises Brasil*, 2015. Disponível em: <<https://www.mises.org.br/ArticlePrint.aspx?id=2073>>. Acesso em: 10 out. 2018.

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

SANTOS, C. O código tributário Nacional como elemento de estabilização do direito tributário. *Informativo Jurídico Biblioteca Min. Oscar Saraiva*, São Paulo, v. 4, n. 1, p. 1.67, 1992. Disponível em: <<https://ww2.stj.jus.br/publicacaoinstitucional/index.php/informativo/article/viewFile/260/226>>. Acesso em: 28 out. 2018.

SCHOUERI, Luiz Eduardo. *Direito Tributário*. 5 ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

SEVEGNANI, Joacir. *A resistência aos tributos no Brasil: o estado e a sociedade em conflito*. Itajaí-SC: Universidade do Vale do Itajaí, 2006. Dissertação (Mestrado em Ciência Jurídica). Disponível em: <<http://siaibib01.univali.br/pdf/Joacir%20Sevegnani.pdf>>. Acesso em: 05 nov. 2018.

SILVA, Edson Luís da; PIEDADE, Francelena Santos Arruda. *Um convite à cidadania*. Porto Velho: Leonora, 2003.

SILVA, Paulo Roberto Coimbra. *A Substituição Tributária Progressiva nos Impostos Plurifásicos e Não-cumulativos*. Belo Horizonte: Del rey, 2001.  
SOUZA, Ueren Domingues de. *Imposto sobre Grandes Fortunas*. 2006, p. 3. Disponível em: <<http://pt.scribd.com/doc/88133044/Imposto-Sobre-Grandes-Fortunas>>. Acesso em: 15 set. 2018.

SOUZA, F de. Imposto Sobre Grandes Fortunas: Projetos de Lei apresentados e casos Internacionais similares. *RFPTD*, [s.l.], v. 2, n. 2, 2014. Disponível em: <[http://www.academia.edu/26548224/Imposto\\_Sobre\\_Grandes\\_Fortunas\\_Projetos\\_De\\_Lei\\_Apresentados\\_e\\_Casos\\_Internacionais\\_Similares](http://www.academia.edu/26548224/Imposto_Sobre_Grandes_Fortunas_Projetos_De_Lei_Apresentados_e_Casos_Internacionais_Similares)> . Acesso em: 10 nov. 2018.

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

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. Mandado de Injunção no 6.389/DF. *Rel. Min. Teori Zavaski*, 2016. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoAndamento.aspincidente=459878>>. Acesso em: 11 out. 2018.

\_\_\_\_\_. Ação relativa a Imposto sobre Grandes Fortunas é extinta por ausência de legitimidade do autor. Brasil, 2017. Disponível em: <<http://portal.stf.jus.br/noticias/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=344890>>. Acesso em: 1- out. 2018.

SZKLAROWSKI, Leon Frejda. *Imposto sobre grandes fortunas*. São Paulo: Revista de Direito Tributário n. 49, 1989.

TIXIER, Gilbert; LALANNE-BERDOUTICQ. Daniel. L'impôt sur les grandes fortunes: première partie. In: MOTA, Sérgio Ricardo Ferreira. *Imposto sobre grandes fortunas no Brasil*. 1ª Ed. São Paulo: Editora MP, 2010.

TRAIBEL, J. P. M. *Impuesto al patrimonio en Uruguay*. [s.l.], [s.d.]. Disponível em: <[http://www.ipdt.org/editor/docs/03\\_Rev17\\_JPMT.pdf](http://www.ipdt.org/editor/docs/03_Rev17_JPMT.pdf)>. Acesso em: 15 out. 2018.

VEJA. *Assembleia da França aprova imposto de 75% para ricos*. [s. l.], 2012. Disponível em: <<https://veja.abril.com.br/economia/assembleia-da-franca-aprova-imposto-de-75-para-ricos/>>. Acesso em: 15 out. 2018.

VELLOSO, R. Uma breve história dos impostos. *Super interessante*, [s.l.] 2003. Disponível em: <<https://super.abril.com.br/historia/por-que-pagamos-impostos/>>. Acesso em: 10 out. 2018.

XXI ENCONTRO REGIONAL DE ESTUDANTES DE DIREITO ENCONTRO REGIONAL DE ACESSÓRIA UNIVERSITÁRIA ACESSO. [s.d.], Juazeiro do Norte. *A função social do tributo: a necessidade de uma abordagem sociológica da tributação*. Juazeiro do Norte: FJN, [s.d.]. Disponível em: <[http://www.urca.br/ered2008/CDAnais/pdf/SD6\\_files/Francysco\\_GON%C3%87ALVES\\_2.pdf](http://www.urca.br/ered2008/CDAnais/pdf/SD6_files/Francysco_GON%C3%87ALVES_2.pdf)>. Acesso em: 22 out. 2018.