



Universidade de Brasília
Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas
Públicas
Departamento de Gestão de Políticas Públicas

FÁBIO FELIX DA SILVA MOTA

**POLÍTICA PÚBLICA E JUSTIÇA FISCAL: Análise
comparativa das experiências de França e Brasil
concernente ao imposto sobre grandes fortunas**

Brasília – DF
2018

FÁBIO FELIX DA SILVA MOTA

POLÍTICA PÚBLICA E JUSTIÇA FISCAL: Análise comparativa das experiências de França e Brasil concernente ao imposto sobre grandes fortunas

Monografia apresentada ao Departamento de Gestão de Políticas Públicas como requisito parcial à obtenção do título de Bacharel em Gestão de Políticas Públicas.

Professor Orientador: Doutora Ana Paula Antunes Martins

Brasília – DF
2018

Ficha catalográfica elaborada automaticamente,
com os dados fornecidos pelo(a) autor(a)

Pp Felix da Silva Mota, Fábio
POLÍTICA PÚBLICA E JUSTIÇA FISCAL: Análise comparativa
das experiências de França e Brasil concernente ao imposto
sobre grandes fortunas / Fábio Felix da Silva Mota;
orientador Ana Paula Antunes Martins . -- Brasília, 2018.
90 p.

Monografia (Graduação - Gestão de Políticas Públicas) --
Universidade de Brasília, 2018.

1. POLÍTICA PÚBLICA E JUSTIÇA FISCAL. 2. Imposto sobre
grandes fortunas . I. Paula Antunes Martins , Ana, orient.
II. Título.

FÁBIO FELIX DA SILVA MOTA

POLÍTICA PÚBLICA E JUSTIÇA FISCAL: Análise comparativa das experiências de França e Brasil concernente ao imposto sobre grandes fortunas

A Comissão Examinadora, abaixo identificada, aprova o Trabalho de Conclusão do Curso de Gestão de Políticas Públicas da Universidade de Brasília do aluno

Fábio Felix da Silva Mota

Profa. Dra. Ana Paula Antunes Martins
Professora-Orientadora

Prof. Dr. Mamede Said Maia Filho
Professor-Examinador 1

Prof. Dr. Franco de Matos
Professor-Examinador 2

Brasília, 04 de dezembro de 2018

Dedico este trabalho a Deus, o autor da vida, único digno de honra, glória e louvor. Sem Ele, nada sou.

AGRADECIMENTOS

A Deus, em primeiro lugar, por me permitir chegar até aqui e por todas as bênçãos concedidas. Sem dúvida nenhuma, sem Ele eu não teria chegado onde cheguei. Em segundo lugar, agradeço aos meus pais por todos os ensinamentos. Aos meus irmãos por estarem sempre comigo. E a todos aqueles que, de uma forma ou de outra, um dia estenderam a mão para mim. Por fim, meus agradecimentos à Universidade de Brasília, pela contribuição na minha formação acadêmica. Uma honra.

As arenas públicas são lugares de confronto, de ajuste recíproco e de ordenamento de comportamentos. (MORAES, ANDION e PINHO, 2017, p. 848)

RESUMO

Este trabalho analisou as controvérsias na arena pública fiscal no tocante ao imposto sobre grandes fortunas - IGF, em perspectiva comparada. Na busca de entender os motivos pelos quais o referido imposto constitucional ainda não foi regulamentado, a despeito de dezenas de tentativas, este estudo examinou de forma comparativa as experiências de França e Brasil no que diz respeito ao IGF. Para a realização desta pesquisa comparada utilizou-se da abordagem qualitativa de coleta e análise de dados, com método de pesquisa documental e procedimento de análise de entrevistas com atores-chave que compõem a arena pública e formam o campo de controvérsias. No intuito de alcançar o objetivo proposto, comparou-se os sistemas francês e brasileiro, no que tange ao imposto em comento, bem como ao sistema tributário como um todo. Antes, porém, cada um dos modelos é exposto de maneira individual. Por fim, é analisado as controvérsias presentes na arena pública. Como resultado, pode-se dizer que a cultura tributária progressiva francesa em muito contribuiu para o sucesso dessa política pública na França, assim como, de maneira inversa, a cultura tributária regressiva brasileira contribui atualmente para que o imposto não venha ser, de fato, implementado no país. Ademais, as controvérsias existentes na arena pública são também cruciais para que não haja a devida regulamentação. Se implementado, acredita-se que o IGF poderia ser uma política pública de combate às desigualdades sociais, servindo como ferramenta de redistribuição de renda, na tentativa de alcançar a tão almejada justiça fiscal.

Palavras-chave: Justiça Fiscal. Controvérsias na arena pública. Imposto sobre grandes fortunas.

ABSTRACT

This work analyzed the controversies in the fiscal public arena regarding the tax on large fortunes - IGF, in a comparative perspective. In an attempt to understand the reasons why this constitutional tax has not yet been regulated, despite of the dozens attempts before. This study examined a comparative way, the experiences of France and Brazil with respect to the IGF. In order to carry out this comparative research, we used the qualitative approach of data collection and analysis, along with the documental research method and procedure of analysis of interviews with key actors that compose the public arena and form the field of controversy. In order to achieve the proposed objective, the French and Brazilian systems were compared, in relation to the tax in question, as well as to the tax system as a whole. Before, each of the models were exposed individually. Finally, the controversies presented in the public arena were analyzed. As a result, it can be said that the French progressive tax culture has greatly contributed to the success of this public policy in France, just as, conversely, the regressive Brazilian tax culture currently contributes, so that the tax does not become, in fact, implemented in the country. In addition, the controversies in the public arena are also crucial for the lack of proper regulation. If implemented correctly, it is believed that the IGF could be a public policy to combat social inequalities, serving as a tool for income redistribution, in an attempt to achieve the much-desired fiscal justice.

Keywords: Fiscal justice. Controversies in the public arena. Tax on large fortunes.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Quadro 1 – Alíquotas em 2011.....	32
Quadro 2 – Alíquotas em 2012.....	33
Quadro 3 – Alíquotas em 2013.....	33
Figura 1 – Evolução do número de contribuintes do ISF.....	36
Quadro 4 – Participação do Imposto sobre a Riqueza nas receitas totais dos governos, amostra dos países em, %.	38
Quadro 5 – Receitas fiscais – ISF - França.....	39
Quadro 6 – Definição de grandes fortunas.....	43
Quadro 7 – Critério pessoal.....	44
Quadro 8 – Possibilidade de responsabilização solidária.	45
Quadro 9 – Critério espacial.....	46
Quadro 10 – Base de cálculo.	48
Quadro 11 – Dedução – imposto de renda.	49
Quadro 12 – Abatimentos.....	49
Quadro 13 – Regime das alíquotas.....	50
Quadro 14 – Valor das alíquotas.....	51
Quadro 15 – Critério temporal.	52
Quadro 16 – Partido dos autores.	53
Quadro 17 – Distribuição global da fortuna das famílias do grupo de 1% com maior patrimônio: países selecionados, 2000 (em % e paridade de poder de compra).....	57
Figura 2 – Ranking dos 10 países mais desiguais (por índice de GINI de renda per capita).	59
Figura 3 – Carga tributária no Brasil e nos países da OCDE (2015).....	60
Figura 4 – Carga tributária sobre a renda, lucro e ganho de capital – Brasil e países da OCDE (2015).....	62
Figura 5 – Carga tributária sobre a folha de salários.....	63
Figura 6 – Carga tributária sobre a propriedade.....	64

Figura 7 – Carga tributária sobre bens e serviços.....	65
Figura 8 – Carga tributária por base de incidência.....	66
Quadro 17 – Argumentos favoráveis - IGF.....	77
Quadro 17 – Argumentos desfavoráveis - IGF.....	79

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

AFRMM – Adicional de Frete para Renovação da Marinha Mercante

AM – Amazonas

ANA – Agência Nacional de Águas

ANS – Agência Nacional de Saúde Suplementar

BA – Bahia

CADE – Conselho Administrativo de Defesa Econômica

CCCCN – Contribuição à Comissão Coordenadora da Criação do Cavalão Nacional

CE – Ceará

CIDE – Contribuição de Intervenção do Domínio Econômico

CNP – Conselho Nacional de Petróleo

COFINS – Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social

CONDECINE – Contribuição para o Desenvolvimento da Indústria Cinematográfica Nacional

CORE – Conselho Regional dos Representantes Comerciais do Estado

CPRB – Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta

CRC – Conselho Regional de Contabilidade

CREA – Conselho Regional de Engenharia e Agronomia

CRECI – Conselho Regional de Corretores de Imóveis

CRFB – Constituição da República Federativa do Brasil

CSLL – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

CTN – Código Tributário Nacional

CVM – Comissão de Valores Mobiliários

DNPM – Departamento Nacional de Produção Mineral

DPC – Contribuição à Direção de Portos e Costas

FAAP – Contribuição para a Assistência Social e Educacional aos Atletas Profissionais

FAER – Fundo Aeroviário

FD – Faculdade de Direito

FEEF – Fundo Estadual de Equilíbrio Fiscal

FGTS – Fundo de Garantia do Tempo de Serviço

FISTEL – Fundo de Fiscalização das Telecomunicações

FMI – Fundo Monetário Internacional

FNDCT – Contribuição ao Fundo Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico

FNDE – Contribuição ao Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação

FUST – Fundo de Universalização dos Serviços de Telecomunicações

Funttel – Fundo para o Desenvolvimento Tecnológico das Telecomunicações

Fundaf – Fundo Especial de Desenvolvimento e Aperfeiçoamento das Atividades de Fiscalização

GIL-RAT – Contribuição do Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho

GO – Goiás

ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços

IE - Imposto de Exportação

IFI - *Impôt sur la fortune immobilière*

IGF – Imposto sobre grandes fortunas

II – Imposto de Importação

INCRA – Contribuição ao Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária

INSS – Instituto Nacional do Seguro Social

IOF– Imposto sobre Operações Financeiras

Ipea – Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada

IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados

IPTU – Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana

IPVA – Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores

IR – Imposto de Renda

IRPF – Imposto sobre renda da pessoa física

ISF – *Impôt Solidarité sur la Fortune*

ISS – Imposto sobre Serviços

ITBI – Imposto sobre Transmissão Bens Inter-Vivos

ITCMD – Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação

ITR – Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural

MA – Maranhão

MS – Mato Grosso do Sul

OAB – Ordem dos Advogados do Brasil

OCDE – Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico

ONG – Organização Não Governamental

Oxfam – Oxford Committee for Famine Relief (Comitê de Oxford de Combate à Fome)

PA – Pará

PASEP – Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público

PB – Paraíba

PCdoB – Partido Comunista do Brasil

PIB – Produto Interno Bruto

PIS – Programa de Integração Social

PLP – Projeto de lei complementar

PLS – Programa de Lei do Senado

PMDB – Partido do Movimento Democrático Brasileiro

PNUD – Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento

PPP – Paridade de poder de compra

PPS – Partido Popular Socialista

PSB – Partido Socialista Brasileiro

PSDB – Partido da Social Democracia Brasileira

PSOL – Partido Socialismo e Liberdade

PT – Partido dos Trabalhadores

PV – Partido Verde

RFI – Rádio França Internacional

RG – Rio Grande do Sul

RJ – Rio de Janeiro

SAT – Contribuição ao Seguro Acidente de Trabalho

SE – Sergipe

Sebrae – Contribuição ao Serviço Brasileiro de Apoio à Pequena Empresa

SENAR – Contribuição ao Serviço Nacional de Aprendizado Rural

SENAC – Contribuição ao Serviço Nacional de Aprendizado Comercial

SENAI – Contribuição ao Serviço Nacional de Aprendizado Industrial

SENAT – Contribuição ao Serviço Nacional de Aprendizado dos Transportes

SESC – Contribuição ao Serviço Social do Comércio

SESCOOP – Contribuição ao Serviço Social do Cooperativismo

SESI – Contribuição ao Serviço Social da Indústria

SEST – Contribuição ao Serviço Social dos Transportes

SISCOMEX – Sistema Integrado de Comércio Exterior

SP – São Paulo

TAFIC – Taxa de Fiscalização e Controle da Previdência Complementar

TCFA – Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental

TCIF – Taxa de Controle Administrativo de Incentivos Fiscais

TFAC – Taxa de Fiscalização da Aviação Civil

TFPC – Taxa de Fiscalização dos Produtos Controlados pelo Exército Brasileiro

TS – Taxa de Serviços

UnB – Universidade de Brasília

SUMÁRIO

SUMÁRIO	12
INTRODUÇÃO	13
1 DEFINIÇÕES INTRODUTÓRIAS	17
1.1 CARGA TRIBUTÁRIA	17
1.2 ESPÉCIES DE TRIBUTOS	18
1.3 IMPOSTOS	26
1.3.1 IMPOSTOS DIRETOS E INDIRETOS	26
1.4 SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO	27
1.4.1 SISTEMA PROPORCIONAL	28
1.4.2 SISTEMA PROGRESSIVO.....	28
1.4.3 SISTEMA REGRESSIVO	28
2 EXPERIÊNCIA FRANCESA – IGF	28
2.1 DEFINIÇÃO DE FORTUNA NO IGF.....	31
2.1.1 SUJEITO PASSIVO	31
2.1.2 BASE DE CÁLCULO E ISENÇÕES.....	31
2.1.3 ALÍQUOTAS	32
2.1.4 LIMITES DE TRIBUTAÇÃO, DESCONTOS E OUTRAS MEDIDAS	34
2.2 ANÁLISE DE DADOS	34
2.3 EVOLUÇÃO DO NÚMERO DE CONTRIBUINTES.....	35
2.4 EVOLUÇÃO DAS RECEITAS DO ISF AO LONGOS DOS ANOS.....	36
2.5 REFORMA EM 2018.....	40
3 EXPERIÊNCIA BRASILEIRA – IGF	42
3.1 PROJETOS DE LEI	42
3.2 QUADROS COMPARATIVOS	43
4 PESQUISA COMPARADA	55
4.1 SEMELHANÇAS.....	56
4.1.1 POTENCIAIS CONTRIBUINTES – FAMÍLIAS RICAS	56
4.1.2 CARGA TRIBUTÁRIA ELEVADA.....	59
4.2 DIFERENÇAS	61
4.2.1 PROGRESSIVIDADE X REGRESSIVIDADE.....	61
4.3 DIFERENÇAS REFERENTES AOS PROJETOS DE LEI	67
4.4 SÍNTESE DO CAPÍTULO	68
5 CONTROVÉRSIAS NA ARENA PÚBLICA	71
5.1 CONTROVÉRSIAS NA ARENA PÚBLICA FRANCESA	71
4.1.2 CONTROVÉRSIAS NA ARENA PÚBLICA BRASILEIRA	73
6 CONSIDERAÇÕES FINAIS	82
REFERÊNCIAS	87

INTRODUÇÃO

A história do Brasil é marcada por profundas desigualdades, seja no âmbito econômico, político ou social. Ainda hoje, após o país passar de um Estado de Polícia para o que se denomina Estado Democrático de Direito, as desigualdades permanecem. Segundo estudos do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – PNUD (2017), o Brasil é considerado o 10º país mais desigual do mundo, em termos de distribuição de renda.

Vale ressaltar que o sistema tributário brasileiro, tido como regressivo por cobrar mais impostos indiretos (sobre bens e consumo) do que diretos (patrimônio), e, dessa forma, taxando mais a população pobre do que os que possuem mais poder aquisitivo, só reforça as desigualdades sociais. Segundo dados da Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico - OCDE (2015), a maior parte dos tributos brasileiros incide sobre bens e serviços, o que faz com que a população com menor poder aquisitivo arque, proporcionalmente, com a maior parte do que é arrecadado no Brasil, via tributação.

Visando diminuir essas desigualdades, e em busca da justiça fiscal, é que a Constituição Federal de 1988, popularmente conhecida como Constituição Cidadã por reafirmar direitos, instituiu em seu art. 153, VII, uma importante política fiscal, o imposto sobre grandes fortunas (IGF).

Contudo, passados mais de 30 anos da promulgação da Constituição Federal de 1988, o imposto sobre grandes fortunas continua sendo o único dos sete tributos previstos na Constituição que ainda não foi implementado, por falta de Lei Complementar que o regule. Como veremos, não foi por falta de projeto de lei que o referido imposto não foi instituído, visto que de 1989 até os nossos dias já foram apresentados dezenas de projetos de lei sobre o tema em questão, propostos por parlamentares de diversos partidos. Todavia, a despeito dos projetos propostos pelos parlamentares, o imposto não chegou sequer a ser votado.

Há um conjunto de países que adotam o imposto sobre riqueza, tais como: França, Espanha, Holanda, Islândia, Hungria, Liechtenstein, Noruega, Suíça, Índia, Argentina, Uruguai e Colômbia. Há, ainda, países que já adotaram e suprimiram ao longo dos anos, como: Japão, Itália, Áustria, Irlanda, Dinamarca, Alemanha, Luxemburgo, Finlândia, Suécia e Grécia.

Nesse estudo, o parâmetro a título de direito comparado será a França - país tido como pioneiro nesse tipo de tributação – que instituiu o *Impôt sur les Grandes Fortunes* em 1981, buscando a justiça fiscal. Posteriormente, após sua extinção em 1986, o imposto foi reinstituído sob nova nomenclatura, o *Impôt Solidarité sur la Fortune* (ISF). Nesse país, como veremos, o número de contribuintes cresceu bastante desde a instituição do tributo, bem como as receitas oriundas desse tipo de imposto, chegando inclusive a representar 2% das receitas fiscais da França em 2014.

Esta comparação justifica-se pelo sucesso da política pública em comento na França, onde a taxaço sobre grandes fortunas vem obtendo sucesso desde 1981, mesmo enfrentando resistência de governos com ideologias de direita, enquanto que no Brasil, a despeito dos inúmeros projetos de lei propostos sobre o tema no decorrer de quase 30 anos, ainda sequer foi votado no Congresso Nacional.

É importante salientar que a busca pela justiça fiscal está prevista de forma explícita na Constituição Federal de 1988, quando esta traz à tona o princípio da capacidade contributiva (art. 145, § 1º), segundo o qual “sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte” (BRASIL, 1988), ou seja, a justiça fiscal é alcançada quando aqueles que têm mais renda pagam mais impostos do que aqueles que têm menos renda.

Assim, observando a justiça fiscal, o Estado divide seus encargos de acordo com a capacidade de contribuir de cada contribuinte, o sujeito passivo da obrigação tributária. Com efeito, a Constituição Federal, através do princípio da capacidade contributiva, busca atingir a justiça fiscal no intuito de superar as desigualdades materiais existentes no Brasil.

Nesse sentido, com o fim de diminuir as desigualdades e garantir uma sociedade mais justa, é que a Constituição Federal previu o imposto sobre grandes fortunas. Pode-se dizer que IGF - se implementado - seria uma política pública de combate às desigualdades, servindo como ferramenta de redistribuição de renda. Ademais, o imposto em questão é a concretização material do princípio da capacidade contributiva, visto que é uma espécie de imposto sobre os que possuem maior capacidade para contribuir. Tendo em conta a relevância da desigualdade social brasileira vale questionar por quais razões essa modalidade de tributação ainda não foi regulamentada no Brasil.

Partindo desta explanação, este trabalho levanta o seguinte problema: quais as controvérsias existentes na arena pública da política fiscal brasileira, especificamente no tocante à taxação sobre grandes fortunas, em perspectiva comparada?

Com base neste questionamento, este trabalho busca subsídios dentro do contexto de políticas públicas e do direito comparado, mais especificamente com a França, para tentar compreender os motivos pelos quais esse imposto ainda não foi regulamentado no Brasil.

Portanto, como objetivo, o presente trabalho visa analisar, de forma comparativa, as experiências de França e Brasil - no tocante ao imposto sobre grandes fortunas - buscando-se entender o funcionamento desse tipo de imposto nos países mencionados (ou a tentativa, no caso do Brasil), bem como as controvérsias públicas acerca do tema.

Para atingirmos esse objetivo, inicialmente, dentro dessa proposta de direito comparado, iremos analisar a política pública de taxação sobre grandes fortunas no sistema francês. Mas antes, para melhor compreensão do tema, serão abordados conceitos essenciais do direito tributário, tais como: conceito de carga tributária e sua composição, impostos diretos e indiretos, sistema progressivo, regressivo e equitativo de cobrança, dentre outros. Tais ferramentas serão necessárias para a compreensão do tema.

Posteriormente, será apresentado o histórico do imposto sobre riqueza no contexto francês. Nessa parte do trabalho, o imposto sobre riqueza adotado na França, o ISF, será analisado de acordo com os quesitos considerados mais importantes (definição de grandes fortunas, sujeito passivo, base de cálculo e isenções, alíquotas, limites de tributação, descontos e outras medidas). Em seguida, será feita uma análise dos dados coletados e explicaremos a situação atual do imposto sobre riqueza na França.

Isto posto, quanto à metodologia aplicada utilizou-se abordagem qualitativa de coleta e análise de dados, com métodos de pesquisa documental (análise da legislação fiscal francesa e brasileira, projetos de lei) e procedimento de análise de entrevistas com atores-chave que compõem a arena pública e formam o campo de controvérsias. Ademais, os conceitos de 'justiça fiscal' e 'desigualdade' serão utilizados durante todo o trabalho, uma vez que o cerne da política pública de

taxação sobre grandes fortunas se baseia exatamente na busca pela justiça fiscal e diminuição das desigualdades existentes.

Por conseguinte, tendo explicado o sistema francês, este trabalho irá discutir a política pública em comento no Brasil. Nesse sentido, será explorado as características do sistema tributário brasileiro, bem como os projetos de lei apresentados sobre o tema.

Tendo explicado o funcionamento da política pública em questão no sistema francês, bem como a dificuldade de implementação no sistema brasileiro, vamos comparar os modelos adotados nos dois países, tantos as semelhanças como as divergências existentes entre os dois modelos tributários.

Por fim, com o escopo de discutir as controvérsias públicas existentes na arena pública da política tributária, iremos analisar os argumentos (favoráveis e desfavoráveis a esse tipo de imposto) dos atores que participam dos processos decisórios e que compõem a “cultura fiscal” brasileira fundada na regressividade tributária, no intuito de entender como essa discussão se dá dentro e fora do parlamento, tanto no contexto brasileiro, como no contexto da experiência francesa.

Arena pública, nesse contexto, é entendido como um local em que ocorre confronto de ideias relacionados a um problema público (CEFAI, 2002, apud MORAES, ANDION e PINHO, 2017, p. 848). Dessa forma, considerando que a arena pública não é um espaço de consenso, e sim de confrontos, analisaremos o que pensam os atores individuais, organizacionais e institucionais envolvidos na política fiscal da taxação sobre grandes fortunas, ou seja, as controvérsias na arena pública da política fiscal do IGF.

A importância deste trabalho se dá pela necessidade imperiosa de entender, via análise comparativa, os motivos pelos quais faz do imposto sobre grandes fortunas o único tributo previsto pela Constituição Federal não implementado pelo sistema tributário brasileiro.

1 DEFINIÇÕES INTRODUTÓRIAS

Neste item, o objetivo central será discutir alguns conceitos preliminares de tributação, tais como: carga tributária e sua composição, impostos diretos e indiretos, sistema progressivo, regressivo e equitativo de cobrança, dentre outros.

Entendemos que é de suma importância compreender a definição dos termos que serão explorados ao longo da presente monografia. Claro, o objetivo aqui não é esgotar a temática, que é bastante ampla, mas apenas introduzir conceitos que serão utilizados como ferramentas ao longo deste trabalho.

Pois bem, diversas vezes ouvimos comentários como: “o Brasil possui uma das maiores cargas tributárias do mundo”, mas, afinal, o que viria a ser carga tributária?

1.1 Carga Tributária

Em breve síntese, conforme a Receita Federal, carga tributária é uma relação entre a soma da arrecadação (volume de recursos) federal, estadual e municipal e o Produto Interno Bruto (PIB) de um determinado país (2014).¹ Dessa forma, podemos dizer que a carga tributária de um país é o total de recursos, oriundos dos tributos, que é arrecadado pelo Estado em prol da população, conceito que é estritamente ligado ao de Produto Interno Bruto.

É sabido que os valores da carga tributária variam muito entre os países, isto é, cada Estado, exercendo a sua soberania, define de onde virão os recursos financeiros, bem como o *quantum* de tributos cobrados da população. Analisar-se-á, mais adiante, a diferenciação entre as cargas tributárias de Brasil e França, dentro da proposta de estudo comparativo.

Vale ressaltar, ainda, que o Estado pode arrecadar recursos de diversas maneiras. O Estado arrecada recursos quando, por exemplo, administra suas

¹ O QUE É A CARGA TRIBUTÁRIA? Disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/acesso-rapido/direitos-e-deveres/educacao-fiscal/folhetos-orientativos/carga-tributaria-dig.pdf>>. Acesso em 20 de Out. 2018.

estatais ou quando explora seu próprio patrimônio público. Ademais, o Estado financia suas despesas e encargos através da emissão de moeda, lançamento de títulos públicos e empréstimos bancários. Contudo, nos deteremos ao aspecto tributário, e suas espécies ou modalidades, que, sem dúvida, corresponde a maior fonte de recursos do Brasil, além de ser, claro, dependendo do sistema tributário, uma importante ferramenta na distribuição de renda na sociedade.

1.2 Espécies de tributos

De acordo com o artigo 3º, do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172, de 25 de Outubro de 1966), *in verbis*: “Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.” (BRASIL, 1966)

Em assim sendo, via de regra, tributo é a contribuição, compulsória, tanto das pessoas físicas como das pessoas jurídicas, que deve ser pago em dinheiro (moeda nacional) para os cofres públicos, para que, posteriormente, venha ser utilizado em prol da sociedade, através de serviços públicos.

Nesse sentido, o art. 145, Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 – CRFB/1988 (Constituição Federal, de 05 de Outubro de 1988), nos mostra as modalidades de tributos, vigentes no sistema brasileiro. Vejamos:

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

I - impostos;

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

III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas. (BRASIL, 1988)

De igual modo, o CTN (Lei nº 5.172, de 25 de Outubro de 1966), em seu art. 5º, afirma que “Os tributos são impostos, taxas e contribuições de melhoria.” (BRASIL, 1966)

Ademais, os empréstimos compulsórios também são espécies de tributos, conforme garante o art. 148, da CRFB/1988 (Constituição Federal, de 05 de Outubro de 1988), a seguir transcrito:

Art. 148. A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios:

I - para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência;

II - no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, observado o disposto no art. 150, III, "b".
(BRASIL, 1988)

Vale frisar, por fim, que as contribuições parafiscais ou especiais também são tidas como espécies de tributos.

A seguir, temos a lista de tributos (impostos, contribuições, taxas, contribuições de melhoria) existentes no Brasil, até o presente momento, de acordo com a lista elaborada pelo portal tributário (Portal Tributário, 2018).² Vejamos:

1. Adicional de Frete para Renovação da Marinha Mercante – AFRMM - **Lei 10.893/2004**
2. Contribuição à Direção de Portos e Costas (DPC) - **Lei 5.461/1968**
3. Contribuição à Comissão Coordenadora da Criação do Cavallo Nacional - CCCCN - art. 11 da **Lei 7.291/1984**
4. Contribuição ao Fundo Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico - FNDCT - **Lei 10.168/2000**
5. Contribuição ao Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE), também chamado "Salário Educação" - **Decreto 6.003/2006**
6. Contribuição ao Funrural - **Lei 8.540/1992**
7. Contribuição ao Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (INCRA) - **Lei 2.613/1955**
8. Contribuição ao Seguro Acidente de Trabalho (SAT), atualmente com a denominação de Contribuição do Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho (**GIIL-RAT**)

² OS TRIBUTOS NO BRASIL. Disponível em:
<<http://www.portaltributario.com.br/tributos.htm>>. Acesso em 20 de Out. 2018.

9. Contribuição ao Serviço Brasileiro de Apoio a Pequena Empresa (Sebrae) - **Lei 8.029/1990**
10. Contribuição ao Serviço Nacional de Aprendizado Comercial (SENAC) - **Decreto-Lei 8.621/1946**
11. Contribuição ao Serviço Nacional de Aprendizado dos Transportes (SENAT) - **Lei 8.706/1993**
12. Contribuição ao Serviço Nacional de Aprendizado Industrial (SENAI) - **Lei 4.048/1942**
13. Contribuição ao Serviço Nacional de Aprendizado Rural (SENAR) - **Lei 8.315/1991**
14. Contribuição ao Serviço Social da Indústria (SESI) - **Lei 9.403/1946**
15. Contribuição ao Serviço Social do Comércio (SESC) - **Lei 9.853/1946**
16. Contribuição ao Serviço Social do Cooperativismo (SESCOOP) - art. 9, I, da **MP 1.715-2/1998**
17. Contribuição ao Serviço Social dos Transportes (SEST) - **Lei 8.706/1993**
18. Contribuição Confederativa Laboral (dos empregados)
19. Contribuição Confederativa Patronal (das empresas)
20. Contribuição de Intervenção do Domínio Econômico – CIDE Combustíveis - **Lei 10.336/2001**
21. Contribuição de Intervenção do Domínio Econômico – CIDE Remessas Exterior - **Lei 10.168/2000**
22. Contribuição para a Assistência Social e Educacional aos Atletas Profissionais - FAAP - **Decreto 6.297/2007**

23. Contribuição para Custeio do Serviço de Iluminação Pública - **Emenda Constitucional 39/2002**
24. Contribuição para o Desenvolvimento da Indústria Cinematográfica Nacional – CONDECINE - art. 32 da **Medida Provisória 2228-1/2001** e **Lei 10.454/2002**
25. Contribuição para o Fomento da Radiodifusão Pública - art. 32 da Lei 11.652/2008
26. Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) - art. 8º da **Lei 12.546/2011**
27. Contribuição Sindical Laboral (não se confunde com a Contribuição Confederativa Laboral, vide comentários sobre a Contribuição Sindical Patronal)
28. Contribuição Sindical Patronal (não se confunde com a Contribuição Confederativa Patronal, já que a Contribuição Sindical Patronal é obrigatória, pelo artigo **578 da CLT**, e a Confederativa foi instituída pelo **art. 8, inciso IV, da Constituição Federal** e é obrigatória em função da assembleia do Sindicato que a instituir para seus associados, independentemente da contribuição prevista na **CLT**)
29. Contribuição Social Adicional para Reposição das Perdas Inflacionárias do FGTS - **Lei Complementar 110/2001**
30. Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS)
31. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)
32. Contribuições aos Órgãos de Fiscalização Profissional (OAB, CRC, CREA, CRECI, CORE, etc.)
33. Contribuições de Melhoria: asfalto, calçamento, esgoto, rede de água, rede de esgoto, etc.
34. Fundo Aeroviário (FAER) - **Decreto Lei 1.305/1974**

35. Fundo de Combate à Pobreza - art. 82 da **EC 31/2000**
36. Fundo Estadual de Equilíbrio Fiscal - FEEF - **Convênio ICMS 42/2016**
37. Fundo de Fiscalização das Telecomunicações (FISTEL) - **Lei 5.070/1966** com novas disposições da **Lei 9.472/1997**
38. Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (FGTS) - **Lei 5.107/1966**
39. Fundo de Universalização dos Serviços de Telecomunicações (FUST) - art. 6 da **Lei 9.998/2000**
40. Fundo Especial de Desenvolvimento e Aperfeiçoamento das Atividades de Fiscalização (Fundaf) - art.6 do **Decreto-Lei 1.437/1975** e **art. 10 da IN SRF 180/2002**
41. Fundo para o Desenvolvimento Tecnológico das Telecomunicações (Funttel) - **Lei 10.052/2000**
42. Imposto s/Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS)
43. Imposto sobre a Exportação (IE)
44. Imposto sobre a Importação (II)
45. Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA)
46. Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU)
47. Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR)
48. Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza (IR - pessoa física e jurídica)
49. Imposto sobre Operações de Crédito (IOF)
50. Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS)

51. Imposto sobre Transmissão Bens Inter-Vivos (ITBI)
52. Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD)
53. INSS Autônomos e Empresários
54. INSS Empregados
55. INSS Patronal (sobre a Folha de Pagamento e sobre a Receita Bruta - Substitutiva)
56. IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados)
57. Programa de Integração Social (PIS) e Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP)
58. Taxa de Autorização do Trabalho Estrangeiro
59. Taxa de Avaliação in loco das Instituições de Educação e Cursos de Graduação - **Lei 10.870/2004**
60. Taxa de Avaliação da Conformidade - **Lei 12.545/2011** - art. 13
61. Taxa de Classificação, Inspeção e Fiscalização de produtos animais e vegetais ou de consumo nas atividades agropecuárias - **Decreto-Lei 1.899/1981**
62. Taxa de Coleta de Lixo
63. Taxa de Combate a Incêndios
64. Taxa de Conservação e Limpeza Pública
65. Taxa de Controle Administrativo de Incentivos Fiscais - TCIF - **Lei 13.451/2017**
66. Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental – TCFA - **Lei 10.165/2000**

67. Taxa de Controle e Fiscalização de Produtos Químicos - **Lei 10.357/2001**, art. 16
68. Taxa de Emissão de Documentos (níveis municipais, estaduais e federais)
69. Taxa de Fiscalização da Aviação Civil - TFAC - **Lei 11.292/2006**
70. Taxa de Fiscalização da Agência Nacional de Águas – ANA - art. 13 e 14 da **MP 437/2008**
71. Taxa de Fiscalização CVM (Comissão de Valores Mobiliários) - **Lei 7.940/1989**
72. Taxa de Fiscalização de Sorteios, Brindes ou Concursos - art. 50 da **MP 2.158-35/2001**
73. Taxa de Fiscalização de Vigilância Sanitária **Lei 9.782/1999**, art. 23
74. Taxa de Fiscalização dos Produtos Controlados pelo Exército Brasileiro - TFPC - **Lei 10.834/2003**
75. Taxa de Fiscalização dos Mercados de Seguro e Resseguro, de Capitalização e de Previdência Complementar Aberta - art. 48 a 59 da **Lei 12.249/2010**
76. Taxa de Fiscalização e Controle da Previdência Complementar - TAFIC - Entidades Fechadas de Previdência Complementar - art. 12 da **Lei 12.154/2009**
77. Taxa de Licenciamento Anual de Veículo - art. 130 da **Lei 9.503/1997**
78. Taxa de Licenciamento, Controle e Fiscalização de Materiais Nucleares e Radioativos e suas instalações - **Lei 9.765/1998**
79. Taxa de Licenciamento para Funcionamento e Alvará Municipal

80. Taxa de Pesquisa Mineral DNPM - Portaria Ministerial 503/1999
81. Taxa de Serviços - TS - Zona Franca de Manaus - **Lei 13.451/2017**
82. Taxa de Serviços Metrológicos - art. 11 da **Lei 9.933/1999**
83. Taxa de Utilização de Selo de Controle - art. 13 da **Lei 12.995/2014**
84. Taxas ao Conselho Nacional de Petróleo (CNP)
85. Taxa de Outorga e Fiscalização - Energia Elétrica - art. 11, inciso I, e artigos 12 e 13, da **Lei 9.427/1996**
86. Taxa de Outorga - Rádios Comunitárias - art. 24 da **Lei 9.612/1998** e nos art. 7 e 42 do **Decreto 2.615/1998**
87. Taxa de Outorga - Serviços de Transportes Terrestres e Aquaviários - art. 77, incisos II e III, a art. 97, IV, da **Lei 10.233/2001**
88. Taxas de Saúde Suplementar - ANS - **Lei 9.961/2000**, art. 18
89. Taxa de Utilização do SISCOMEX - art. 13 da **IN 680/2006**
90. Taxa de Utilização do MERCANTE - **Decreto 5.324/2004**
91. Taxas do Registro do Comércio (Juntas Comerciais)
92. Taxas Judiciárias
93. Taxas Processuais do Conselho Administrativo de Defesa Econômica - CADE - **art. 23 da Lei 12.529/2011**

Das cinco modalidades de tributos (impostos, taxas, contribuições de melhoria, contribuições parafiscais ou especiais e empréstimos compulsórios), aceitos pela melhor doutrina, o que nos interessa neste trabalho é a modalidade dos impostos, e, por isso, nos deteremos à essa espécie de tributo.

1.3 Impostos

Conforme o artigo 16 do CTN (Lei nº 5.172, de 25 de Outubro de 1966), “Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.” (BRASIL, 1966)

Através dessa definição pode-se extrair uma importante premissa para esse trabalho. O imposto (geralmente cobrado sobre renda, propriedades, riqueza, lucros, produção, consumo, bens e serviços) é um tributo que não possui vinculação a qualquer atividade estatal específica, dito de outra forma, diferente da taxa e da contribuição de melhoria, por exemplo, aqui não é necessário que o Estado preste algum serviço específico para que venha cobrar os impostos.

Assim, pode-se dizer que o imposto - que pode ser federal, estadual ou municipal - é uma espécie de tributo que incide independente da vontade do contribuinte, de forma direta ou indireta.

1.3.1 Impostos diretos e indiretos

Em síntese, os impostos diretos são aqueles que, via de regra, são pagos ao governo de forma direta, ou seja, o contribuinte de direito e o contribuinte de fato é a mesma pessoa, o responsável pela obrigação. São exemplos de impostos diretos no Brasil: IRPF (Imposto de Renda da Pessoa Física); IPVA (Imposto sobre a Propriedade de veículos e Automotores), e IPTU (Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana).³

Por outro lado, os impostos indiretos são aqueles que quem arca, de fato, com o ônus é o contribuinte de fato, isto é, o consumidor. Nesse tipo de imposto a figura do contribuinte de direito (produtores e comerciantes) está dissociada da figura do contribuinte de fato (consumidor). Como exemplo de impostos indiretos no

³ IMPOSTOS DIRETOS E INDIRETOS NO BRASIL. Disponível em: <https://www.suapesquisa.com/economia/impostos_diretos_indiretos.htm>. Acesso em: 20 de Out. 2018.

Brasil, cita-se o: ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços); ISS (Imposto sobre Serviços), e IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados).

Geralmente, os impostos diretos incidem sobre os rendimentos, patrimônio (bens), renda e riqueza dos indivíduos, enquanto que os impostos indiretos, por sua vez, incidem sobre o produto e consumo, ou seja, no preço final dos bens e serviços.

Com efeito, pode-se concluir que a forma que um país tributa (maior incidência de impostos diretos ou indiretos) é extremamente importante para, além de ser um instrumento de distribuição de renda, averiguar qual camada da população está sendo mais penalizada com o sistema tributário.

Dito de outra forma, se em um determinado país o imposto direto tem maior abrangência no cômputo total da carga tributária, significaria dizer que a classe com maior poder aquisitivo estaria contribuindo mais para o sistema de tributação. Por outro lado, se o imposto indireto possuir maior relevância na carga tributária, as classes com menor poder aquisitivo, os mais pobres, estarão participando proporcionalmente mais na aquisição de recursos, em termos relativos.

Com efeito, pode-se inferir, por exemplo, que no Brasil quem arca com a maior parte da carga tributária é a classe trabalhadora, classe média, haja vista que os tributos indiretos, que atingem todos na sociedade, possuem maior incidência na nossa carga tributária. Mais adiante, nos próximos capítulos, verificar-se-á essa aplicação prática no sistema tributário francês e no brasileiro.

1.4 SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO

De acordo com a maneira que o Estado tributa as diferentes classes de renda da população, o sistema de tributação pode ser proporcional, progressivo ou regressivo.⁴

⁴ RIANI, F. 2009. **Economia do setor público**: uma abordagem introdutória. Rio de Janeiro: LTC.

1.4.1 Sistema proporcional

No sistema proporcional a alíquota aplicada sobre o total do imposto é a mesma, independentemente do nível de renda. Nesse caso, o percentual de imposto a ser pago é o mesmo para todas as pessoas, sem distinção de renda. Obviamente, os valores absolutos irão aumentar de acordo o aumento da renda, mas relativamente, não haverá diferença. Esse sistema de tributação não possui efeito nenhum na redistribuição de renda na sociedade.

1.4.2 Sistema progressivo

Nesse sistema, as camadas com maior poder aquisitivo são mais penalizadas, visto que, através do sistema progressivo, o Estado aplica maiores percentuais de impostos para as camadas mais ricas, com renda mais alta.

Por meio desse sistema, há distribuição de renda para as classes de menor poder aquisitivo. Os efeitos serão maiores à medida que as alíquotas aplicadas sobre o total do imposto para as classes mais ricas forem maiores.

1.4.3 Sistema regressivo

Por meio do sistema regressivo os contribuintes com menor poder aquisitivo, as camadas mais pobres da sociedade, são mais penalizadas, em detrimento das

camadas de maior poder aquisitivo. Isto ocorre devido ao fato de que, nesse tipo de sistema, quanto menor o nível de renda, maior é o percentual de imposto a ser pago.

Sendo assim, no sistema de tributação regressivo a distribuição de renda é desigual, haja vista que, quando aplicado, as classes mais ricas concentrarão ainda mais renda do que as classes mais pobres.

Feito essa diferenciação entre os sistemas de tributação, conforme os ensinamentos de Riani (2009), percebe-se que dentro de uma sociedade haverá uma diversidade de tributos e, por isso, haverá impostos com características progressivas, regressivas e outros proporcionais⁵. Todavia, quando se analisa a carga tributária de um país, e o respectivo peso de cada imposto dentro da carga tributária, é que se pode dizer qual sistema de tributação é adotado.

Se por um lado há uma predominância dos impostos indiretos sobre o total da carga tributária, o país tende a ser regressista, se por outro lado há uma predominância dos impostos diretos, a estrutura do país tende a ser progressista. Veremos, mais adiante, como isso se aplica nas estruturas tributárias de França e Brasil, uma vez que ambos os países, embora tenham em comum a previsão legal desse imposto, tiveram desdobramentos diferentes no que se refere a uma política fiscal voltada para a justiça social e a superação de desigualdades.

Em suma, este capítulo tratou acerca de conceitos do Direito Tributário. Os conceitos analisados foram: carga tributária e sua composição, espécies de tributos, imposto (direto e indireto), e sistemas de tributação (proporcional, progressivo e regressivo).

Entende-se ser de grande importância a compreensão de tais termos, que doravante serão utilizados ao longo de todo o trabalho. Desse modo, uma vez compreendido tais conceitos, aplicar-se-á agora tais ferramentas no estudo das experiências de França e Brasil no tocante ao imposto sobre riqueza.

5) a) o imposto regressivo é aquele que mantém uma relação inversa ao nível de renda do sujeito passivo, o contribuinte. Ou seja, quando maior a renda do contribuinte, menor será a alíquota cobrada ao sujeito passivo, quanto menor a renda, maior a alíquota. Esse tipo de imposto prejudica mais os contribuintes de classe de menor poder aquisitivo.

b) O imposto será considerado progressivo quando houver relação positiva (progressividade) com o nível de renda. Isto é, quanto maior a renda, maior a participação do imposto, maior será a alíquota cobrada ao contribuinte. Logo, os indivíduos com maior poder aquisitivo arcam com maior parte do tributo, em questão. Essa relação acontece, por exemplo, no IR, onde maior será a alíquota cobrada à medida que cresce a renda do contribuinte.

c) O imposto será proporcional quando houver uma relação proporcional com o nível de renda, o ônus do tributo é o mesmo tanto para contribuintes de maior poder aquisitivo, quanto os de menor poder aquisitivo, não há, portanto, alterações na distribuição de renda (exemplo: ITBI). Nesse caso, a alíquota é inalterável.

2 EXPERIÊNCIA FRANCESA - IGF

Tendo discorrido acerca desses conceitos preliminares, analisar-se-á agora a experiência francesa no tocante ao imposto sobre grandes fortunas.

Utilizando os conceitos anteriores, pode-se dizer que imposto sobre riqueza é uma contribuição de uma pessoa (física ou jurídica), que integra os recursos, oriundos dos tributos, que compõem a carga tributária do Estado. Ademais, pode-se dizer também que este é um imposto direto, pois quem arca com o ônus da tributação é o contribuinte de fato, de forma pessoal e direta. Além disso, sendo um imposto direto, é, portanto, um imposto com características progressivas.

Pois bem, na França o imposto sobre riqueza, cuja nomenclatura era *Impôt sur les Grandes Fortunes*, foi instituído em 1981 por François Mitterrand, sendo abolido em 1986, pelo Parlamento que assumiu o poder considerado conservador, sob o comando de Jacques Chirac.

O *Impôt sur les Grandes Fortunes* – que tinha como escopo contribuir para a concretização da justiça fiscal - considerava grandes fortunas o valor acima de 3 milhões de francos. As alíquotas eram progressivas e variavam de 0,5% - sobre bens entre 3.000.000 e 5.000.000 francos - até 1,5%, para a fração superior à 10.000.000 francos. Um dado importante é que, inicialmente, as pessoas jurídicas também eram contribuintes, mas logo em 1984 somente a pessoa física passou a ser responsável pelo tributo.

No entanto, dois anos depois da abolição do imposto, ele foi reinstituído em 1988 por um governo socialista - de François Mitterrand - que sucedeu o governo anterior, considerado conservador. Dessa forma, o imposto sobre riqueza é aplicado na França desde 1982, exceto nos anos de 1987 e 1988.

Em 1988, quando reinstituído, passou a ser chamado de *Impôt Solidarité sur la Fortune* (ISF). O objetivo desse imposto é redistribuir o dinheiro dos mais afortunados, através de benefícios sociais, às classes mais pobres da sociedade. Houve algumas mudanças, em relação ao *Impôt sur les Grandes Fortunes*, que salvo algumas modificações estruturais permanece nos moldes atuais sem grandes modificações.

2.1 Definição de fortuna no ISF

Para o ISF, fortuna seria a riqueza líquida que excede o valor de 800 mil euros. Este valor foi alterado em 2011, quando o ISF passou por uma reforma promulgada por Nicolas Sarkozy, para 1,3 milhões de euros. Contudo, uma vez que os bens do contribuinte atingem esse valor, os ativos são tributáveis a partir de 800.000 mil euros.

2.1.1 Sujeito passivo

São contribuintes do ISF as pessoas físicas domiciliadas na França, cujo valor da fortuna, localizados na França ou no estrangeiro, seja mais de 1,3 milhões de euros (2013) e pessoas domiciliadas no exterior, cujo valor do patrimônio na França exceda ao limite.

2.1.2 Base de cálculo e isenções

São propriedades tributáveis pelo ISF: a) edifícios – casas, apartamentos ou terrenos; b) aplicações financeiras – dívidas, contratos de seguro de vida; c) contas bancárias; d) móveis – incluindo mobiliários de casa; e) carros, barcos de recreio e aviões de turismo; f) cavalos de corrida; g) joias e metais preciosos. No que se refere aos mobiliários de residência, se não declarados por inventário, são considerados como 5% do patrimônio bruto.

Na base de cálculo do ISF há algumas isenções, tais como: certos instrumentos de trabalho, os direitos autorais e artísticos e os ativos de importância artística, histórica ou ecológica, coleções, bem como os ativos do patrimônio previdenciário e ativos de empresa.

2.1.3 Alíquotas

No que se refere às alíquotas, a França adota o regime progressivo, isto é, quanto maior a fortuna, maior a taxa de imposto. As alíquotas adotadas (no total de seis) variam de 0% a 1,5.

Vale ressaltar que em 1989, quando passou a vigorar, as alíquotas progressivas variavam de 0,5%, sobre fração entre 4.000.000 francos e 6.500.000 francos, a 1,1%, para valores que excedessem a 20.000.000. Em 2008, já com os valores em euros, o limite da isenção era de 770.000 euros, e 790.000 euros em 2010.

Até 2011 as alíquotas variavam de 0,55% até 1,80%. A alíquota menor incidia sobre o patrimônio entre 800.000 e 1.310.000 euros, a alíquota maior, por sua vez, se dava sobre o patrimônio superior a 16.790.000 euros. Vejamos:

Quadro 1 – Alíquotas em 2011

Frações do valor do património líquido tributável.	
Não superior a 800 000 de euros	0%
Entre 800.000 e 1 310 000 euros	0,55%
Entre 1 310 000 e 2 570 000 euros	0,75%
Entre 2 570 000 e 4 040 000 euros	1%
Entre 4 040 000 e 7 710 000 euros	1,30%
Entre 7 710 000 e 16 790 000 euros	1,65%
Mais de 16 790 000 euros	1,80%

Fonte: Impôt de solidarité sur la fortune. Disponível em: <
https://fr.wikipedia.org/wiki/Imp%C3%B4t_de_solidarit%C3%A9_sur_la_fortune?br=ro&>
 Acesso em: 16 de Out. 2018.

Em 2012, após a reforma de 2011, o ISF passou a ter apenas duas alíquotas, 0,25% e 0,50%. A alíquota de 0,25% se dava sobre o patrimônio situado entre 1.300.000 e 3.000.000 euros. A segunda alíquota, 0,50%, incidia sobre o patrimônio cujo valor fosse superior à 3.000.000 euros, conforme o quadro abaixo:

Quadro 2 – alíquotas em 2012

Não superior a 1 300 000 de euros	0%
Entre 1 300 000 e 3 000 000 euros	0,25%
Mais de 3 000 000 euros	0,50%

Fonte: Impôt de solidarité sur la fortune. Disponível em: <https://fr.wikipedia.org/wiki/Imp%C3%B4t_de_solidarit%C3%A9_sur_la_fortune?br=ro&>
Acesso em: 16 de Out. 2018.

Já em 2013, após a eleição de François Hollande, a escala passou a ter novamente seis alíquotas com variações maiores de acordo com a fortuna, alíquotas que variavam entre 0,5% - para valores entre 800.000 euros e 1.300.000 euros - , e 1,50% - incidia sobre a fortuna superior à 10.000.000 euros.

Quadro 3 – alíquotas em 2013

Não superior a 800 000 euros	0%
Entre 800.000 e 1 300 000 euros	0,5%
Entre 1 300 000 e 2 570 000 euros	0,70%
Entre 2 570 000 e 5 000 000 euros	1%
Entre ou 5 000 000 e 10 000 000 euros	1,25%
Superior a 10.000.000 de euros	1,50%

Fonte: Impôt de solidarité sur la fortune. Disponível em: <https://fr.wikipedia.org/wiki/Imp%C3%B4t_de_solidarit%C3%A9_sur_la_fortune?br=ro&>
Acesso em: 16 de Out. 2018.

2.1.4 Limites de tributação, descontos e outras medidas

Um dos limites de tributação diz respeito a soma do Imposto de Renda com o ISF, que não pode ser superior a 50% da renda bruta do contribuinte. Outrossim, para as pessoas físicas não domiciliadas na França, esse valor é de 85%.

Ademais, outro benefício adotado no regime francês é que o imóvel de residência do sujeito passivo sofre, na avaliação para a base de cálculo, uma redução de 30%, enquanto que se o contribuinte possuir outras propriedades, alugadas, o desconto fica entre 20% e 40%. Há também um desconto de 75% para áreas florestais.

No pagamento do ISF há dedução no imposto de 150 euros por criança menor de idade ou deficiente físico. Ainda na esfera dos descontos, o contribuinte que investir em certas empresas estimuladas pelo governo tem desconto de 45% a 75%, bem como também recebem descontos os doadores à entidades beneficentes e às universidades, limitado ao valor de 50.000 euros.

2.2 Análise de dados

Com base nos dados apresentados, pode-se tirar algumas conclusões iniciais (maiores observações serão feitas no capítulo em que iremos comparar a experiência francesa com a tentativa brasileira de implementar o imposto sobre grandes fortunas).

Pois bem, de início, no tocante a definição de fortunas, temos que o valor do que é considerado fortuna permanece estável, embora no decorrer dos anos é possível notar uma crescente em relação ao limite de isenção.

Tomando por exemplo os anos de 2008 pra cá, já com o euro como moeda oficial, percebe-se que os valores subiram de 770 mil euros, em 2008, para 790 mil euros em 2010. No ano seguinte, o limite de isenção já se encontrava no patamar de 800 mil, e de 2012 em diante passou-se a considerar o valor de 1.300.000.

Embora o limite de isenção venha aumentando no decorrer dos anos, o número de contribuintes segue em linha crescente. É claro que, após a reforma

tributária de 2011 que aumentou o limite de isenção, o número de contribuintes tenha caído mais de 300 mil em relação ao ano anterior, contudo, percebe-se que a despeito disso, o número de contribuintes continuou crescendo.

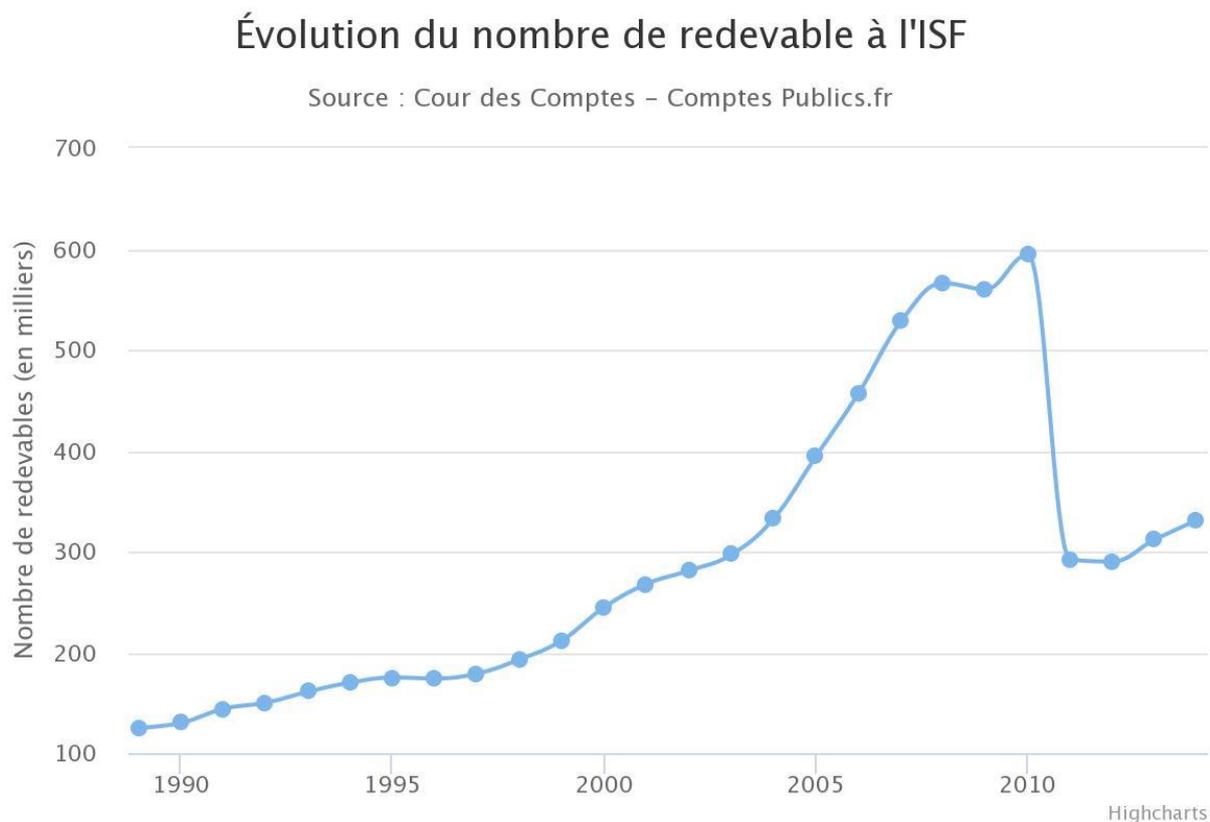
2.3 Evolução do número de contribuintes

De acordo com os dados do ComptesPublics.fr (2016), em 1982 o número de contribuintes era de 125.000, já em 2010 o número de pessoas sujeitas ao ISF estava próximo de 600.000.

Contudo, em 2011, o número de contribuintes diminuiu bastante, visto que o limite de isenção passou de 800.000 para 1,3 milhões de euros. Dessa forma, cerca de 300.000 pessoas deixaram de ser contribuintes do ISF.

A despeito do aumento do limite de isenção, o número de contribuintes vem crescendo no decorrer dos anos, uma das razões para isso é o aumento número de pessoas na França, com herança que excede o limite de isenção do ISF.

O gráfico abaixo “Évolution du nombre de redevable à l’ISF” (evolução do número de contribuintes do ISF - em tradução livre) mostra o crescente número de contribuintes do ISF, desde 1990. Veja que, como fora dito acima, a despeito da queda do número de contribuintes em 2011 pelo aumento do limite de isenção, o número de contribuintes continuou crescendo.

Figura 1 - Evolução do número de contribuintes do ISF

Fonte: Cour des Comptes (Tribunal de Contas) - Comptes Publics.fr. Disponível em: <<http://comptespublics.fr/article/evolution-de-limpot-de-solidarite-sur-la-fortune/>>. Acesso em: 15 de Out. 2018.

2.4 Evolução das receitas do ISF ao longo dos anos

Quando nos deparamos com a experiência francesa, no tocante ao ISF, percebe-se que as receitas cresceram bastante no decorrer dos anos, desde a instituição do imposto nos anos 80.

Conforme os dados do ComptesPublics.fr (2016), as receitas em 1982 – ano em que o imposto entrou em vigor – foram de 422 milhões de euros, ao passo que em 2014 a receita oriunda deste imposto foi de 5.919 milhões de euros, o que representa cerca de 2% das receitas fiscais da França.

Ao se levar em consideração o PIB anual, percebe-se um aumento de 250% em trinta anos, um crescimento médio anual de 4,4%.

No tocante às alíquotas, a França adotou o regime progressivo, o que mostra a preocupação com as questões de justiça fiscal e de redistribuição de renda. Ademais, como veremos, é uma característica do sistema tributário francês a progressividade, no sentido de tributar mais os que possuem mais renda, e tributar menos os que possuem menor poder aquisitivo.

As alíquotas adotadas, nos dados analisados, não ultrapassam o limite de 1,8%, o que não deixa de ser um motivo para evitar o número de evasão fiscal, além do mais, justifica-se as baixas alíquotas pelo fato de que as alíquotas não podem ter natureza confiscatória. Até por isso, a legislação francesa prevê que a soma do ISF com o imposto de renda não pode chegar a mais de 50% da renda bruta do contribuinte.

Em relação ao sujeito passivo, é importante frisar que no sistema francês de tributação de fortuna não há previsão de taxaço das pessoas jurídicas, seja os bens de pessoas jurídicas no país, seja as pessoas jurídicas no exterior com bens no país.

Esse dado é relevante uma vez que estudos mostram que o montante mais expressivo desse tipo de imposto sobre riqueza, em países que o adotam, é oriundo das pessoas jurídicas.

Segundo dados do Ipea⁶, a tributação do patrimônio de pessoas jurídicas, nesse tipo de imposto, aumenta consideravelmente a arrecadação, além de tornar o imposto mais eficaz.

A tabela abaixo, utilizada em estudo do Ipea (2011), mostra os indicadores de arrecadação do imposto sobre riqueza, adotado em diferentes países. De um lado estão os dados dos países que ainda utilizam o imposto em comento em suas cargas tributárias, do outro lado, por sua vez, temos os indicadores dos países que extinguiram os referidos impostos no ano anterior. Destaca-se que Espanha e Islândia reintroduziram na década de 2010.

⁶ CARVALHO JUNIOR, Pedro. As discussões sobre a regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas: a situação no Brasil e a experiência internacional. Rio de Janeiro, Ipea, outubro de 2011 (Nota Técnica). Disponível em: <www.ipea.gov.br/agencia/images/stories/PDFs/nota_tecnica/111230_notatecnicadinte7.pdf>. Acesso em: 22 de Out. 2018.

Quadro 4 - Participação do imposto sobre a riqueza nas receitas totais dos governos. Amostra de países, em %

País (imposto vigente)	Ano	Participação	País (Imposto extinto)	Ano	Participação
França	2010	1,6	Finlândia	2005	1,8
Colômbia (1)	2010	1,2	Espanha (2)	2002	0,5
Argentina	2010	1,2	Islândia (2)	2002	2,3
Uruguai	2009	6,3	Suécia	2000	1,1
Suíça	2002	1,2	Alemanha	1996	1,0
Noruega	2002	1,2	Dinamarca	1996	0,3
Índia	2004	0,1	Itália	1995	1,2
			Áustria	1992	2,1

(1) Participação na Receita do Governo Central

(2) Reintroduzido na década de 2010

Fonte: elaboração do autor, com base em Ipea (2011), a partir de

Fonte: FMI, Government Finances and Statistics

Dos dados pode-se inferir que os quatro maiores indicadores pertencem à países que, no sistema de tributação das fortunas, taxam também as pessoas jurídicas, além das pessoas físicas.

Ademais, vale ressaltar que outro benefício de se tributar a pessoa jurídica é a redução do nível de evasão, haja vista que as pessoas físicas não transfeririam a titularidade das propriedades para as pessoas jurídicas, se as pessoas jurídicas também fossem tributadas.

No tocante ao tópico de evasão fiscal, percebe-se que o número de contribuintes que migram para outro país para não ser taxada é elevado (o caso mais emblemático é do ator Gérard Depardieu, que devolveu seu passaporte francês e se nacionalizou russo, no intuito de proteger seu patrimônio)⁷.

7 REFORMA DO IMPOSTO SOBRE FORTUNA NA FRANÇA REACENDE DEBATE SOBRE TAXAÇÃO DOS MAIS RICOS. Disponível em: <<https://www.bbc.com/portuguese/internacional-41617305>>. Acesso em: 15 de Out.2018.

Numa amostra dos anos de 2002 a 2013, foram registrados números que seguiram numa linha crescente todos os anos, com exceção dos anos de 2008 e 2010, cujos indicadores (896 e 800, respectivamente), embora elevados, foram menores que nos anos anteriores.

Em assim sendo, para desestimular a evasão fiscal, seria necessário adotar medidas mais severas, ou maiores benefícios, para que o número de contribuintes que partem para outro país com o escopo de não terem suas fortunas taxadas venha diminuir. Atualmente, a legislação francesa prevê, além dos descontos e deduções citados anteriormente, que o usufrutuário da propriedade seja tributado como se fosse o dono completo da propriedade. Essa é uma medida que evita evasão fiscal, uma vez que impede o contribuinte de passar patrimônio para o nome dos filhos, mantendo o usufruto. Mas, continua sendo pouco para se evitar a fuga dos milionários.

Vale ressaltar, por fim, que o assunto da evasão fiscal vai muito além dos prejuízos causados na falta de arrecadação do ISF, haja vista que os contribuintes que mudam de domicílio fiscal, para não arcar com o imposto, conseqüentemente também deixam de contribuir com o imposto de renda e outros impostos locais, o que certamente causa prejuízos enormes na receita do Estado. Destaca-se, ainda, que uma vez que há maiores evasões fiscais dos milionários, o investimento no país também resta prejudicado.

O quadro compilado abaixo mostra os dado analisados:

Quadro 5 - Receitas fiscais – ISF - França

Ano	Número de contribuintes	Receita (milhões de euros)	Média de imposto (euros/contribuinte)	Número de contribuintes do ISF que partiram para exterior de acordo com seu ano de partida (evasão fiscal)
<u>1998</u>	192 734	1.697	8 805	
<u>1999</u>	212 008	1.942	9 160	

<u>2000</u>	244 656	2.238	9 148	
<u>2001</u>	268 448	2.390	8 903	
<u>2002</u>	281 434	2.270	8 066	383
<u>2003</u>	299 646	2.335	7 793	368
<u>2004</u>	335 525	2.646	7 686	574
<u>2005</u>	395 518	3.076	7 777	697
<u>2006</u>	456 856	3,68	8 055	901
<u>2007</u>	527 866	4.031	7 637	908
<u>2008</u>	565 966	3.810	6 732	896
<u>2009</u>	559 700	3.270	5 842	903
<u>2010</u>	593 900	4.460	7 510	800
<u>2011</u>	291 630	4.321	14 817	525
<u>2012</u>	290 065	5.043	17 386	587
<u>2013</u>	312 406	4.39	14 052	714
<u>2014</u>	331 010	5.198	15 679	
<u>2015</u>	342 942	5.224	15 233	

Fonte: Impôt de solidarité sur la fortune – Wikipédia

2.5 Reforma em 2018

Em 1 de janeiro de 2018, o presidente Emmanuel Macron substituiu o *impôt de solidarité sur la fortune* (ISF) pelo *impôt sur la fortune immobilière* – IFI - (Wikipedia, 2018)⁸. Uma das razões da mudança é exatamente evitar o êxodo fiscal dos milionários, que vem ocorrendo cada vez mais crescente no país. A mudança, considerada pela esquerda como “presente aos mais ricos”, favorece os mais afortunados, visto que isenta dos impostos sobre fortuna os bens de capital, iates, jatinhos, carros de luxo, cavalos de corrida e barras de ouro. No novo imposto em questão, somente seria tributado as propriedades dos contribuintes, o capital

⁸ IMPÔT DE SOLIDARITÉ SUR LA FORTUNE. Disponível em: [<https://fr.wikipedia.org/wiki/Imp%C3%B4t_de_solidarit%C3%A9_sur_la_fortune?br=ro&>](https://fr.wikipedia.org/wiki/Imp%C3%B4t_de_solidarit%C3%A9_sur_la_fortune?br=ro&). Acesso em: 16 de Out. 2018.

aplicado no sistema financeiro fica de fora. O limite de isenção é o mesmo do ISF, 1.300.000 de euros. (RFI, 2017)⁹

Segundo o ministro da economia (RFI, 2017)¹⁰, Bruno Le Maire, o objetivo é evitar o êxodo de milionários e empreendedores da França, afim de estimular o crescimento e o investimento empresarial no país. Conforme o Observatório Francês de Conjuntura Econômica, a medida vai favorecer 280.000 famílias, que representam 1% da população francesa.

Como a medida foi adotada apenas em 2018 – ano do presente trabalho – não será possível obter aqui os resultados da reforma e os impactos na economia, mas estima-se, de acordo com o discurso do governo francês, que os cofres públicos franceses deixariam de arrecadar 4,5 bilhões de euros. (RFI, 2017)

Em síntese, este capítulo tratou acerca da experiência francesa no tocante ao imposto sobre riqueza, que desde 1988 é o *Impôt Solidarité sur la Fortune* (ISF). Antes, porém, fora apresentado o histórico dessa espécie de imposto na França, que de 1982 até 1986, adotou o *Impôt sur les Grandes Fortunes*.

Para a análise detalhada do ISF foram utilizados os seguintes critérios: a) definição de fortuna no ISF; b) sujeito passivo; c) base de cálculo e isenções; d) alíquotas; e) limites de tributação, descontos e outras medidas.

Por fim, este capítulo analisou criticamente os dados anteriormente apresentados, e encerrou apresentando o cenário atual, referente ao ano de 2018.

⁹ MACRON DÁ € 4,5 BI AOS MAIS RICOS SEM GARANTIAS DO RETORNO ESPERADO. Disponível em: <<http://br.rfi.fr/franca/20170929-macron-da-45-bi-aos-mais-ricos-sem-garantias-do-retorno-esperado>>. Acesso em: 18 de Out. 2018.

¹⁰ PROPOSTA DE ISENÇÃO DE IMPOSTOS SOBRE IATES, JATOS E OURO DIVIDE PARTIDO DE MACRON. Disponível em: <<http://br.rfi.fr/franca/20170930-proposta-de-isencao-de-impostos-sobre-iates-jatos-e-ouro-divide-partido-de-macron>>. Acesso em: 18 de out. 2018.

3 EXPERIÊNCIA BRASILEIRA – IGF

Tendo analisado no segundo capítulo a experiência francesa no tocante ao imposto sobre riqueza, este capítulo tem o intuito de apresentar a experiência brasileira referente ao imposto sobre grandes fortunas.

O IGF é um imposto previsto na Constituição Federal de 1988, que carece de lei complementar para que possa ser instituído. Ao longo dos anos, dezenas de projetos de lei complementar foram propostos por parlamentares de diversos partidos, contudo, a despeito dessas tentativas, não houve até o presente momento aprovação de lei complementar nesse sentido.

3.1 Projetos de lei

A experiência brasileira em relação às grandes fortunas se resume aos projetos de lei apresentados no Congresso Nacional. Isto porque no Brasil, a despeito da Constituição Federal de 1988 prever a taxaço sobre grandes fortunas em seu artigo 153, inciso VII, o imposto até hoje nunca foi regulamentado por lei complementar.

Durante o período de 1989 a 2018 vários projetos de lei foram propostos pelos parlamentares de ambas as Casas Legislativas no intuito de regulamentar o Imposto sobre Grandes Fortunas.

Os projetos de lei sobre o tema guardam bastantes semelhanças entre si, não deixando, contudo, de mostrar grandes diferenças e divergências.

3.2 Quadros comparativos

Nos quadros abaixo¹¹, pode-se observar essas semelhanças e divergências em quesitos analisados de alguns projetos de lei, como: 1) Definição de Grandes Fortunas; 2) Critério pessoal; 3) Possibilidade de responsabilização solidária; 4) Critério espacial; 5) Base de cálculo (prescrever a incidência sobre o patrimônio bruto ou líquido); 6) Permitido deduzir do Imposto de Renda o valor pago a título de IGF; 7) Possibilidade de abatimento do valor do IGF; 8) Alíquotas (optar pela progressividade ou proporcionalidade das alíquotas); 9) Alíquotas adotadas; 10) Critério temporal: estabelecer a incidência sobre a simples posse de grande fortuna (estoque) ou apenas no momento de transferência de cada parcela do patrimônio; 11) Partidos dos parlamentares que propuseram o projeto de lei.

Em primeiro lugar, quanto ao limite de isenção, ou seja, a definição de grandes fortunas, temos que essa questão ainda carece de mais estudos, haja vista a discrepância entre os valores de isenção propostos pelos parlamentares no decorrer dos anos. Vejamos:

Quadro 6 – Definição de grandes fortunas

<p>1) Definição de grandes fortunas:</p>	<p>PLP 202/1989: Valor superior a NCz\$ 2.000.000,00 (dois milhões de cruzados novos), valor correspondente à aproximadamente R\$ 7.273 e-7 – art. 1º;</p> <p>PLP 277/2008: O valor superior a R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais) – art. 1º;</p> <p>PLS 128/2008: O valor, já diminuído das dívidas e obrigações pecuniárias, que ultrapasse o equivalente a R\$ 10.000.000,00 (dez milhões de reais) – Art.5º;</p>
---	--

¹¹ Os quadros utilizados neste capítulo fazem parte da monografia - em elaboração -, de minha autoria, na Faculdade de Direito, da Universidade de Brasília.

	<p>PLS 534/2011: O patrimônio em valor superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais) – art. 3º;</p> <p>PLS 139/2017: O patrimônio líquido que exceda o valor de 8.000 (oito mil) vezes o limite mensal de isenção para a pessoa física do imposto de renda e proventos de qualquer natureza, o IRPF. Considerando que em 2018 a isenção para a pessoa física do imposto de renda é para aqueles com rendimento mensal inferior ao valor de R\$ 1.999,18, o imposto seria cobrado em 2018 das pessoas que têm mais de R\$ 15.993.440 – Art. 3º.</p>
--	--

Fonte: elaboração do autor.

Quanto ao critério pessoal, a divergência diz respeito ao sujeito passivo, que ora é somente a pessoa física, ora também é a pessoa jurídica.

Quadro 7 – Critério pessoal

<p>2) Critério pessoal:</p> <p>a) Sujeito passivo (pessoas físicas e jurídicas ou somente as físicas);</p>	<p>PLP 202/1989: Somente pessoas físicas – residentes ou domiciliadas no país – art. 2º;</p> <p>PLP 277/2008: Pessoas físicas domiciliadas no país, o espólio e a pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior em relação ao patrimônio que tenham no país – art. 2º;</p> <p>PLS 128/2008: Pessoas físicas de naturalidade</p>
--	--

	<p>brasileira, bem como o espólio (art.2º);</p> <p>PLS 534/2011:</p> <p>I – Pessoas físicas de nacionalidade brasileira, em relação aos bens situados em qualquer país; II – o espólio; III – os estrangeiros domiciliados no Brasil, em relação aos bens localizados no Brasil – Art. 2º;</p> <p>PLS 139/2017:</p> <p>I – as pessoas físicas domiciliadas no País; II – as pessoas físicas ou jurídicas domiciliadas no exterior, em relação ao patrimônio que detenham no País; e, III – o espólio das pessoas físicas a que se referem os incisos I e II. – art. 2º.</p>
--	---

Fonte: elaboração do autor.

A previsão de responsabilidade solidária não ocorre apenas no PLP 202/1989, o primeiro a ser apresentado no Congresso Nacional. A discussão foi avançando ao longo dos anos e pode-se dizer que atualmente é incontroverso a questão da responsabilidade solidária.

Quadro 8 – Possibilidade de responsabilização solidária

<p>3) Possibilidade de responsabilização solidária:</p>	<p>PLP 202/1989:</p> <p>Não há previsão;</p> <p>PLP 277/2008:</p> <p>Há a previsão da responsabilidade solidária (art. 8º) “sempre que houver indícios de dissimulação do verdadeiro proprietário dos bens ou direitos que constituam o seu patrimônio ou a sua apresentação sob valor inferior ao real.”;</p> <p>PLS 128/2008:</p>
--	--

	<p>Possibilidade de responsabilização solidária pelo pagamento do imposto e das penalidades cabíveis, nas hipóteses de simulação, fraude ou conluio que vise ocultar a verdadeiro titular do bem ou de seu valor – art. 9º, IV;</p> <p>PLS 534/2011:</p> <p>Há a possibilidade de responsabilidade solidária, seja de pessoa física ou jurídica, pelo pagamento do imposto e penalidades, nos casos de simulação, fraude ou conluio que vise ocultar o verdadeiro titular do bem ou de seu valor – art. 9º;</p> <p>PLS 139/2017:</p> <p>Há a possibilidade de responsabilização solidária da pessoa jurídica em casos de indícios de transferência de patrimônio, com o intuito de dissimular o verdadeiro proprietário dos bens e direitos – art. 8º.</p>
--	--

Fonte: elaboração do autor.

No tocante ao critério espacial – local de incidência do imposto -, além do território federal, há projetos de lei que incluem o território estrangeiro quando se trata de taxaço sobre pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior. Neste caso, as regras variam entre os projetos de lei.

Quadro 9 – Critério espacial

<p>4) Critério espacial:</p>	<p>PLP 202/1989:</p> <p>Todo o território federal para aqueles residentes ou domiciliadas no Brasil (poderia ser taxado também os bens</p>
-------------------------------------	---

	<p>situados no exterior);</p> <p>PLP 277/2008:</p> <p>Todo território federal, para as pessoas físicas domiciliadas no Brasil, bem como para o espólio e as pessoas físicas ou jurídicas domiciliadas no exterior, caso tenham patrimônio no território brasileiro;</p> <p>PLS 128/2008:</p> <p>Todo o território federal, para as pessoas físicas de nacionalidade brasileira, em relação aos bens situados em qualquer país e os estrangeiros domiciliados no Brasil em relação aos bens localizados no território brasileiro;</p> <p>PLS 534/2011:</p> <p>Todo o território federal, para as pessoas físicas domiciliadas no Brasil, seja de nacionalidade brasileira, seja estrangeiro. O imposto incide também em relação aos bens situados em qualquer país, caso a pessoa física seja brasileira. Há incidência sobre espólio;</p> <p>PLS 139/2017:</p> <p>Todo o território federal, para as pessoas físicas domiciliadas no Brasil, bem como para as pessoas físicas ou jurídicas domiciliadas no exterior, caso tenham patrimônio no território brasileiro, incide também para o espólio no Brasil.</p>
--	---

Fonte: elaboração do autor.

Este critério não apresenta divergência. A base de cálculo ocorre, via de regra, sobre patrimônio líquido.

Quadro 10 – Base de cálculo

<p>5) Base de cálculo (prescrever a incidência sobre o patrimônio bruto ou líquido);</p>	<p>PLP 202/1989: A incidência se dava sobre o patrimônio da grande fortuna, diminuído das obrigações pecuniárias do contribuinte (art. 3º, § 4º), exceto as contraídas para a aquisição de bens citados no art. 3º, § 2;</p> <p>PLP 277/2008: Incidência sobre o patrimônio que compõem a fortuna, diminuído das obrigações pecuniárias do contribuinte, exceto as contraídas para a aquisição de bens excluídos nos termos do § 2º situados no § 2º, do art. 3º,</p> <p>PLS 128/2008: Incidência sobre o conjunto de todos os bens e direitos, móveis, imóveis, fungíveis, consumíveis e semoventes (art. 2º), diminuído das dívidas e obrigações pecuniárias do contribuinte;</p> <p>PLS 534/2011: Incidência sobre o conjunto dos bens e direitos que compõem o patrimônio tributável, diminuído das obrigações pecuniárias do contribuinte, exceto as contraídas para a aquisição de bens excluídos nos termos do incisos do caput do art. 4º”,</p> <p>PLS 139/2017: Incidência sobre o valor do conjunto do patrimônio líquido que compõe a fortuna, excluídos, conforme o art. 6, incisos I ao</p>
---	---

	IV.
--	-----

Fonte: elaboração do autor.

Abaixo a análise da previsão de dedução do imposto de renda do valor pago a título de IGF:

Quadro 11 – Dedução – imposto de renda

<p>6) Permitido deduzir do Imposto de Renda o valor pago a título de IGF:</p>	<p>PLP 202/1989: Possibilidade – art. 5º, § 2º;</p> <p>PLP 277/2008: Não há previsão;</p> <p>PLS 128/2008: Não há previsão;</p> <p>PLS 534/2011: Não há previsão;</p> <p>PLS 139/2017: Não há previsão.</p>
--	--

Fonte: elaboração do autor.

Ademais, ainda no tocante ao tema de benefícios e medidas contra as evasões fiscais, veja quais projetos de lei apresentam possibilidade de abatimento do valor do IGF:

Quadro 12 – Abatimentos

<p>7) Possibilidade de abatimento do valor do IGF:</p>	<p>PLP 202/1989: Não há previsão;</p> <p>PLP 277/2008: Não há previsão;</p> <p>PLS 128/2008: Sim, das importâncias pagas a título de:</p>
---	--

	<p>a) ITR; IPTU; IPVA; ITBI e ITCMD e, b) as importâncias efetivamente despendidas na manutenção e na administração dos bens constantes da declaração utilizados na apuração da base de cálculo – art. 9º;</p> <p>PLS 534/2011: Sim, das importâncias pagas a título de: a) ITR; IPTU; IPVA; ITBI e ITCMD e, b) as importâncias efetivamente despendidas na manutenção e na administração dos bens constantes da declaração utilizados na apuração da base de cálculo – art. 6º, § 2º;</p> <p>PLS 139/2017: Sim, as importâncias, efetivamente pagas no exercício anterior, que incidentes sobre bens constantes da declaração utilizados na apuração da base de cálculo a título de: ITR; IPTU; IPVA; ITBI e ITCMD – art. 7º.</p>
--	--

Fonte: elaboração do autor.

No critério do regime das alíquotas (progressivas, regressivas, proporcionais) apenas o PLS 128/2008 opta pela proporcionalidade, as demais optaram pela progressividade das alíquotas.

Quadro 13 – Regime das alíquotas

<p>8) Alíquotas (optar pela progressividade ou proporcionalidade das alíquotas):</p>	<p>PLP 202/1989: Progressividade das alíquotas – art. 5º;</p> <p>PLP 277/2008: Progressividade das alíquotas – art. 5º;</p> <p>PLS 128/2008: Proporcionalidade das alíquotas – art. 6º;</p>
---	--

	<p>PLS 534/2011: Progressividade das alíquotas – art. 6º;</p> <p>PLS 139/2017: Progressividade das alíquotas – art. 4º.</p>
--	---

Fonte: elaboração do autor.

Assim como o critério de definição de grandes fortunas, o tópico das alíquotas adotadas gera bastante controversias, observe:

Quadro 14 – Valor das alíquotas adotadas

<p>9) Alíquotas adotadas:</p>	<p>PLP 202/1989: 0,3%, 0,5%, 0,7%, 1%: 0, 3% - mais de NCz\$ 2.000.000,00 até NCz\$ 4.000.000,00; 0,5 % - mais de NCz\$ 4.000.000,00 até NCz\$ 6.000.000,00; 0,7% - mais de NCz\$ 6.000.000,00 até NCz\$ 8.000.000,00; 1% - mais de NCz\$ 8.000.000,00.</p> <p>PLP 277/2008: 1%, 2%, 3%, 4%, 5%: 1% - de R\$ 2.000.000,01 a R\$ 5.000.000,00; 2% - de R\$ 5.000.000,01 a R\$ 10.000.000,00; 3% - de R\$ 10.000.000,01 a R\$ 20.000.000,00; 4% - de R\$ 20.000.000,01 a R\$ 50.000.000,00; 5% - Mais de R\$ 50.000.000,00.</p> <p>PLS 128/2008: A alíquota do imposto é de 1% (um por cento);</p>
--------------------------------------	---

	<p>PLS 534/2011: 0,5%; 1%, 1,5%, 2%, 2,5%: Isento - Até R\$ 2.500.000,00; 0,5% - Mais de R\$ 2.500.000,00 até R\$ 5.000.000,00; 1% - Mais de R\$ 5.000.000,00 até R\$ 10.000.000,00; 1,5% - Mais de R\$ 10.000,00 até R\$ 20.000.000,00; 2% - Mais de R\$ 20.000.000,00 até R\$ 40.000.000,00; 2,5% - Mais de R\$ 40.000.000,00.</p> <p>PLS 139/2017: 0,5%, 0,75%, 1%: 0,5% - Valor do patrimônio que superar 8.000 (oito mil) vezes o limite mensal da isenção para pessoa física do IRPF; 0,75% - até 75.000 (setenta e cinco mil) vezes o mesmo limite mensal de isenção; 1% - valor superior ao anterior.</p>
--	--

Fonte: elaboração do autor.

Abaixo informações quanto ao critério temporal e sobre a possibilidade de incidência do tributo sobre estoque ou transferência de cada parcela do patrimônio.

Quadro 15 – Critério temporal

<p>10) Critério temporal: estabelecer a incidência sobre a simples posse de grande fortuna (estoque) ou apenas no momento de transferência de cada parcela do patrimônio;</p>	<p>PLP 202/1989: Incide sobre titularidade, em 1º de janeiro de cada ano, de grande fortuna, PLP 277/2008: Fator gerador - a titularidade de grade fortuna em 1º de janeiro de cada ano;</p>
--	---

	<p>PLS 128/2008: Fator gerador - propriedade do patrimônio definido como grande fortuna;</p> <p>PLS 534/2011: Fator gerador - titularidade de grande fortuna, em 31 de dezembro de cada ano civil;</p> <p>PLS 139/2017: Fator gerador – titularidade de grande fortuna.</p>
--	--

Fonte: elaboração do autor.

Por fim, abaixo são apresentadas as informações quanto aos partidos de cada autor dos projetos de lei analisados sobre o tema em comento.

Quadro 16 – Partido dos autores

11) Partidos:	<p>PLP 202/1989 – PSDB;</p> <p>Projetos anexados ao PLP 202/1989: PLP 108/89 - PSDB/MS; PLE 208/1989 – PMDB/PB; PLP 218/1990 – Poder Executivo; PLP 298/1990 – PMDB/MS;</p> <p>PLP 277/2008 – PSOL/RS; PSOL/RJ; PSOL/SP;</p> <p>Projetos anexados ao PLP 277/2008: PLP 26/2011 – PT/BA; PLE 62/2011 – PT/PA; PLP 130/2012 – PT/SP;</p>
----------------------	--

	PLP 48/2011 – PV/RJ; PLP 2/2015 –PV/MA; PLP 6/2015 – PPS/AM; PLP 10/2015 – Pcdob/RJ; PLP 11/2015 – PT/BA; PLP 281/2016 – REDE/RS; PLP 294/2016 – PMDB/CE; PLP; 302/2016 – PSDB/GO; PLP 324/2016 – PSB/SP; PLP 335/2016 – PMDB/MA; PLS 128/2008 – PT/RS; PLS 534/2011 – PSB/SE; PLS 139/2017 – Pcdob/AM.
--	--

Fonte: elaboração do autor.

Em resumo, este capítulo tratou da experiência brasileira no tocante ao imposto sobre grandes fortunas, mediante análise dos projetos de lei, com base em critérios pré-estabelecidos.¹²

Como vimos, o referido imposto carece de aprovação de lei complementar para que possa ser implementado. Dessa forma, por falta de lei complementar, a experiência brasileira se resume, até então, aos projetos de lei apresentados no Congresso Nacional.

¹² Maiores análises quanto ao processo legislativo, bem como sobre a gênese do IGF, em monografia de minha autoria (em fase de elaboração) na Faculdade de Direito, da Universidade de Brasília.

4 PESQUISA COMPARADA

Tendo discorrido nos capítulos anteriores sobre as análises individuais concernentes às experiências brasileiras e francesas no que diz respeito ao imposto sobre riqueza, este capítulo tem o objetivo de comparar as semelhanças e diferenças existentes entre os dois países, em relação à política fiscal, especificamente no tocante ao imposto sobre grandes fortunas (IGF).

O método utilizado no presente trabalho é o método comparativo. Este método de pesquisa tem suas origens em John Stuart Mill, em sua obra intitulada “Sistema de Lógica Dedutiva e Indutiva”, de 1843. Segundo o autor:

Os métodos mais simples e familiares de escolher entre as circunstâncias que precedem ou seguem um fenômeno, aquelas às quais esse fenômeno está realmente ligado por uma lei invariável são dois: um consiste em comparar os diferentes casos em que o fenômeno ocorre; o outro, em comparar casos em que o fenômeno não ocorre. Esses dois métodos podem ser respectivamente denominados o método de concordância e o método de diferença. (MILL, 1984, p. 196)

Além de Mill, posteriormente outros autores discorreram sobre a temática dos métodos comparativos, inclusive Durkheim (1987), que afirma que:

Não temos senão um meio de demonstrar que um fenômeno é causa de outro, é comparar os casos em que estão simultaneamente presentes ou ausentes, procurando ver se as variações que apresentam nestas diferentes combinações de circunstâncias testemunham que um depende do outro. Quando podem ser produzidos artificialmente à vontade do observador, o método de verificação é a experimentação propriamente dita. Quando, pelo contrário, a produção dos fatos não está ao nosso alcance e não obtemos senão tais quais se produziram espontaneamente, o método a empregar é o da experimentação indireta, ou método comparativo. (DURKHEIM, 1987, p. 109)

É de suma importância compreender que para a realização de pesquisa comparada por meio do método comparativo é preciso analisar os fatos com base nas semelhanças e diferenças. Nesse sentido, ao discorrer sobre o assunto, ao examinar as técnicas de verificação do método comparativo de Sartori (1994), em sua obra intitulada “O método Comparativo e a Ciência Política”, Rodrigo Stumpf Gonzalez (2008), diz que:

[...] comparar implica fundamentalmente encontrar semelhanças e diferenças, o que pode ser feito pelo uso da classificação, na qual as categorias devem ser mutuamente excludentes. As estratégias

comparativas são escolher os sistemas mais semelhantes ou os sistemas mais diferentes. (GONZALEZ, 2008, p. 6)

Para tanto, no intuito de realizar esta pesquisa comparada, analisar-se-á agora as semelhanças e diferenças existentes no paradigma francês e brasileiro, no tocante à política fiscal tributária, inclusive no que se refere ao imposto sobre grandes fortunas.

4.1 Semelhanças

Em primeiro lugar, analisar-se-á as semelhanças existentes entre os dois países, no tocante ao assunto estudado. As duas semelhanças estudadas foram: riqueza – participação das famílias na distribuição da riqueza global -, e carga tributária elevada.

4.1.2 Potenciais contribuintes – famílias ricas

Uma das características semelhantes entre França e Brasil se refere ao grande número de potenciais contribuintes ao imposto sobre riqueza. Nesse sentido, um quesito que deve ser levado em consideração quando se fala em taxaço sobre grandes fortunas é a participação das famílias ricas de cada país na distribuição da riqueza global. Dessa forma, pode-se dizer, conforme nota técnica do Ipea (2011), que quanto maior a participação das famílias de determinado país na distribuição da riqueza global, mais efetivo tende a ser o IGF. Por outro lado, se um país possui um baixo número de famílias ricas, provavelmente o IGF não seria um imposto eficaz, devido ao baixo número de contribuintes. Dito de outra maneira, quanto mais famílias ricas, mais eficaz é o imposto sobre riquezas.

Um estudo de Davies et al (2006), mostra a nacionalidade das famílias entre as 1% mais ricas, levando em consideração o ano de 2000, em paridade de poder de compra (PPP).¹³ É claro que no decorrer dos anos que se seguiram alguns países emergentes melhoraram suas condições financeiras, inclusive o Brasil, mas o

¹³ Davies et al, 2006, apud Nota Técnica Ipea, 2011, p. 24.

que se quer demonstrar aqui é que já naquela época o Brasil mostrava que possuía muitas famílias ricas, assim como a França. Vejamos:

QUADRO 17 - Distribuição global da fortuna das famílias do grupo de 1% com maior patrimônio: países selecionados, 2000 (em % e paridade de poder de compra)

País	Top 1% Mundial	País	Top 1% Mundial
Estados Unidos	36,8	Taiwan	1,9
Japão	11,7	Holanda	1,7
Reino Unido	6,3	Austrália	1,2
França	5,6	México	1,2
Itália	5,3	Suíça	1,0
Alemanha	3,9	Rússia	0,9
Canadá	2,5	Argentina	0,9
Brasil	2,3	Coreia do Sul	0,9
Espanha	2,3	Outros Países	13,6

Fonte: elaboração do autor, com base em Ipea (2011), a partir de

Fonte: Davies *et al* (2006)

Pode-se perceber que tanto a França, como o Brasil estão no grupo de 1% das famílias mais ricas do mundo. A França em quarto lugar, com 5,6% e o Brasil em oitavo lugar, com 2,3%. Este dado é extremamente relevante, uma vez que demonstra que há muitas famílias ricas nos dois países em análise. Destarte, é possível dizer que tanto a França como o Brasil possuem uma grande base de potenciais contribuintes do imposto sobre riqueza.

Vale ressaltar ainda que, uma vez que os indicadores de desigualdades sociais no Brasil são considerados elevados, estando inclusive entre os 10 países mais desiguais do mundo de 2017¹⁴, segundo o relatório do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – PNUD (2017), o imposto sobre riqueza teria maior eficácia no Brasil do que na França, sob o ponto de vista de redistribuição de renda

¹⁴ Conforme o relatório do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento (PNUD), divulgado no dia 21/03/2017, o Brasil está entre os 10 países mais desiguais do mundo. Apesar de ter conseguido tirar 29 milhões de pessoas da pobreza entre 2003 e 2013, 4 milhões de pessoas ingressaram na faixa da pobreza entre 2014 e 2015. Disponível em: <<https://www.brasildefato.com.br/2017/03/21/brasil-esta-entre-10-paises-mais-desiguais-do-mundo-aponta-pnud/>> Acesso em 26/10.

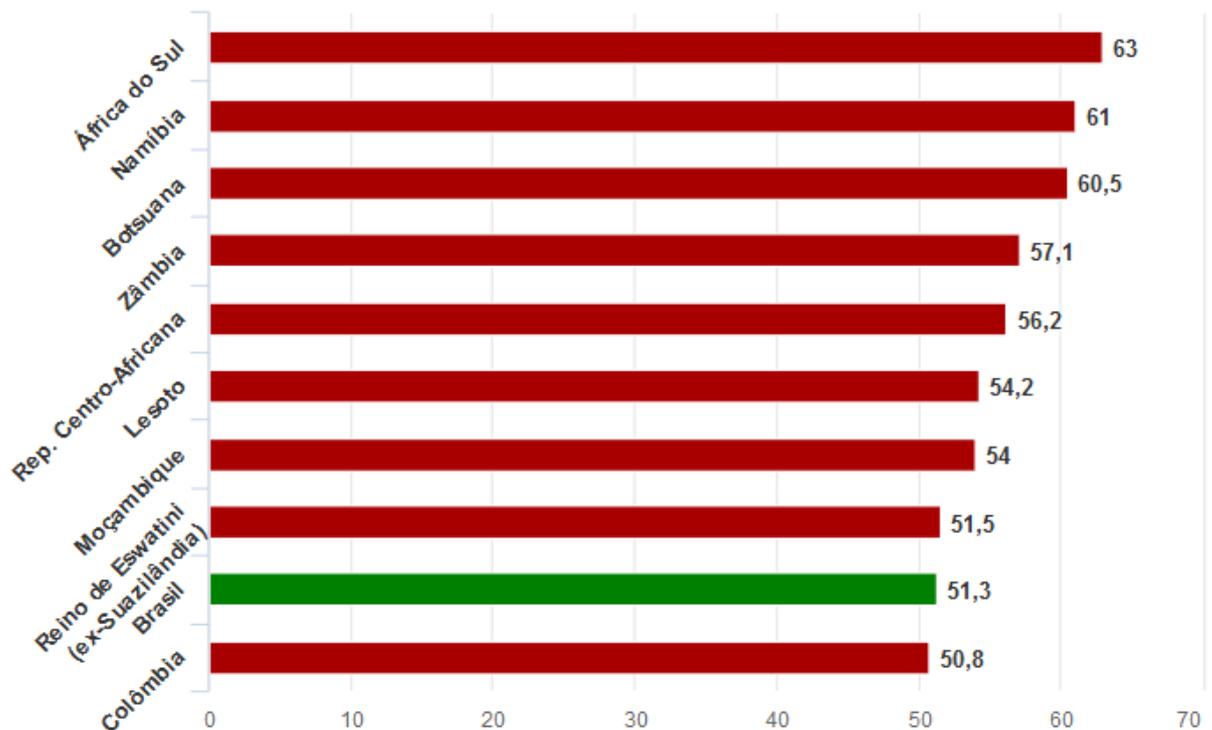
dos mais ricos para os mais pobres, além de cumprir papel relevante no que se refere à justiça fiscal.

Ademais, corroborando os dados do PNUD (2017), a Organização Não Governamental Oxfam (2018) recentemente divulgou relatório¹⁵ onde afirma que a desigualdade de renda no Brasil ficou estagnada em 2017, pela primeira vez nos últimos 15 anos. Com isso, o Brasil passa a ser o 9º país mais desigual do mundo. Ainda segundo o relatório da Oxfam, o número de pessoas consideradas pobres aumentou consideravelmente em 2017, aumento de 11% em 1 ano, chegando a corresponder a 7,2% da população brasileira, ou seja, 15 milhões de pessoas consideradas pobres no país. Vale ressaltar que pobre é considerado aquele que vive com US\$ 1,90 por dia, conforme critério adotado pelo Banco Mundial. Em contrapartida, os 10% mais ricos tiveram um aumento de 6% em seus rendimentos, entre os anos 2016 e 2017, enquanto que o rendimento dos 50% mais pobres caiu 3,5%.

A figura abaixo apresenta os indicadores da Oxfam relacionados à desigualdade de renda, divulgados recentemente (26 de Novembro de 2018) no portal globo.com. Vejamos:

¹⁵ DESIGUALDADE DE RENDA PARA DE CAIR NO BRASIL APÓS 15 ANOS, E NÚMERO DE POBRES CRESCE, APONTA ONG. Disponível em: <<https://g1.globo.com/economia/noticia/2018/11/26/desigualdade-de-renda-para-de-cair-no-brasil-apos-15-anos-e-numero-de-pobres-cresce-aponta-ong.ghtml>>. Acesso em 26 de Nov. 2018.

Figura 2 - Ranking dos 10 países mais desiguais (por índice de GINI de renda per capita)



Fonte: OxfamBrasil/PNUD

Fonte: globo.com

Como fora visto, o papel central do imposto sobre riqueza é cumprir a função de justiça fiscal, diminuindo as desigualdades existentes, logo, havendo mais desigualdades em um país, via de regra, o imposto sobre riqueza irá contribuir com mais eficácia na redistribuição de renda, conforme Nota Técnica do Ipea (2011).

4.1.2 Carga tributária elevada

Outra semelhança apresentada entre os dois países em análise se refere ao fato de que ambos apresentam cargas tributárias consideradas elevadas.

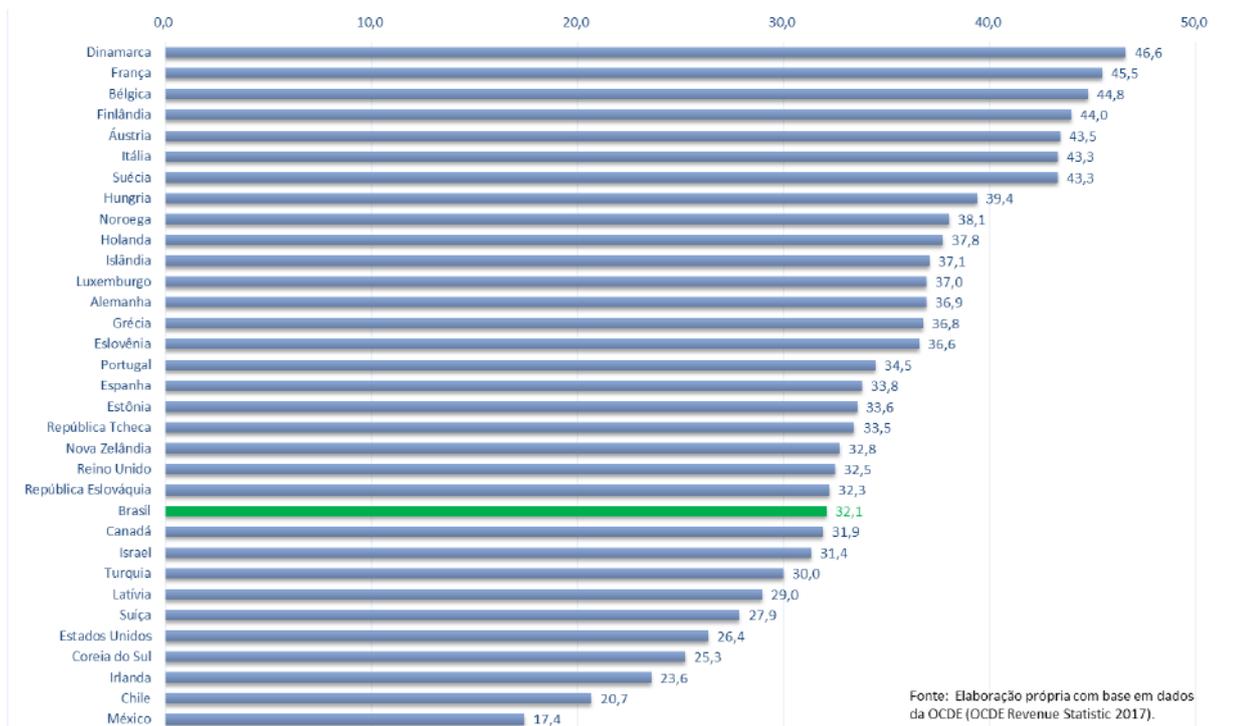
A França costumeiramente costuma apresentar índices elevados no que se refere à carga tributária, ocupando geralmente as primeiras posições no ranking das

maiores cargas tributárias do mundo, de acordo com o ranking elaborado pela OCDE (Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico).¹⁶

O Brasil, por sua vez, também apresenta indicadores de carga tributária considerada elevada, ocupando posições intermediárias.

Nesse sentido, vejamos o gráfico abaixo¹⁷ em que se compara as cargas tributárias nos países da OCDE em 2015:

Figura 3 – Carga tributária no Brasil e nos países da OCDE (2015)



Fonte: Receita Federal.

Percebe-se, com base no gráfico acima, que a França apresenta uma carga tributária cujos indicadores atingem o patamar de 45,5%, ocupando a segunda

¹⁶ OCDE) é uma organização internacional de 36 países que aceitam os princípios da democracia representativa e da economia de mercado, que procura fornecer uma plataforma para comparar políticas econômicas, solucionar problemas comuns e coordenar políticas domésticas e internacionais. Disponível em: https://pt.wikipedia.org/wiki/Organiza%C3%A7%C3%A3o_para_a_Coopera%C3%A7%C3%A3o_e_Developimento_Econ%C3%B3mico. Acesso em: 05 de out. 2018.

¹⁷ As figuras 2 à 7 foram utilizadas pela Receita Federal, em dezembro de 2017. Disponível em: idg.receita.fazenda.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/carga-tributaria-2016.pdf. Acesso em 29/10/2018.

colocação no ranking dos países com maiores cargas tributárias do mundo, na lista da OCDE. O Brasil vem mais abaixo, com carga tributária de 32,1%.

Por meio deste gráfico, desmistifica-se a falácia de que a carga tributária no Brasil é inviável, do ponto de vista de ser muito elevado. Como pode-se ver, a carga tributária do país se encontra apenas em uma posição intermediária. O problema no Brasil, portanto, não é a carga tributária elevada em números absolutos, o problema no Brasil é que a carga tributária é elevada para uns e nem tanto para outros.

Dito de outra forma, por meio dos impostos indiretos – característica de um sistema regressivo, como vimos no capítulo um deste trabalho – a população carente acaba por arcar, proporcionalmente, com mais impostos do que aqueles que possuem renda mais elevada. E esta é uma característica que difere França e Brasil, como veremos nos gráficos abaixo, uma vez que o sistema tributário francês é progressivo (incidência maior de tributos diretos, ricos são mais penalizados), e o sistema tributário brasileiro, regressivo (maior incidência de tributos indiretos, pobres arcam, proporcionalmente, mais do que os ricos no sistema tributário).

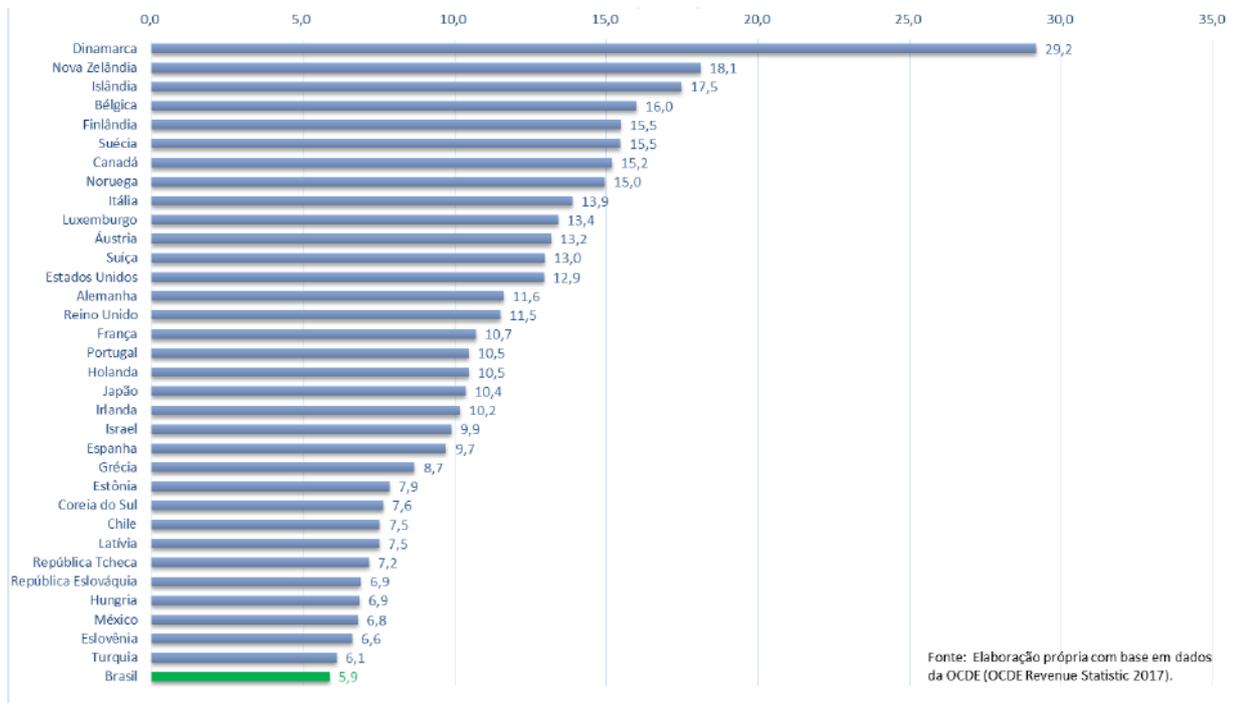
4.2 Diferenças

Uma vez analisado as diferenças entre ambos os países, vejamos agora as diferenças existentes em ambos os países, neste estudo comparativo.

4.2.1 Progressividade x Regressividade

Pois bem, ao analisarmos com mais profundidade a composição da carga tributária, observa-se que a incidência de tributação na França ocorre mais sobre o patrimônio e renda do que sobre os bens e consumo. Enquanto que no Brasil, a incidência maior dos tributos ocorre sobre o consumo. Vejamos os gráficos abaixo no que diz respeito a comparação por base de incidência:

Figura 4 – Carga tributária sobre a renda, lucro e ganho de capital – Brasil e países da OCDE (2015)

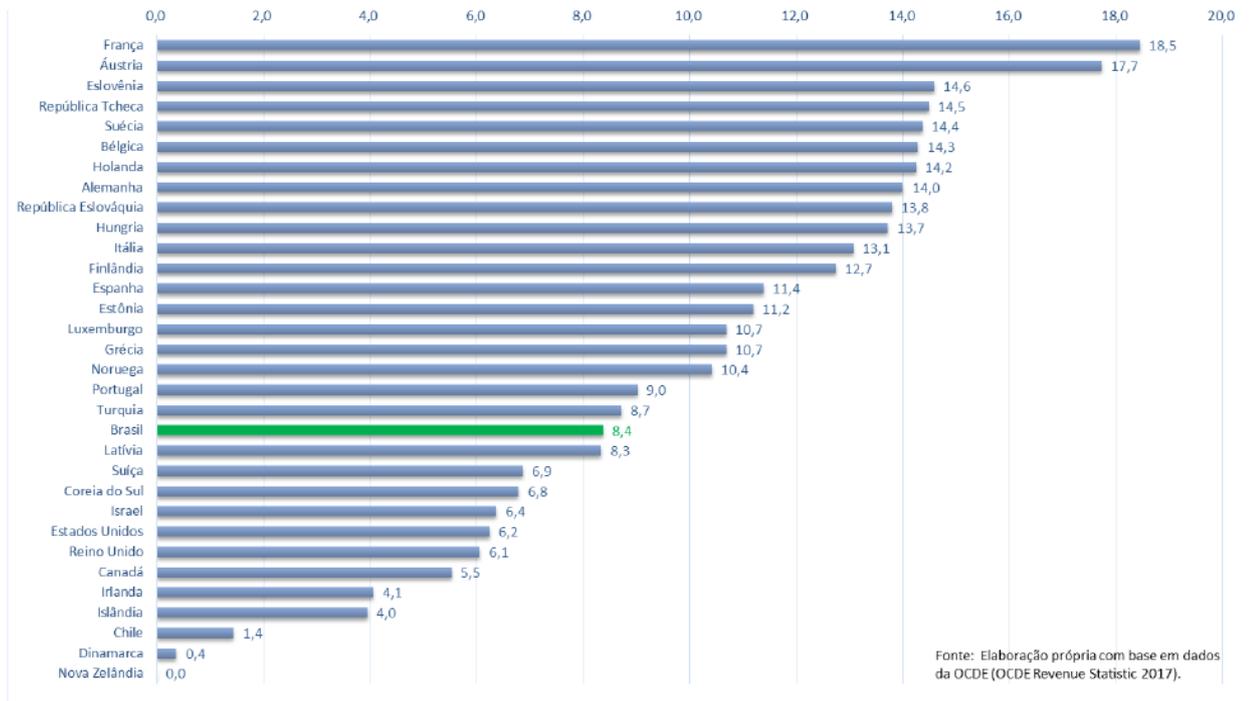


Fonte: Receita Federal (2017).

Nos indicadores acima, entre os países da OCDE para o ano de 2015, o Brasil ocupa a última posição, com 5,9% da carga tributária sobre a renda, lucro e ganho de capital. A França, ao seu turno, tem quase o dobro (10,7%) da sua tributação sobre renda, lucro e ganho de capital.

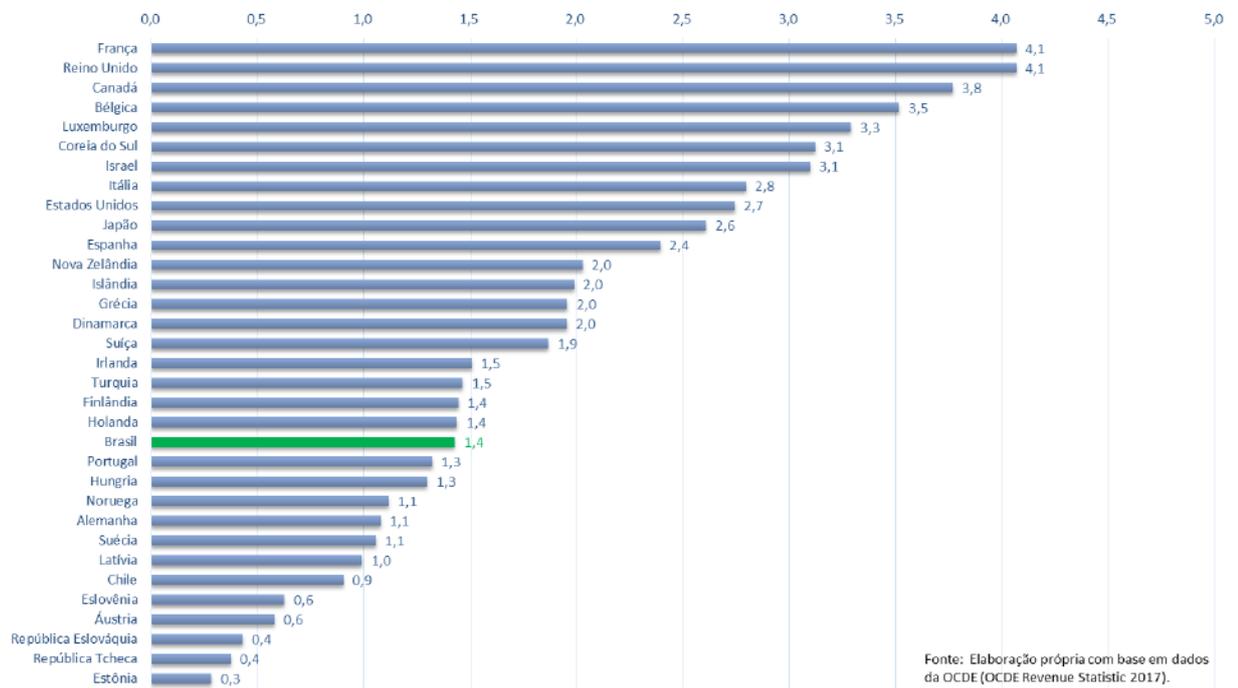
Vale frisar que, como fora dito no capítulo inicial, a tributação sobre renda, lucro e ganho de capital é considerada uma tributação de sistema progressivo, haja vista que tais tributos são considerados tributos diretos.

Dessa forma, pode-se dizer que entre os países da OCDE, o Brasil é o que menos tributa a renda, que é um imposto que contribui para a redistribuição de renda.

Figura 5 – Carga tributária sobre a folha de salários

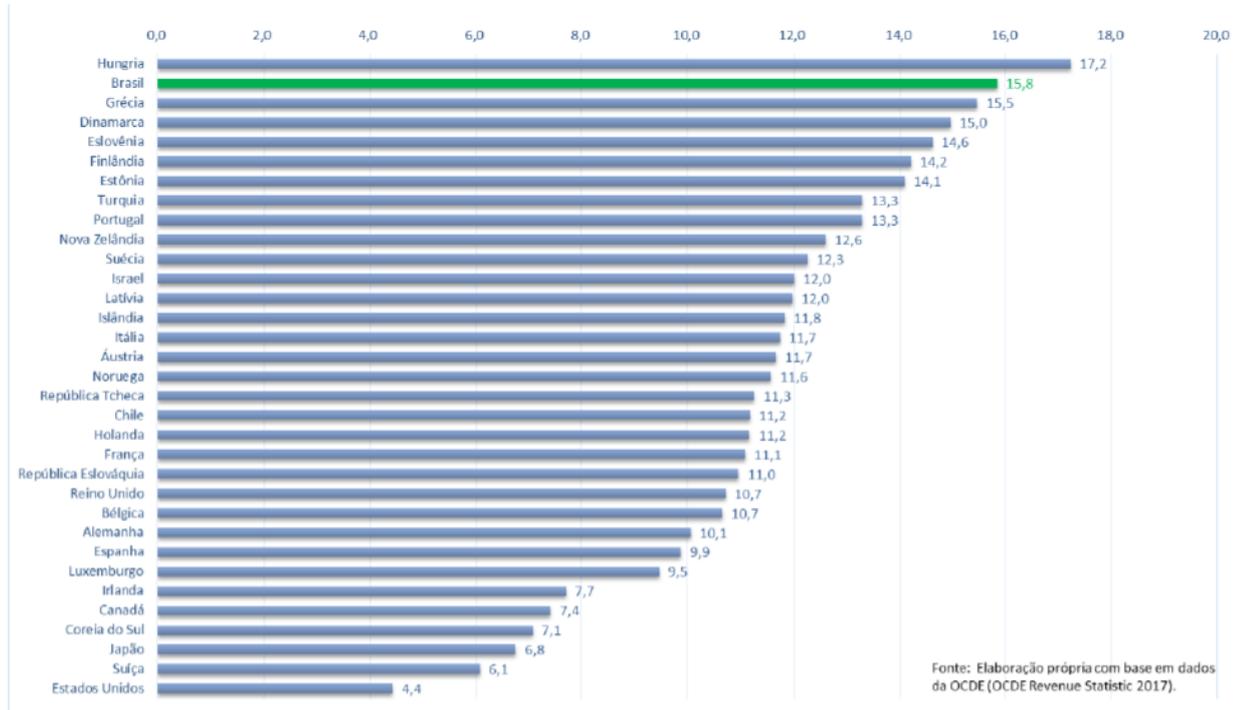
Fonte: Receita Federal (2017).

Da mesma forma que nos primeiros indicadores, a França possui uma tributação elevada – ocupando a primeira posição no ranking com 18,5% - no que se refere à carga tributária sobre a folha de salários, uma outra forma de tributação considerada direta. No Brasil, por sua vez, a taxa sobre folha de salários é de 8,4%.

Figura 6 – Carga tributária sobre a propriedade

Fonte: Receita Federal (2017)

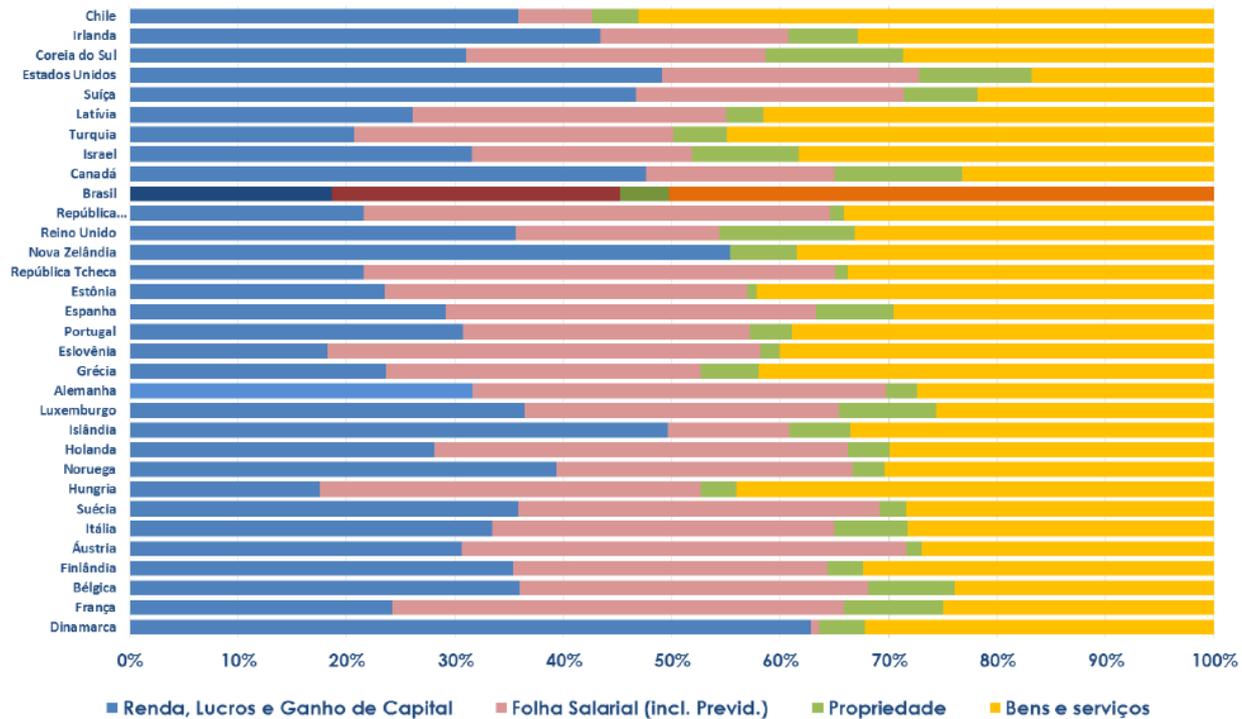
No quesito de taxaço sobre propriedades – outra forma de impostos diretos – a França novamente ocupa a primeira posição, com 4,1%. O Brasil apresenta indicadores considerados baixos - 1,4%.

Figura 7 – Carga tributária sobre bens e serviços

Fonte: Receita Federal (2017)

Veja que o único indicador que mostra o Brasil está acima da França no ranking é em relação a um imposto considerado indireto – bens e serviços. Nesse quesito, o Brasil ocupa a segunda posição, com 15,8% dos tributos incidindo sobre bens e serviços, ou sobre o consumo. A França com 11,1% ocupa as últimas posições.

Isto mais uma vez demonstra a regressiva do sistema tributário brasileiro, onde o foco de tributação costuma ser em relação aos impostos indiretos, como mostra a figura acima.

Figura 8 – Carga tributária por base de incidência

Fonte: Receita Federal (2017)

Sendo assim, conclui-se que o sistema tributário francês é considerado, via de regra, um sistema progressivo – onde os mais ricos são mais penalizados com tributos do que os mais pobres - haja vista que há maior incidência de tributo sobre o patrimônio e renda, considerados impostos diretos.

Por outro lado, o Brasil possui um sistema tributário considerado regressivo, onde há maior incidência de tributos sobre bens, serviços e consumo, impostos considerados indiretos. Nesse sistema, como vimos anteriormente, as camadas mais pobres da sociedade são mais penalizadas. Em consequência disso, uma vez aplicado esse sistema, via impostos indiretos, as classes mais ricas concentrarão ainda mais riqueza, causando ainda mais desigualdade dentro da sociedade. Isso, sem dúvida, contribui para o fato do Brasil ser considerado uma das nações mais desiguais do mundo.

Com efeito, na França há uma prática maior de justiça fiscal, onde os mais ricos arcam proporcionalmente mais do que os que possuem menor poder aquisitivo, na carga tributária do país.

No Brasil, a justiça social é vista apenas na teoria, onde o art. 145, § 1º, da Constituição Federal de 1988 prega que, com base no princípio da capacidade contributiva, os impostos devem incidir mais sobre os que possuem maior capacidade de contribuição. Na prática, entretanto, percebe-se o inverso. Os impostos indiretos – sobre bens e consumo –, como fora visto nos gráficos acima, possuem participação maior na carga tributária brasileira do que os impostos sobre renda e patrimônio. Assim, os pobres arcam, de forma proporcional, muito mais do que os ricos, para as receitas do governo.

4.3 Diferenças referentes aos projetos de lei

O Brasil ainda não regulamentou o imposto sobre grandes fortunas, a despeito de dezenas de projetos de lei complementar propostos pelos parlamentares no Congresso Nacional. Não obstante, a título de comparação, os projetos de lei apresentados possuem diferenças substanciais em comparação ao ISF, cobrado na França.

Em primeiro lugar, cabe destacar que a definição do que viria a ser grandes fortunas no Brasil ainda é uma questão que necessita de mais estudos, haja vista que há projetos de lei que consideram grandes fortunas os valores acima de R\$ 2 milhões (PLP 277/2008), e outros que consideram grandes fortunas somente os valores acima de R\$ 15.993.440 (PLS 139/2017).

A França, por sua vez, taxa a fortuna cujo valor ultrapasse à 1,3 milhões de euros (limite de isenção de 2017), valor que corresponderia atualmente à aproximadamente R\$ 5.703.100,00.¹⁸

Outra diferença diz respeito ao sujeito passivo do tributo sobre riqueza. Enquanto que a maioria dos projetos de lei no Brasil incluem a pessoa jurídica como sendo contribuinte do IGF, a França taxa apenas as pessoas físicas.

Os regimes de alíquotas dos projetos de lei no Brasil costumam ser progressivos, política adotada também na França. Contudo, no que se refere aos valores das alíquotas, há divergências. No ISF, em 2017, a alíquota maior era de

¹⁸ Valor do dia 26 de Nov. 2018, de acordo com o site do Banco Central do Brasil. Disponível em: <<https://www4.bcb.gov.br/pec/conversao/conversao.asp>>. Acesso em: 26 de Nov. 2018.

1,5%. No Brasil, cada projeto de lei complementar sobre o IGF costuma apresentar alíquotas diferentes (PLP 277/2008, por exemplo, adotou alíquotas que chegavam à 5%; o PLS 137/2017, por outro lado, apresentava alíquotas mais modestas, sendo a maior alíquota de 1%).

Por fim, há de se considerar que tanto o ISF, como os projetos de lei referentes ao IGF apresentam medidas como descontos, deduções, e outras medidas antievasivas.

4.4 Síntese do capítulo

Em suma, este capítulo comparou França e Brasil, em relação aos seus sistemas tributários, mormente ao que se refere à política de taxaço sobre riqueza, concluindo que possuem muitas semelhanças, contudo, há também entre eles diferenças substanciais.

Como vimos, ambos os países possuem muitas famílias ricas em seus territórios, a ponto de estarem no grupo de 1% das famílias mais ricas do mundo nos anos 2000, o que faz com que ambos venham ter eficácia na cobrança do imposto sobre riqueza, haja vista que possuem um elevado número de potenciais contribuintes sujeitos ao imposto.

Ademais, a carga tributária de ambos os países é elevada. Todavia, difere entre os sistemas a composição da carga tributária. Se, por um lado, os tributos na França incidem com mais rigor sobre a renda, lucro, ganho de capital, sobre as folhas de salário e propriedade; no Brasil, por outro lado, os tributos incidem com mais rigidez sobre o consumo (bens e serviços). Isto faz com que o sistema tributário francês seja, de modo geral, um sistema progressivo, visto que há uma cobrança maior de tributos considerados diretos. Da mesma forma, por meio dessas considerações é possível dizer que, via de regra, o sistema tributário brasileiro é considerado regressivo, por haver incidência maior de tributos indiretos, o que faz com que a população carente arque, proporcionalmente, com a maior parte do que o Estado arrecada por meio dos tributos.

Isto nos faz perceber que o sistema tributário francês (progressivo) busca com mais ênfase a justiça fiscal do que o sistema tributário brasileiro (regressivo). O

imposto sobre riqueza adotado na França é um exemplo dessa busca pela justiça fiscal, onde se busca taxar mais aqueles que possuem mais e taxar menos os que possuem menos.

Esta característica de sistemas tributários (progressivos e regressivos) é um dos fatores que explica o fato de que a França costuma taxar os ricos, enquanto que no Brasil não há esse tipo de imposto na prática, a despeito das tentativas de implementar o imposto sobre grandes fortunas.

Em outras palavras, por existir na França uma tradição de cobrar mais impostos diretos (cobrança maior dos que possuem mais renda) e, por consequência, possuir um sistema tributário progressivo, a exigência de contribuição dos mais ricos - via imposto direto - é visto com mais naturalidade pela população e pelo parlamento, além de ser até mesmo um clamor da sociedade. Dessa forma, não importa em qual posição se encontra o governante e o parlamento (se inclinado à direita ou à esquerda, no espectro político), a tendência é a manutenção do imposto sobre riqueza, por uma questão cultural. Percebe-se que de 1981 até os nossos dias vários governantes de diversas orientações políticas assumiram o poder, no entanto, o imposto sobre riqueza se manteve, salvo mudanças substanciais.

Diferentemente é o caso brasileiro, onde há uma tradição de se cobrar mais impostos indiretos do que diretos, como fora demonstrado nos gráficos acima. Logo, havendo incidência maior de impostos sobre bens e consumo (indiretos) e pouca inclinação em se taxar com mais rigidez por meio dos impostos diretos, é de se esperar que o imposto sobre grandes fortunas não seja aplicado no Brasil. Veremos no próximo capítulo, quando discorreremos sobre as controvérsias na arena pública, outros motivos pelos quais o imposto sobre grandes fortunas ainda não foi implementado no Brasil.

No que se refere ao imposto sobre riqueza no sistema francês – o ISF -, vimos que há diferenças quando se compara o ISF aos projetos de lei no Brasil sobre o tema. Essas diferenças vão desde a definição de grandes fortunas, até ao fato de que na França o sujeito passivo é apenas a pessoa física, enquanto que no Brasil os projetos de lei caminham no sentido de taxar também as pessoas jurídicas. Contudo, ambos os países possuem em suas legislações medidas para prevenir a evasão fiscal.

Em estudo comparativo, como dizia Rodrigo Stumpf Gonzalez (2008, p. 6), é de suma importância encontrar não somente as diferenças entre os sistemas a ser analisado, mas também as semelhanças. Este capítulo teve esse objetivo, encontrar diferenças e semelhanças presentes entre os dois sistemas tributários em análise neste trabalho.

5 CONTROVÉRSIAS NA ARENA PÚBLICA

O imposto sobre grandes fortunas (IGF), por possuir caráter ideológico, gera bastantes controvérsias na arena pública, não somente entre políticos e economistas, mas também entre toda a sociedade, de forma geral.

Como fora dito anteriormente, a arena pública, por não ser um local de consenso e, sim, de intensas confrontações de ideias, há nela diversas controvérsias de pensamentos entre todos os atores envolvidos. (CEFAI, 2002, apud MORAES, ANDION e PINHO, 2017, p. 848)

Sendo assim, tem-se como certo a premissa de que a arena pública não é espaço de consenso, e sim de confrontos, e exatamente devido a esse fato há controvérsias de pensamentos entre os atores individuais, organizacionais e institucionais envolvidos na política fiscal da taxaçoão sobre grandes fortunas.

Este capítulo, portanto, tem o objetivo de analisar essas controvérsias existentes na arena pública da política fiscal referente ao imposto sobre grandes fortunas, tanto no contexto francês, como no contexto brasileiro.

5.1 Controvérsias na arena pública francesa

O *Impôt sur les Grandes Fortunes* instituído em 1981 na França foi objeto de críticas de vários estudiosos e participantes da arena pública, de um modo geral. Todavia, a despeito dos argumentos desfavoráveis, o imposto tem sido mantido no decorrer dos anos pelos diversos governos que desde então assumiram o poder. Na arena pública francesa, há vários defensores do referido tributo.

O doutrinador Cid Heraclito de Queiroz (1994a, p. 23), por exemplo, afirma que o governo francês justificou a criação do imposto por considera-lo como sendo: a) socialmente justo; b) economicamente razoável; e, c) tecnicamente simples. O imposto foi considerado pelo governo como sendo justo, pois o valor considerado grande fortuna era elevado, a taxa embora progressiva variava de 0,5% a 1,5% e abrangia apenas 150.000 contribuintes, aproximadamente. Ademais, o imposto fora considerado razoável por considerar na base de cálculo apenas o patrimônio líquido.

E, tecnicamente simples visto, que a lei que instituía o imposto tinha apenas dez artigos.

No sentido contrário, Cid Heraclito de Queiroz (1994b, p. 23) apresenta os argumentos de Pierre Courtois, um especialista no tema, que, diferentemente do governo francês, entendia que o imposto não era nem socialmente justo, nem razoável, muito menos tecnicamente simples. Pierre Courtois fundamenta seu pensamento nas seguintes premissas: a) socialmente injusto por incidir sobre trezentos a quatrocentos mil contribuintes; b) não era economicamente razoável por diminuir a rentabilidade dos capitais investidos, considerando o período de recessão econômica e de erosão monetária; c) não era tecnicamente simples, porque sua instituição ocupou 500 no jornal oficial, sendo duas páginas e meia de Decreto, 35 páginas de Instrução Geral, 150 páginas de Instrução detalhada, 200 páginas de guia de avaliação dos bens e diversos outros atos.

Nesse sentido, mostrando argumentos desfavoráveis ao tributo, Felipe Broering de Souza (2014, p. 9-10) nos apresenta a opinião de Henry Tilbury (2000, p. 93-108), que argumenta, *in verbis*:

[...] incide sobre o patrimônio mundial das pessoas físicas residentes no estrangeiro em relação aos bens deles situados na França. O imposto sobre grandes fortunas aplica-se apenas aos patrimônios superiores a três milhões de francos, ou eventualmente, cinco milhões de francos, conforme o patrimônio inclua ou não bens profissionais. Ou seja, há isenção para os bens profissionais em valor até dois milhões de francos. Portanto, se o valor desses bens ultrapassa dois milhões, o piso de três milhões passa para cinco milhões de francos. Os bens profissionais são definidos de forma minuciosa, em princípio abrangendo a ferramenta das profissões industriais, comerciais, agrícolas, artesanais e liberais. O fato gerador é a posse de bens no dia 1º de janeiro, sendo base de cálculo o valor venal real determinado pelo jogo livre de oferta e demanda. A legislação francesa também estabelece um conjunto de normas especiais sobre a avaliação. A apuração do imposto é baseada na declaração anual do contribuinte. Consideramos muito significativas as normas específicas para controle das declarações e para evitar sonegação. Um decreto de 1981 ab-rogou o anonimato com transações em ouro, anonimato esse admitido antes daquele decreto. Além disso, a lei prevê regime especial para bens anônimos. Tais normas demonstram a consciência do legislador a respeito da possibilidade de omissão na declaração de várias espécies de bens. (TILBURY, 2000, apud SOUZA, 2014, p. 9-10)¹⁹

¹⁹ TILBURY *apud* CORSATTO, Olavo Nery. Imposto sobre grandes fortunas. **Revista de Informação Legislativa**. Brasília: Senado Federal, Ano 37, n. 146, p. 93/108, abr./jun. 2000.

4.1.2 Controvérsias na arena pública brasileira

No Brasil, como fora apresentado nos capítulos anteriores, o imposto sobre grandes fortunas ainda não foi regulamentado devido à falta de lei complementar. Contudo, a discussão em torno do tema é bastante ampla. Em outras palavras, na arena pública tributária brasileira há diversos atores que pregam a favor da implementação do referido imposto, como também há críticos ferrenhos que se opõem ao IGF por diversos motivos, sejam eles teóricos ou práticos.

Diante desse cenário, nesse momento apresentar-se-á os argumentos de atores relevantes na arena pública. Primeiramente, será visto argumentos de atores desfavoráveis ao IGF, e, posteriormente, será exibido argumentos favoráveis. Teve-se o cuidado de selecionar atores que sejam tanto relevantes, e que atuem em áreas diversificadas. Para isso, foi selecionado atores envolvidos no campo político, econômico, social, educacional, dentre outras áreas.

Sem mais delongas, vejamos o que pensam os atores participantes da arena pública fiscal no tocante ao imposto sobre grandes fortunas, no Brasil. Primeiramente, os atores que criticam o IGF:

Cid Heraclito de Queiroz, (ex-Procurador Geral da Fazenda Nacional, desaconselhando a criação do IGF, afirma o que se segue:

[...] o imposto sobre grandes fortunas poderia ser abandonado, sob pena de se criar uma nova frustração nacional, pela massacrante burocracia que iria incrementar, pela receita inexpressiva e pelos elevados custos de administração e fiscalização. Alternativamente, a Carta poderia autorizar a criação desse imposto apenas em situações de emergência (guerra, calamidades naturais, hiper - inflação etc) e com caráter transitório. Ou, em caráter excepcional, poderia autorizar uma única incidência.

Mas do que isso, desaconselha a criação do imposto sobre grandes fortunas, na atual conjuntura, a possibilidade concreta de se desestimular a poupança interna, incentivar a transferência de capitais e outros bens para o exterior e afugentar os investidores estrangeiros, tudo a importar na redução dos investimentos e, assim, no agravamento da crise social. Noutro contexto, o IGF poderia, talvez, desempenhar papel importante na redistribuição da riqueza, mas presentemente não.

Enfim, o novo imposto virá interferir com a liberdade de formar patrimônio, sedimentada em nossa própria cultura e herdade de nossos descobridores e colonizadores portugueses. (QUEIROZ, 1994, p. 23)

Ao discorrer sobre a relação dos direitos humanos e o imposto sobre grandes fortunas, Everardo Maciel, ex-secretário da Receita Federal, comenta que:

Definitivamente, inexistente qualquer vínculo conceitual entre direitos humanos e o excêntrico imposto sobre grandes fortunas – uma curiosidade francesa. A extensa fronteira entre os direitos humanos e a tributação se desdobra nas limitações constitucionais ao poder de tributar, na prevenção de discriminações e privilégios fiscais infundados, na observância do princípio da capacidade contributiva e, de modo afirmativo, na efetivação dos direitos do contribuinte e equalização de suas relações com o fisco. (MACIEL, 2010, p. 13)

Ao escrever para a revista jurídica *Consulex* – ano XI – nº 273 (31 de maio/2008) a respeito do tema, o professor e jurista Ives Gandra da Silva Martins declara que:

As vantagens do tributo são duvidosas: a de que promoveria a distribuição de riquezas é atalhada pelo fato de que os poucos países que o adotaram, abandonaram-no ou reduziram-no a expressão nenhuma; a de que desencorajaria a acumulação de renda, induzindo a aplicação de riqueza na produção, que seria isenta de tributo, feriria o princípio da igualdade por possibilitar 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, p. 23)

Nesse mesmo sentido, Ives Gandra da Silva Martins, ao pronunciar-se sobre o projeto de lei nº 277/2008 - de autoria da Deputada Luciana Genro -, na Carta Mensal nº 669 (dezembro de 2010, p. 71-75), diz:

Ora, no projeto da Deputada gaúcha, as deduções são praticamente nenhuma, a alíquota mínima é de 1% para quem tiver bens superiores a R\$ 2 milhões e até 5% para quem tiver bens superiores a R\$ 50 milhões.

Não há parâmetro no mundo, entre todos os países que adotaram esse tributo, para alíquotas tão elevadas!

Tributação desse teor propiciará que, em menos de 20 anos, os empresários nacionais tenham passado todo o seu patrimônio para o Estado. (GENRO, 2010, p. 74)

Não obstante, no mesmo artigo (2010, p. 75), Ives vê duas inconstitucionalidades no PLP 277/2008. O primeiro diz respeito à violação ao art. 150, inciso IV, da CF, que veda a utilização de tributo com efeito de confisco. Nesse caso, Ives considera que os valores das alíquotas previstas no projeto de lei em comento teriam efeito confiscatório. A segunda inconstitucionalidade está relacionada ao modo de entender a norma constitucional, pois o imposto em questão não é um imposto sobre solidariedade, riqueza ou fortuna, mas sim sobre grandes

fortunas. Logo, o limite de isenção de R\$ 2 milhões, que atingiria toda a classe média, não poderia ser considerado grande fortuna.

Outrossim, também comentando o PLP 277/2008, Allan Moraes, Presidente da Comissão de Estudos de Direito Tributário do IASP, afirma que:

Segundo dados históricos, seja no Brasil seja no direito comparado, o imposto sobre fortunas possui forte componente ideológico, pois teria como função a redistribuição de rendas e a redução das desigualdades sociais. A baixa arrecadação, a ausência de vinculação, das receitas e os efeitos deletérios da instituição de tal tributação entretanto, demonstram a inadequação do meio ao fim almejado. (MORAES, 2009, p. 59)

Ademais, vale ressaltar que os argumentos contrários à implementação do IGF no Brasil, utilizados pelos parlamentares no Congresso Nacional para rejeitarem os projetos de lei entre 2000 e 2010 foram: baixa arrecadação, alto custo administrativo e sua extinção em diversos países europeus.²⁰

Pois bem, uma vez analisado os argumentos desfavoráveis, vejamos o que pensa alguns atores envolvidos na arena pública fiscal do IGF que têm opinião contrária, pregando a favor da implementação do imposto. Será apresentado, para tanto, os pensamentos de Thomas Piketty, referência mundial do tema, do ex-Presidente Fernando Henrique Cardoso e, por fim, de Carlos Henrique Abrão, desembargador do Tribunal de Justiça de São Paulo. Representantes dos campos: econômico, político e judiciário, respectivamente.

Thomas Piketty, economista da Escola de Economia de Paris, e uma das maiores autoridades em desigualdade social, acredita que taxar grandes fortunas é a melhor saída para reduzir a desigualdade (2014). Em entrevista dada para a revista Exame (2014), Piketty afirma que a desigualdade vem crescendo no século XXI devido a dois fatores, quais sejam: aumento sem precedentes de salários, bônus e outras gratificações dos executivos de grandes empresas; e do crescimento maior da taxa de retorno sobre o capital em comparação com o crescimento da economia (2014). Perguntado sobre o que fazer para que a desigualdade volte a cair, Piketty responde que:

²⁰ CARVALHO JUNIOR, Pedro. **As discussões sobre a regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas**: a situação no Brasil e a experiência internacional. Rio de Janeiro, Ipea, outubro de 2011 (Nota Técnica). Disponível em: <www.ipea.gov.br/agencia/images/stories/PDFs/nota_tecnica/111230_notatecnicadinte7.pdf>. Acesso em: 05 de Out. 2018.

Existem forças que atuam na diminuição da desigualdade. Falo no livre mercado, na abertura econômica e nos investimentos para dar melhor educação a todos. O problema é que essas forças, sozinhas, não vão resolver a questão. Precisamos voltar a taxar as grandes fortunas, como fizemos em quase todo o século. (PIKETTY, 2014, p. 54)

Por fim, ao ser questionado como o Brasil poderia apressar o processo de diminuição da desigualdade, Piketty responde que:

O Brasil criou o Bolsa Família, uma política muito interessante. Mas precisa avançar em termos de educação. Dar oportunidade a todos é uma das maneiras mais eficientes de reduzir a desigualdade, Mas nada disso é suficiente. Assim como nos países desenvolvidos, é preciso tomar coragem de taxar as grandes fortunas. (PIKETTY, 2014, p. 54)

No mesmo sentido é o ex-Presidente Fernando Henrique Cardoso, parlamentar que propôs projeto de lei sobre o tema (PLP 202/1989) e que se auto intitula o “inventor” da regulamentação do imposto sobre grandes fortunas no Brasil. Em artigo publicado no jornal O Estado de São Paulo, o então Senador do PSDB-SP, Fernando Henrique Cardoso, argumenta que:

[...] Se é assim, por que então criar este imposto? Pois bem, além do imperativo constitucional há razões que eu endosso para justificar a existência do novo tributo. Em primeiro lugar, ainda que seja eventualmente pequeno o resultado final, ele certamente não é regressivo. Pagam de fato os muito ricos. E seu produto deverá ser usado para aumentar o bem-estar social.

Mas, em segundo, lugar, e é isso que conta, trata-se de uma salvaguarda contra a sonegação. A riqueza produzida de modo ilícito ou sem que tenha pago impostos acaba aparecendo sob a forma do patrimônio. Com o novo imposto a Receita disporá do instrumento necessário para cadastrar e fiscalizar os bens patrimoniais e poderá a partir deles combater a sonegação.

[...]

Por fim, o argumento contrário, que insiste em que com este imposto a riqueza “voará para Miami”, esquece de que parte dela já voou e os que dispõem de bens de raiz, se os venderem, será a alguém que os compre, sem, obviamente, evaporá-los. Se houvesse tributação sobre ações e valores não patrimoniais, aí, sim, o argumento valeria. Dito isso, acho que o Brasil está repleto de impostos e que devemos diminuí-los. Mas a racionalização do sistema tributário não há de implicar a eliminação de um instrumento de moralização das fortunas e de um mecanismo tributário não regressivo como este, dito “das grandes fortunas”. (CARDOSO, 1991, p. 2)

Por fim, Carlos Henrique Abrão corroborando o que disse os dois atores anteriores, afirma para a Revista dos Tribunais (1999), *in verbis*:

- I – hospedado no art. 153, VII, da Constituição Federal, o imposto sobre grandes fortunas somente admite concepção na essência de lei complementar disciplinadora;
- II – na macrovisão do sistema tributário, o surgimento do imposto sobre grandes fortunas deve ter em mira o conceito concreto de natureza patrimonial, absorvendo contradições e dissipando conflitos sob a ótica jurídica;
- III – a delimitação do referido tributo respeitaria aos princípios da capacidade e legalidade tributária, à medida que permitiria um tratamento diferenciado entre os contribuintes, fixando os limites da imposição;
- VI – catalisando os influxos patrimoniais e os recolhimentos subordinados, busca-se com a incidência atendimento ao pressuposto da justiça fiscal, concebida como padrão de desenvolvimento socioeconômico;
- V – metas fiscais e planejamentos tributários se mostram inconsistentes, quando não consideram massas de recursos atrelados às grandes fortunas, fazendo a incidência num universo pouco representativo e descartando fonte geradora menor, mas de expressão singularmente maior. (ABRÃO, 1999, p. 24)

Diante do exposto, percebe-se que, como tema de arena pública, este tema nunca terá um consenso, sempre haverá controvérsias. Em todo momento haverá quem pregue a favor do imposto em comento, como haverá os críticos. Para melhor compreensão, o quadro abaixo apresenta um compilado dos principais argumentos do que fora apresentado até aqui, bem como de outros argumentos bastante utilizados quando se discorre sobre o tema em questão.

Vejamos a lista dos principais argumentos favoráveis e desfavoráveis ao imposto sobre grandes fortunas.

Quadro 17 – Argumentos favoráveis - IGF

Argumentos favoráveis:
É o imposto que reflete a justiça social;
Imposto considerado economicamente razoável;
Imposto considerado tecnicamente simples;
Melhor saída para combater as desigualdades;
É um instrumento para a redistribuição de renda;
É um imposto progressivo por natureza – os contribuintes são de fato os muito ricos;

O produto do IGF será usado para aumentar o bem-estar social;
É uma salvaguarda contra a sonegação;
É um imposto bem visto pela sociedade majoritária;
Aumentaria a arrecadação do Estado;
É um imposto que desencorajaria a acumulação de capital por meio de investimento na produção.

Fonte: Quadro elaborado pelo autor, com base nos argumentos apresentados pelos atores anteriormente mencionados, bem como de outras fontes. ²¹²²²³²⁴

²¹ O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS E AS ELEIÇÕES DE 2018. Disponível em: <<https://politica.estadao.com.br/blogs/fausto-macedo/o-imposto-sobre-grandes-fortunas-e-as-eleicoes-de-2018/>>. Acesso em: 2 de Nov. 2018.

²² KHAIR, Amir. IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS (IGF). Disponível em: <http://www.ie.ufrj.br/aparte/pdfs/akhair190308_2.pdf>. Acesso em: 2 de Nov. 2018.

²⁴ COBRAR IMPOSTO DE GRANDES FORTUNAS DÁ RESULTADO? VEJA CASOS PELO MUNDO. Disponível em: <<https://economia.uol.com.br/noticias/redacao/2018/03/16/imposto-sobre-fortunas-ricos-milionarios-distribuicao-de-renda.htm>>. Acesso em: 2 Nov. 2018.

²⁴ FAZAN, Nathalia. IGF – IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS. Disponível em: <<https://nathaliafazan.jusbrasil.com.br/artigos/310144977/igf-imposto-sobre-grandes-fortunas>>. Acesso em: 2 de Nov. 2018.

Quadro 18 – Argumentos desfavoráveis – IGF

Argumentos contrários:
Arrecadação seria baixa (pequeno potencial tributário);
O IGF favoreceria à expatriação e conseqüente diminuiria a arrecadação de outros tributos, inclusive do imposto de renda;
Afugentaria o capital;
Geraria conflito com outros impostos sobre o patrimônio;
Impossibilidade de incidir corretamente sobre títulos mobiliários (dificuldade de avaliação dos títulos mobiliários);
Desestimularia a poupança;
Desestimularia os investimentos;
Haveria bitributação;
Estímulo à evasão e à elisão fiscal;
É um imposto meramente ideológico;
Haveria efeito confiscatório a depender do limite da isenção fiscal;
Poucos países adotam, muitos abandonaram;
Acarretaria aceleração do processo inflacionário por excesso de demanda;
Inexiste vínculo entre IGF e direitos humanos;
Haveria elevados custos de administração e fiscalização;
Causaria interferência na liberdade de formar patrimônio.

Fonte: Quadro elaborado pelo autor, com base nos argumentos apresentados pelos atores anteriormente mencionados, bem como de outras fontes.

Destarte, muitos são os desafios presentes na arena pública fiscal, mormente ao que se refere ao imposto sobre grandes fortunas. Nota-se que as controvérsias

existentes em torno do tema dificultam a implementação do referido imposto no Brasil, que desde 1988, após a promulgação da Constituição Federal, vem tentando regulamentar o imposto, sem sucesso.

As controvérsias, como fora apresentado, são bastante diversificadas. Se por um lado, o imposto é considerado por alguns atores como sendo socialmente justo, economicamente razoável e tecnicamente simples. Por outro lado, há quem use os mesmos argumentos no sentido contrário.

Ademais, há quem acredite que o referido imposto seria a melhor saída no combate às desigualdades sociais, que serviria como instrumento para a redistribuição de renda e que, por ser um imposto progressivo, a justiça social seria alcançada. Outrossim, não se pode olvidar os argumentos de que o produto do IGF seria usado para a garantia do bem-estar da sociedade.

Há, ainda, os defensores do imposto que utilizam argumentos mais práticos na tentativa de convencer a população de que o imposto deve ser implementado, para isso, usam indicadores de aumento de arrecadação, diminuição da sonegação e até mesmo de investimentos na produção, em detrimento da acumulação de capital.

Todavia, na arena pública, como espaço de controvérsias, há os críticos do IGF, que da mesma forma, apresentam dados e argumentos desfavoráveis a regulamentação do imposto no Brasil.

Nesse sentido, foram apresentados atores de diversas áreas, inclusive os parlamentares que, como representantes legítimos do povo, têm o poder de decisão nas mãos. No decorrer dos anos os parlamentares têm rejeitado os projetos de lei sobre o tema usando diversos argumentos, mas, dentre eles, se destacam: a baixa arrecadação, alto custo administrativo e sua extinção em diversos países europeus.

Outrossim, o argumento da baixa arrecadação é corroborado com as consequências que o imposto poderia trazer, tais como: fuga de capitais, evasão fiscal, e conseqüente diminuição na arrecadação de outros tributos pagos pelos contribuintes afortunados, bem como o desestímulo ao investimento que os grandes empresários poderiam fazer no país.

Não obstante, há quem acredite que o referido imposto traria conflito com outros impostos sobre o patrimônio já existentes, bem como acarretaria em bitributação, ou até mesmo, em alguns casos, em efeitos confiscatórios, a depender do limite de isenção adotado.

Outro argumento bastante utilizado, inclusive no Congresso Nacional, se refere ao exemplo de outros países que adotaram o IGF, mas que em algum momento o abandonaram, seja por questão de baixa arrecadação, fuga de capitais, ou até mesmo dificuldade na avaliação dos bens e elevados custos de fiscalização e administração, dentre outros argumentos.

Há, ainda, os que não acreditam que o imposto sobre grandes fortunas possua relação com direitos humanos ou, por motivos ideológicos, acreditam que o imposto feriria na liberdade do cidadão em formar patrimônio, além de causar desestímulo para aqueles que gostariam em investir na poupança.

Enfim, a arena pública é composta por diversos atores que, em suas diferentes opiniões, ideias e pensamentos, tentam definir a agenda das políticas públicas. Como no caso concreto, a definição da regulamentação do imposto sobre grandes fortunas.

Em suma, o cerne deste capítulo foi apresentar as controvérsias existentes na arena pública fiscal, no tocante ao imposto sobre grandes fortunas. Para tanto, foi apresentado argumentos de diversos atores, que atuam em diferentes áreas, seja argumentos favoráveis, seja argumentos desfavoráveis ao imposto em questão. Feito isso, foi apresentado dois quadros com resumo dos principais argumentos favoráveis e desfavoráveis ao imposto.

O objetivo deste capítulo foi mostrar que a arena pública não é espaço de consenso e, portanto, sempre haverá controvérsias acerca dos temas que compõem políticas públicas. Certamente não é diferente com a arena pública fiscal, especificamente no refere ao imposto sobre grandes fortunas, objeto de estudo deste trabalho. As controvérsias existem, e de uma forma ou de outra, fazem parte de uma democracia.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este trabalho teve como objetivo analisar as experiências de França e Brasil concernente ao imposto sobre grandes fortunas, levando em consideração as controvérsias que acontecem na arena pública dessa política fiscal.

Para tanto, este trabalho foi dividido em cinco capítulos. O primeiro capítulo abordou a experiência francesa, no tocante ao imposto sobre riqueza. Antes, porém, para melhor compreensão do tema, foi explorado conceitos do Direito Tributário, tais como: carga tributária, espécies de tributo, impostos (direitos e indiretos), sistemas de tributação (proporcional, progressivo, regressivo), dentre outros.

O segundo capítulo, por sua vez, explorou a experiência francesa relacionada ao *Impôt sur les Grandes Fortunes* e, posteriormente, sobre o *Impôt Solidarité sur la Fortune* (ISF), adotado a partir de 1988. Após a apresentação do histórico desse tipo de imposto na França, este capítulo buscou analisar de forma detalhada, por meio de critérios, o *Impôt Solidarité sur la Fortune*, que é o imposto sobre riqueza vigente na França até 2018.

O terceiro capítulo tratou acerca da experiência brasileira em relação ao imposto sobre grandes fortunas. Nesse capítulo apresentou-se as características dos projetos de lei complementar sobre o tema apresentados no Congresso Nacional.

No quarto capítulo analisou-se as experiências de ambos os países em estudo comparativo. Como o método comparativo, conforme Rodrigo, tem a finalidade de encontrar não somente as diferenças, como também as semelhanças (2008), esse capítulo teve como escopo encontrar semelhanças e diferenças presentes no sistema tributário francês, bem como as semelhanças e diferenças presentes entre o ISF francês e no IGF brasileiro. É válido destacar que, como no Brasil não há lei complementar para regular o referido imposto, e, portanto, não há ainda a prática do IGF, analisou-se a comparação do ISF com os projetos de lei complementar sobre o tema, apresentados nas duas Casas legislativas do Congresso Nacional.

Por fim, no quinto capítulo apresentou-se as controvérsias existentes na arena pública. Como a arena pública não é espaço de consenso, mas sim de controvérsias, buscou-se nesse capítulo apresentar os argumentos de atores que

são favoráveis ao imposto, bem como dos atores que são desfavoráveis a essa política fiscal. Os atores foram selecionados cuidadosamente para que fossem não apenas relevantes, mas também fossem de áreas diversificadas.

Pois bem, como fora dito anteriormente, na análise comparativa é de suma importância encontrar semelhanças e diferenças (Rodrigo Stumpf Gonzalez, 2008, p. 6). Por isso, esta pesquisa não se limitou apenas em encontrar as diferenças existentes entre os sistemas tributários dos países em análise, mas também se preocupou em buscar as semelhanças.

Com relação as semelhanças, foi possível averiguar duas características fundamentais: o nível de riqueza e a elevada carga tributária. Estas duas características inclusive tornam os dois países aptos a terem eficácia ao taxarem as grandes fortunas.

No tocante à riqueza, foram analisados dados da participação das famílias ricas de cada país na distribuição da riqueza global. Com base no estudo de Davies et al (2006), que apresenta a distribuição global da fortuna das famílias do grupo de 1% com maior patrimônio, observou-se que tanto França como Brasil possuem um grande número de famílias ricas, estando ambos os países no grupo de 1% das famílias mais ricas do mundo. Sendo assim, concluiu-se que ambos os países possuem indicadores elevados no que se refere ao número de potenciais contribuintes para o imposto sobre riqueza.

Ademais, observou-se que o imposto teria mais eficácia no Brasil, sob o ponto de vista de redistribuição de renda dos mais ricos para os mais pobres, haja vista que os índices de desigualdades sociais apontam o Brasil como um dos mais desiguais do mundo (Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – PNUD -, 2017, mostra o Brasil entre os 10 mais desiguais. Já o relatório do Oxfam, 2018, aponta o Brasil como o 9º país mais desigual do mundo).

Em relação à carga tributária, pôde-se verificar, tendo como base os indicadores da Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico – OCDE, que ambos os países apresentam cargas tributárias consideradas elevadas. Em 2015, a França apresentou indicadores no patamar de 45,5% do PIB, enquanto que o Brasil apresentou índices de 32,1%.

No que tange às diferenças, foi citado que a composição da carga tributária é o aspecto que torna os dois países totalmente distintos. Enquanto que no Brasil a

incidência maior dos tributos ocorre sobre consumo, na França a incidência maior ocorre sobre patrimônio e renda.

Esta característica mostra que, via de regra, o sistema tributário francês é considerado progressivo – onde os mais ricos são tributados com mais rigor do que os mais pobres – uma vez que há incidência maior de tributos diretos, como impostos sobre renda e patrimônio. E percebe-se que, por ter uma cultura progressiva, de tributar com mais rigor o patrimônio, o imposto sobre riqueza é bem recebido pela sociedade francesa.

Já o Brasil, considerando os dados da Receita Federal (2017) que foram utilizados para embasar esta pesquisa, possui um sistema tributário que, via de regra, é considerado regressivo – onde os pobres arcam proporcionalmente com maior fatia do que é arrecadado pelo Estado -, uma vez que há maior incidência de tributos sobre bens, serviço e consumo, ou seja, impostos indiretos.

Pelo que fora dito, percebe-se que há maior prática de justiça fiscal na França do que no Brasil, visto que lá os mais ricos arcam proporcionalmente mais do que os pobres para a composição da carga tributária.

As diferenças também estão presentes no campo legislativo, ao se comparar os projetos de lei do imposto sobre grandes fortunas (o IGF do Brasil) com o *Impôt Solidarité sur la Fortune* (o ISF da França).

A primeira grande diferença diz respeito ao que viria ser grande fortuna. Enquanto que na França o limite de isenção de 2017 era de 1,3 milhões de euros, o que corresponderia à aproximadamente R\$ 5.703.100,00²⁵, no Brasil ainda há divergências relacionadas ao valor de grande fortuna, tendo projetos de lei que consideram grande fortuna o valor acima de dois milhões (PLP 277/2008) e outros que consideram apenas os valores acima de R\$ 15.993.440 (PLS 139/2017).²⁶

Outra grande diferença diz respeito ao contribuinte do imposto sobre riqueza, o sujeito passivo. Enquanto que na França a tributação ocorre somente para as pessoas físicas, no Brasil os projetos de lei caminham no sentido de tributar não somente a pessoa física, mas também a pessoa jurídica.

As alíquotas, embora ambos os países tenham o costume de cobrarem alíquotas progressivas, apresentam variações diferentes. No ISF, em 2017, a maior

²⁵ Conversão feita no dia 26 de Nov. 2018, no site do Banco Central do Brasil. Disponível em: <<https://www4.bcb.gov.br/pec/conversao/conversao.asp>>. Acesso em: 26 de Nov. 2018.

alíquota era de 1,5%. Nos projetos de lei referentes ao IGF, as alíquotas variam de projeto para projeto, chegando a ter projetos com alíquotas que variam entre 1% e 5%.

Com efeito, como fora comprovado, a cultura tributária progressiva da França contribui em muito para o fato de o país adotar o referido imposto, que está em vigor desde 1982 (com exceção de um breve espaço de tempo entre 1986 e 1988). Do mesmo modo que a cultura tributária regressiva do Brasil tende a impedir que o imposto em tela seja de fato implementado no país. Contudo, há outros fatores que impedem que o IGF seja regularizado. Estes fatores foram denominados nesta pesquisa de “controvérsias presentes na arena pública”.

No que concerne ao tema das controvérsias existentes na arena pública fiscal, pode-se dizer que essa discussão é bastante ampla. Nesta pesquisa, procurou-se apresentar os principais argumentos, seja dos atores favoráveis ao imposto, seja dos atores desfavoráveis ao imposto.

Os defensores do IGF acreditam que o imposto é o espelho do que viria ser justiça fiscal, uma vez que é um tributo progressivo, cujo contribuintes são os mais ricos e que tem o propósito de servir como instrumento de redistribuição de renda dos mais ricos para os mais pobres, além de, claro, ter o produto do que é arrecadado destinado para garantia do bem-estar social da sociedade. Pela grandeza da justiça social, é um imposto bem visto pela sociedade.

No viés ideológico, é o imposto considerado a melhor saída para combater as desigualdades, conforme Piketty (2014). Na visão do ex presidente Fernando Henrique Cardoso (1991), o imposto além destas características anteriormente elencadas, seria salvaguarda contra a sonegação, além de um imposto que geraria mais receitas para o país, ainda que fosse eventualmente pequeno a arrecadação final.

Por outro lado, há quem critique o imposto em questão exatamente por acreditar que se trata de um tributo meramente ideológico, sem resultados práticos, e que, por isso, muitos países que um dia já o adotaram, não o adotam mais. Inclusive, há quem pregue inexistir vínculo entre o IGF e os direitos humanos, conforme Everardo Maciel (2010), ex-secretário da Receita Federal.

²⁶ Este assunto foi melhor abordado em trabalho de conclusão de curso de minha autoria – ainda em fase de elaboração -, na Faculdade de Direito – UnB, 2018.

Ademais, ao dizer que o imposto possui caráter meramente ideológico, e não gera resultados práticos, os críticos argumentam que uma vez implementado o imposto traria diversas consequências ao país, tais como: fuga de capitais, que consequentemente faria com que os investimentos no país diminuíssem, além de causar evasão fiscal e diminuir o nível de receita com outros impostos que o Estado arrecadaria, caso os contribuintes afortunados não fugissem para o exterior.

Outrossim, ao argumentarem contra o imposto, consideram também que uma vez implementado, a arrecadação seria baixa, a ponto de não cobrir o rombo que a fuga de capitais dos afortunados geraria para receita fiscal. Além de baixa, a arrecadação ainda poderia gerar conflito com outros impostos sobre patrimônio, além ocasionar no que é conhecido como bitributação (tal argumento não se sustenta uma vez que os projetos de lei, como fora apresentado, caminham no sentido de concederem benefícios, deduções e isenções) e, dependendo do limite de isenção, efeitos confiscatórios, o que tornaria o imposto inconstitucional.

Não bastasse, outros problemas técnicos estariam presentes, como a dificuldade para avaliação e fiscalização dos bens, fora os elevados custos para tal finalidade.

Por fim, as controvérsias na arena pública, no que se refere aos argumentos contrários, tendem a afirmar que o imposto causaria interferência na liberdade de formar patrimônio, conforme prega o ex Procurador Geral da Fazenda Nacional, Cid Heraclito de Queiroz (1994, p. 23), princípio que é garantido pela Constituição Federal, além de causar um desestímulo para aqueles que priorizam a poupança.

Destarte, por tudo que fora apresentado, pode-se dizer que o tema em questão está longe de um consenso, as controvérsias sempre terão espaço na arena pública, até mesmo em prol da democracia. Fica claro, no entanto, a necessidade de mais estudos e dados empíricos quanto à eficácia e possibilidade de implementação do imposto. O que se pode afirmar é que a cultura regressiva do Brasil contribui em muito para que o imposto não seja de fato implementado. Ademais, fatores externos, presentes na arena pública, as chamadas “controvérsias”, fortalecem a questão, ao mesmo tempo em que aumenta a discussão a respeito do tema.

REFERÊNCIAS

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. 1988.

BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de Outubro de 1966**. Brasília, DF, Out. 1966.

ORGANIZAÇÃO PARA A COOPERAÇÃO E DESENVOLVIMENTO ECONÓMICO. Disponível em: <https://pt.wikipedia.org/wiki/Organiza%C3%A7%C3%A3o_para_a_Coopera%C3%A7%C3%A3o_e_Developmento_Econ%C3%B3mico>. Acesso em: 05 de out. 2018.

FERNANDES, Daniela. REFORMA DO IMPOSTO SOBRE FORTUNA NA FRANÇA REACENDE DEBATE SOBRE TAXAÇÃO DOS MAIS RICOS. Disponível em: <<https://www.bbc.com/portuguese/internacional-41617305>> Acesso em: 15 de Out. 2018.

CARGA TRIBUTÁRIA NO BRASIL 2016: Análise por Tributos e Bases de Incidência. Brasília: Receita Federal, CETAD – Centro de Estudos Tributários e Aduaneiros, 2017. Disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/carga-tributaria-2016.pdf>>. Acesso em: 15 de Out. 2018.

CARVALHO JUNIOR, Pedro. As discussões sobre a regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas: a situação no Brasil e a experiência internacional. Rio de Janeiro, Ipea, outubro de 2011 (Nota Técnica). Disponível em: <www.ipea.gov.br/agencia/images/stories/PDFs/nota_tecnica/111230_notatecnicadint_e7.pdf>. Acesso em: 15 de Out. 2018.

Calcul de l'impôt de solidarité sur la fortune. Disponível em: <<http://comptespublics.fr/article/calcul-de-limpot-de-solidarite-sur-la-fortune/?br=ro>>. Acesso em: 15 de Out. 2018.

Évolution de l'impôt de solidarité sur la fortune. Disponível em: <<http://comptespublics.fr/article/evolution-de-limpot-de-solidarite-sur-la-fortune/>>. Acesso em: 15 de Out. 2018.

Historique de l'impôt de solidarité sur la fortune. Disponível em: <<http://comptespublics.fr/article/historique-de-limpot-de-solidarite-sur-la-fortune/>>. Acesso em: 15 de Out. 2018.

Impôt de solidarité sur la fortune. Disponível em: <https://fr.wikipedia.org/wiki/Imp%C3%B4t_de_solidarit%C3%A9_sur_la_fortune?br=ro>. Acesso em: 16 de Out. 2018.

Impôt de solidarité sur la fortune (ISF): seuil et barème 2017. Disponível em: <http://leparticulier.lefigaro.fr/jcms/c_57197/isf-seuil-et-bareme?br=ro>. Acesso em: 16 de Out. 2018.

RFI. Proposta de isenção de impostos sobre iates, jatos e ouro divide partido de Macron. Disponível em: <<http://br.rfi.fr/franca/20170930-proposta-de-isencao-de-impostos-sobre-iates-jatos-e-ouro-divide-partido-de-macron>>. Acesso em: 18 de Out. 2018.

MOYSÉS, Adriana. Macron dá € 4,5 bi aos mais ricos sem garantias do retorno esperado. Disponível em: <<http://br.rfi.fr/franca/20170929-macron-da-45-bi-aos-mais-ricos-sem-gantias-do-retorno-esperado>>. Acesso em: 18 de Out. 2018.

O QUE É A CARGA TRIBUTÁRIA? Disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/acesso-rapido/direitos-e-deveres/educacao-fiscal/folhetos-orientativos/carga-tributaria-dig.pdf>>. Acesso em: 20 de Out. 2018.

OS TRIBUTOS NO BRASIL. Disponível em: <<http://www.portaltributario.com.br/tributos.htm>>. Acesso em: 20 de Out. 2018.

IMPOSTOS DIRETOS E INDIRETOS NO BRASIL. Disponível em: <https://www.suapesquisa.com/economia/impostos_diretos_indiretos.htm>. Acesso em: 20 de Out. 2018.

BRASIL DE FATO. Brasília, 2017. Direitos humanos. Disponível em: <<https://www.brasilefato.com.br/2017/03/21/brasil-esta-entre-10-paises-mais-desiguais-do-mundo-aponta-pnud/>>. Acesso em: 26 de Out. 2018.

Gráficos: A carga tributária no Brasil e em outros países da OCDE e América Latina. Disponível em: <<https://blogs.oglobo.globo.com/na-base-dos-dados/post/graficos-carga-tributaria-no-brasil-e-em-outros-paises-da-ocde-e-america-latina.html>>. Acesso em: 29 de Out. 2018.

GONZALEZ, Rodrigo. **O Método Comparativo e a Ciência Política**. Revista de Estudos e Pesquisas sobre as Américas, 2008.

MILL, John Stuart. **Sistema de lógica dedutiva e indutiva**. São Paulo: Abril Cultural, 1984 (Coleção Os Pensadores).

DURKHEIM, Émile. **As regras do método sociológico**. São Paulo: Cia. Ed. Nacional, 1987.

SARTORI, Giovanni. “**Comparación y método comparativo.**” In: SARTORI, Giovanni; MORLINO, Leonardo (Comp.) *La comparación en las ciencias sociales*. Madrid: Alianza Editorial, 1994, p. 29 - 50.

O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS E AS ELEIÇÕES DE 2018. Disponível em: <<https://politica.estadao.com.br/blogs/fausto-macedo/o-imposto-sobre-grandes-fortunas-e-as-eleicoes-de-2018/>>. Acesso em: 2 de Nov. 2018.

KHAIR, Amir. IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS (IGF). Disponível em: <http://www.ie.ufrj.br/aparte/pdfs/akhair190308_2.pdf>. Acesso em: 2 de Nov. 2018.

COBRAR IMPOSTO DE GRANDES FORTUNAS DÁ RESULTADO? VEJA CASOS PELO MUNDO. Disponível em: <<https://economia.uol.com.br/noticias/redacao/2018/03/16/imposto-sobre-fortunas-ricos-milionarios-distribuicao-de-renda.htm>>. Acesso em: 2 Nov. 2018.

FAZAN, Nathalia. IGF – IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS. Disponível em: <<https://nathaliafazan.jusbrasil.com.br/artigos/310144977/igf-imposto-sobre-grandes-fortunas>>. Acesso em: 2 de Nov. 2018.

QUEIROZ, Cid Heráclito de. Liberdade e patrimônio: O imposto sobre grandes fortunas. **Carta Mensal**. CNC: Rio de Janeiro, n. 467, fev. /1994, p. 13/23.

TILBURY *apud* CORSATTO, Olavo Nery. Imposto sobre grandes fortunas. **Revista de Informação Legislativa**. Brasília: Senado Federal, Ano 37, n. 146, p. 93/108, abr./jun. 2000.

EXAME, v. 48, n. 6, p. 52/54, Abril. 2014.

O ESTADO DE SÃO PAULO, n. 35666, 22 maio de 1991. Caderno Economia & Negócios/Coluna Espaço Aberto, p. 2.

MARTINS, Ives. **O imposto que incide sobre Grandes Fortunas**. Brasília: Consulex: Revista Jurídica, v. 12, n. 273, p. 22-23, maio de 2008.

MARTINS, Ives. **Imposto sobre grandes fortunas**. Carta Mensal. Rio de Janeiro, n. 669, p; 71-75, dez. 2010.

MORAES, Allan. **O imposto sobre grandes fortunas no Brasil e o projeto de lei complementar 277/2008**. Revista de Direito Bancário e do mercado de capitais – ano 14 – 51 – janeiro-março – 2011.

MACIEL, Everardo. **Os Direitos Humanos e o Imposto Sobre Grandes Fortunas**. Revista do clube militar, v. 438, p. 13, ago. /out. 2010. NR: Publicado no Jornal O GLOBO, 05 de julho de 2010.

ABRÃO, Carlos. **Imposto sobre grandes fortunas**. **Revista dos tribunais**. Cadernos de Direito Tributário e finanças públicas, v. 7, nº 26, p. 21-24, janeiro – março de 1999

MORAES, Rubens; ANDION, Carolina; PINHO, Josiani. **Cartografia das controvérsias na arena pública da corrupção eleitoral no Brasil**. Rio de Janeiro: Cad. EBAPE.BR, v. 15, nº 4, Artigo 6, Out./Dez. 2017, p. 846-876.
Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/cebape/v15n4/1679-3951-cebape-15-04-846.pdf>> Acesso em: 22 de Nov. 2018

Banco Central do Brasil. Disponível em: <<https://www4.bcb.gov.br/pec/conversao/conversao.asp>>. Acesso em: 26 de Nov. 2018.

CONVERSÃO DE MOEDAS. Disponível em:
<<https://www4.bcb.gov.br/pec/conversao/conversao.asp>>. Acesso em: 26 de Nov. 2018.

DESIGUALDADE DE RENDA PARA DE CAIR NO BRASIL APÓS 15 ANOS, E NÚMERO DE POBRES CRESCE, APONTA ONG. Disponível em:
<<https://g1.globo.com/economia/noticia/2018/11/26/desigualdade-de-renda-para-de-cair-no-brasil-apos-15-anos-e-numero-de-pobres-cresce-aponta-ong.ghtml>>. Acesso em 26 de Nov. 2018.

RIANI, F. 2009. **Economia do setor público**: uma abordagem introdutória. Rio de Janeiro: LTC.

MOTA, Fábio. **Imposto sobre grandes fortunas**: Análise jurídica dos projetos de lei. 2018. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Direito) – Faculdade de Direito, Universidade de Brasília – UnB, Brasília, 2018.