



UNIVERSIDADE DE BRASÍLIA

Faculdade de Direito

Curso de Graduação em Direito

LUIZA DOS SANTOS SERPA

**O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS À LUZ
DO PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA**

Brasília

2021



UNIVERSIDADE DE BRASÍLIA

Faculdade de Direito

Curso de Graduação em Direito

LUIZA DOS SANTOS SERPA

O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS À LUZ DO PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA

Monografia apresentada à Banca Examinadora da Faculdade de Direito da Universidade de Brasília como requisito parcial para a obtenção do grau de Bacharel em Direito, elaborada sob a orientação do Professor Dr. João Costa Neto.

Brasília

2021

UNIVERSIDADE DE BRASÍLIA

Faculdade de Direito

Curso de Graduação em Direito

Monografia apresentada à Banca Examinadora da Faculdade de Direito da Universidade de Brasília como requisito parcial para a obtenção do grau de Bacharel em Direito.

Luiza dos Santos Serpa

BANCA EXAMINADORA

Professor Doutor João Costa Neto (Orientador)

Universidade de Brasília

Doutorando Mateus Rocha Tomaz (Avaliador)

Universidade de Brasília

Mestranda Júlia Vitória Scartezini da Silva (Avaliador)

Universidade de Brasília

Brasília, 02 de novembro de 2021.

AGRADECIMENTOS

Esta monografia como trabalho de conclusão do curso de Direito é resultado de anos de sonhos e dedicação, e só se tornou possível com o apoio que recebi de todos que fizeram parte desta história, em especial familiares, amigos e professores.

Meus agradecimentos principais ficam para meus pais. Minha mãe, Iara, é meu maior exemplo de força, de amor incondicional e de não ter medo de crescer e aprender todos os dias. Se sou a mulher que sou, devo muito ao privilégio de crescer e aprender ao seu lado. Meu pai, Sandro, é a prova viva de que, com muito esforço e dedicação, pode-se conquistar tudo o que se deseja, com um sorriso no rosto e muito amor para com os seus. Meu pai nunca atingiu um objetivo sem ter outro maior em vista e isso me inspira todos os dias. Obrigada por serem meus maiores fãs; eu certamente sou a de vocês.

Agradeço também à minha madrinha e meu padrinho. Ela, uma advogada forte e que luta pelo que acredita, me ensina todos os dias a beleza de se ter coragem e convicção. Obrigada por tantas conversas – jurídicas ou não – que me ajudaram a chegar aonde estou. Ele, um professor dedicado e amoroso, um exemplo tão forte de afeto em minha vida. A educação brasileira precisa de mais profissionais assim, dispostos a enxergar a humanidade em cada aluno.

Agradeço, por fim, à comunidade acadêmica da Universidade de Brasília, aos amigos e professores, em especial o meu orientador professor João Costa Neto, que me acompanharam nessa jornada, em especial ao Pedro que viveu tudo isso ao meu lado – não poderia ser melhor. As experiências dentro e fora de sala de aula, acadêmicas e culturais, foram essenciais para que eu chegasse a ser quem sou hoje. Maior que meu crescimento acadêmico, na UnB tive a oportunidade de viver um crescimento pessoal sem precedentes, tornando-me uma cidadã crítica, empática, orgulhosa de ser brasileira e com muita convicção no potencial deste país. Por isso, serei eternamente grata a esse lugar que terei sempre como uma segunda casa.

“Quem inventou a fome, são os que comem.”

Carolina Maria de Jesus

RESUMO

Este trabalho teve por objetivo estudar o Imposto sobre Grandes Fortunas e os princípios constitucionais e do Direito Tributário que deveriam ser levados em consideração quando da provável instituição daquele tributo, com ênfase no princípio da capacidade contributiva. Para tanto, foram consultados diversos dados acerca da desigualdade social no Brasil, porém sem a pretensão de apontar suas razões. Esses dados foram utilizados como ponto de partida para entender como o Direito pode contribuir, enquanto Ciência Social aplicada, no combate a essa mazela que assola o nosso país. Após, procedeu-se a um estudo sobre os princípios da igualdade e da isonomia tributária. O trabalho prosseguiu dando um enfoque no princípio da capacidade contributiva e suas características, além de avaliar como (e se) ele se encontra plenamente contemplado na legislação do Imposto de Renda. Em seguida, o estudo se debruçou sobre o Imposto sobre Grandes Fortunas em si, passando por um breve histórico e os limites constitucionais aos quais o tributo deveria se circunscrever, em especial a relação desse imposto com o princípio da capacidade contributiva. Por fim, foram pesquisados todos os projetos de lei atualmente em tramitação no Congresso Nacional que tratam de sua implementação e trazidas informações relativas às tributações sobre riquezas em determinados países europeus.

Palavras-chave: Imposto sobre Grandes Fortunas; Princípio da Capacidade Contributiva; Desigualdade Social

ABSTRACT

This monography aimed to study the Wealth Tax and the Constitutional principles and those of the Tax Law that should be taken in consideration when and if this tax comes to be created, most emphatically the principle of contributive capacity. To do so, some data have been consulted, regarding the issue of social inequality in Brazil; however, this work did not have the intention to point out its reasons. These data have been used as a starting point to understand how the Law can contribute, as an applied social science, in the combat against this problem that plagues this country. Then, it proceeded to study the principles of equality and tax isonomy. The work went on focusing on the principle of contributive capacity and its characteristic, aside from assessing how (and if) it is fully contemplated in the Brazilian Income Tax legislation. Furthermore, this study elaborated on the Wealth Tax itself, passing through a brief history and the constitutional limits to which this tax should be restrained, especially the relationship of this tax with the principle of contributive capacity. At last, research was made on all the draft bills currently under proceeding in the National Congress that have regards to its implementation. Also, information regarding the taxation of the wealth in certain European countries were presented.

Keywords: Wealth Tax; Principle of Contributive Capacity; Social Inequality

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	10
------------------	----

CAPÍTULO 1

O PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA

1.1 A desigualdade social no Brasil.....	13
1.2 Os princípios da igualdade e da isonomia tributária.....	15
1.3 O princípio da capacidade contributiva.....	16
1.4 Uma reflexão acerca do Imposto de Renda	19

CAPÍTULO 2

O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS

2.1 O acúmulo de riquezas e o Sistema Tributário Nacional.....	21
2.2 A implementação do Imposto sobre Grandes Fortunas.....	23
2.3 Projetos de Lei em Tramitação no Congresso Nacional.....	28
2.4 A taxação sobre fortunas em outros países.....	34

CONSIDERAÇÕES FINAIS	38
----------------------------	----

REFERÊNCIAS	41
-------------------	----

ÍNDICE DE FIGURAS

Fig. 1: Níveis de renda domiciliar per capita médios, por decil (em R\$) – 2015.....	13
Fig. 2: Tabela do Imposto de Renda das Pessoas Físicas de 2021.....	19
Fig. 3: Brasil – Alíquotas efetivas de Imposto de Renda por faixa salarial – 2015.....	20
Fig. 4 Brasil – Distribuição da riqueza no Brasil, por decil de riqueza (em %) – 2016.....	21
Fig. 5: Tabela de projetos de lei em tramitação no Congresso Nacional.....	29
Fig. 6: Impostos sobre Fortunas na Europa.....	35

INTRODUÇÃO

A desigualdade social é um tema recorrente no debate brasileiro, tanto dentro quanto fora da academia. Não à toa, a cultura e o entretenimento nacionais são permeados por obras que descrevem as dificuldades cotidianas decorrentes deste problema.

A literatura traz alguns clássicos relatos acerca da desigualdade, como *O Cortiço*, de Aluísio Azevedo, publicado em 1890, e *Vidas Secas*, de Graciliano Ramos, publicado em 1938. Após quase 60 anos, em 1997, no cenário musical, o histórico álbum *Sobrevivendo no Inferno*, dos Racionais MC's, foi lançado, apresentando mais uma perspectiva crua de alguém que viveu na pele as mazelas da miséria, do racismo e da desigualdade social. Já neste século, no cinema, tem-se os filmes *Cidade de Deus*, de 2002, dirigido por Fernando Meirelles e Kátia Lund e baseado na obra homônima de Paulo Lins publicada em 1997, e mais recentemente, de 2015, o longa metragem *Que Horas Ela Volta?*, dirigido por Anna Muylaert, que apresenta a desigualdade sob uma ótica ainda mais próxima da classe média brasileira.

É simbólico observar como, não importa o tempo que passe, sempre há algo a ser dito acerca da desigualdade no Brasil. Também, como os locais de origem de tais obras são variados – passando pelo Nordeste e as cidades do Rio de Janeiro e São Paulo, só nesses exemplos. Este é um tema muito presente na realidade nacional e é natural que as obras culturais reflitam aquilo que se vive cotidianamente.

Um dado que retrata bem esta realidade é o fato de o Brasil ocupar a longínqua 84ª posição no ranking do Índice de Desenvolvimento Humano, segundo relatório publicado pelo Programa das Nações Unidas pelo Desenvolvimento (PNUD). Ainda segundo o mesmo órgão, o Brasil é o 10º país mais desigual do mundo, em uma lista de mais de 140 países (OXFAM, 2017, p. 21).

O presente trabalho, contudo, não pretende investigar as origens desta desigualdade, a qual já é suficientemente retratada por meio de inúmeros levantamentos e pesquisas realizados no país. Objetiva-se, por outro lado, entender de que forma o Direito pode contribuir para o combate a esse verdadeiro flagelo brasileiro.

Com efeito, o Direito não apenas pode como deve funcionar como ferramenta de transformação, na medida em que, além de ditar regras de conduta social, também ordena os agentes econômicos, essenciais para o progresso de qualquer país. Dessa forma, o Direito busca atender à necessidade da coletividade quando sobrepõe os interesses coletivos aos individuais, com o fito de alterar a realidade.

Paulo Nader (2006, p.19) corrobora com esta visão quando leciona que “o Direito não constitui um fim, apenas um meio para tornar possível a convivência e o progresso social. Apesar de possuir um substrato axiológico permanente, que reflete a estabilidade da ‘natureza humana’, o Direito é um engenho à mercê da sociedade e deve ter a sua direção de acordo com os rumos sociais”.

Dentre os ramos do Direito, o Financeiro e o Tributário se mostram mais aparelhados para auxiliar nesse desiderato. Enquanto o primeiro se ocupa da gestão dos recursos públicos e sua aplicação, o segundo trata especificamente da instituição, fiscalização e arrecadação dos tributos. A questão da desigualdade social poderia ser examinada sob ambas as óticas, no entanto, como o objeto deste trabalho é a aplicação do Imposto sobre Grandes Fortunas e sua aderência ao princípio da capacidade contributiva, ater-me-ei ao Direito Tributário e seus institutos.

Para tanto, este trabalho será desenvolvido em 2 capítulos. No primeiro, será proposta uma perspectiva acerca da desigualdade social no Brasil como ponto de partida para o estudo. Em seguida, será analisado o princípio constitucional da igualdade e como ele se reflete no âmbito do Direito Tributário como o princípio da isonomia tributária.

Em seguida, o princípio da capacidade contributiva, derivado do da isonomia tributária, receberá maior atenção, uma vez que este se liga intimamente com o Imposto sobre Grandes Fortunas e sua implementação.

No segundo capítulo, cujo enfoque recai no Imposto sobre Grandes Fortunas em si, inicia-se por uma demonstração de que o sistema tributário no Brasil não tem sido capaz de diminuir, ou ao menos estagnar, a crescente disparidade entre os mais pobres e os mais ricos do país. Após, procede-se para um exame do que deveria compor o IGF no caso dele ser implementado no Brasil, uma vez que ele nunca o foi apesar de sua previsão constitucional explícita.

Também será feito um levantamento acerca dos projetos de lei em tramitação no Congresso Nacional que se propõem a tratar do assunto, e quais são suas características – o que eles têm em comum e o que os diferencia. Por fim, realizar-se-á uma breve análise do comportamento da tributação de fortunas em certos países europeus.

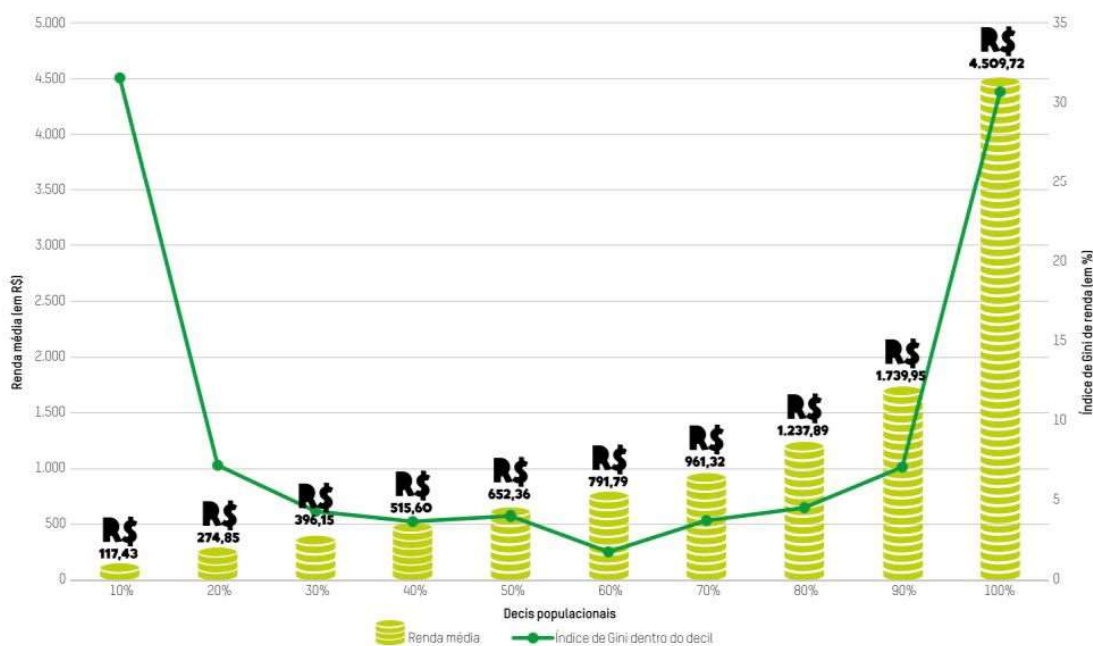
CAPÍTULO 1

O PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA

1.1 A desigualdade social no Brasil

O Relatório “A Distância Que Nos Une”, da OXFAM Brasil, fez um levantamento acerca da desigualdade de renda no Brasil. Segundo o relatório, “o 1% mais rico da população recebe, em média, mais de 25% de toda a renda nacional, e os 5% mais ricos abocanham o mesmo que os demais 95%.”. Como se estes números já não fossem preocupantes por si só, o documento ainda afirma que “80% da população brasileira – 165 milhões de brasileiras e brasileiros – vivem com uma renda per capita inferior a dois salários mínimos mensais”. Quando os fatores de raça e gênero são levados em consideração, esta disparidade se torna ainda mais gritante (OXFAM, 2017, p. 21).

Figura 1: Níveis de renda domiciliar per capita médios, por decil (em R\$) - 2015



Fonte: OXFAM Brasil

Como pode ser observado no gráfico acima, existe uma disparidade muito grande entre os brasileiros pertencentes ao decil mais rico da população em comparação aos outros 90%. Os 10% mais ricos ganham em média três vezes mais do que ganham

aqueles do nono decil e 38 vezes do mais que os pertencentes ao primeiro decil, correspondente à parcela mais pobre da população. Contudo, ao esquadrihar o gráfico com mais atenção, é possível perceber que há uma enorme desigualdade dentro do próprio decil mais alto. Isso é indicado pelo altíssimo coeficiente de Gini¹ naquela faixa, de 30,7%, que é significativamente maior que o apresentado em quase todos os outros decis, que não passam de 7,2%. Vale notar que o decil mais baixo, no entanto, apresenta um índice de Gini maior, inclusive, que o do último decil. Isso se explica porque ali está concentrada a parcela mais pobre da população, abrangendo desde os brasileiros muito pobres àqueles em situação de miséria (2017, p. 23).

No sistema capitalista, existe uma distinção entre capital e riqueza. O primeiro é aquele recurso que será reinvestido na produção, enquanto a segunda corresponde aos recursos que são acumulados sem objetivo concreto ou desperdiçados em atividades não-produtivas (HARARI, 2015, p. 323). Pensando por uma perspectiva do Estado capitalista em que vivemos, estes recursos poderiam e deveriam ser reinvestidos no próprio desenvolvimento social, visando uma melhora na qualidade de vida da população que ali vive, tornando-se, assim, capital. No entanto, o que mais se tem é o acúmulo de riquezas nas mãos de poucos, aumentando, assim, exponencialmente a distância entre os mais ricos e os mais pobres.

Infelizmente, esta realidade está longe de se coadunar com os objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, presentes no artigo 3º da Constituição Federal, em especial os dos incisos I e III, quais sejam:

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

I – construir uma sociedade mais livre, justa e solidária;

[...]

¹ O coeficiente de Gini foi desenvolvido pelo estatístico italiano Corrado Gini e publicado pela primeira vez no ano 1912. Trata-se de um instrumento para medir o grau de concentração de renda em determinado grupo. Em números, vai de 0 a 1, sendo que o 0 representa a situação de plena igualdade e o 1 corresponde ao extremo oposto – como se toda a renda estivesse concentrada na mão de uma pessoa. (IPEA, 2004)

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

A Constituição Federal de 1988 veio em meio a um processo de redemocratização após um longo período ditatorial militar, quando direitos foram suprimidos e a população se viu à mercê da “lei do mais forte”. Ulysses Guimarães, em discurso histórico durante a promulgação da Constituição, a chamou de “o documento da liberdade, da dignidade, da democracia e da justiça social do Brasil”². Esta fala demonstra a esperança dos constituintes de que a nova Carta fosse capaz de proteger os direitos e garantias fundamentais dos cidadãos, apresentados principalmente nos artigos 5º, 6º e 7º, mas não sendo limitados a eles.

1.2 Os princípios da igualdade e da isonomia tributária

Um dos princípios norteadores da Constituição Cidadã, e conseqüentemente de todo o ordenamento jurídico brasileiro, é o princípio da igualdade, que figura como um dos direitos invioláveis dispostos no artigo 5º, *caput*. Diferentemente do que se poderia pensar em um primeiro momento, este princípio não determina que todos sejam tratados sempre de forma igual, mas sim de forma justa e que qualquer diferença de tratamento só é justificada se prevista em lei.

Alexandre de Moraes (2004, p. 34) afirma que “o que se veda são as diferenciações arbitrárias, as discriminações absurdas, pois, o tratamento desigual dos casos desiguais, na medida em que se desiguam, é exigência tradicional do próprio conceito de Justiça”.

Com isso, qualquer diferenciação entre pessoas só se justifica nos casos em que a lei adote um critério finalístico plausível. Hugo de Brito Machado (1998, p. 33) cita um exemplo: em um concurso público para o cargo de juiz, pode ser considerado um critério plausível a exigência de que os candidatos sejam bacharéis em direito, mas não

² IDOETA, Paula Adamo. “Temos ódio e nojo à ditadura’: os 30 anos do discurso histórico que promulgou a Constituição do Brasil. **BBC News Brasil**, 05 out 2018. Disponível em: <https://www.bbc.com/portuguese/brasil-45750071> . Acesso em: 23 de outubro de 2021.

se justificam requisitos relativos a peso e altura. Já no caso de determinadas competições desportivas, o contrário se aplica.

O princípio supracitado se repete ao longo da CF e pode ganhar nova roupagem nos diferentes ramos do Direito. No Direito Tributário, especificamente, ele se apresenta como o princípio da isonomia tributária, que nada mais é do que a aplicação do princípio da igualdade entre contribuintes frente à legislação tributária.

Com efeito, a lei tributária também se vincula a observar o mesmo tratamento a diferentes contribuintes que se encontrem na mesma situação, sendo a ela vedada qualquer tipo de discriminação injustificada. É imperativa, portanto, a aplicação em regra de uma mesma alíquota na importação de um mesmo produto por contribuintes diferentes. Da mesma forma, na compra de um mesmo produto no mercado, o tributo cobrado será o mesmo, independente do consumidor que o está adquirindo.

Entretanto, ainda em atenção ao princípio da isonomia, existem casos em que a lei estabelece a discriminação. A uma sociedade sem fins lucrativos, por exemplo, o legislador pode conceder uma isenção na importação de certos produtos. Da mesma forma, a aquisição de um automóvel por pessoa com deficiência goza de isenção tributária em relação ao IPI e ao IOF. Estes dois exemplos, ao invés de irem de encontro ao princípio da isonomia tributária, a ratificam na medida em que a lei discrimina pessoas com respeito às suas diferenças.

1.3 O princípio da capacidade contributiva

Quando esse mesmo princípio da isonomia se insere na dimensão patrimonial das pessoas, há que ser considerado sob um novo aspecto: o da capacidade contributiva. Este princípio ordena que as pessoas sejam tributadas proporcionalmente à sua capacidade de contribuir para o sustento do Estado, o que normalmente se traduz em relação ao seu patrimônio e à sua renda. Ínsito a esse princípio, encontra-se também a ideia de uma renda mínima destinada à sobrevivência, que deve ser preservada da tributação, como um meio de também proteger a capacidade contributiva de quem pode pagar menos.

Assim, a capacidade contributiva se distingue da isonomia quando não apenas promove a igualdade de tratamento entre os contribuintes, mas também os protege de uma tributação abusiva, ainda que igualitária, que possa vir a afetar este valor mínimo para a sobrevivência. Neste particular, “hão de ser tratados, pois, com igualdade aqueles que tiverem igual *capacidade contributiva*, e com desigualdade os que revelem riquezas diferentes e, portanto, diferentes capacidades de contribuir” (AMARO, 2010, p. 159).

O princípio da capacidade contributiva, que não constava no ordenamento jurídico brasileiro desde a Constituição de 1967, voltou a aparecer na Constituição de 1988 no artigo 145, §1º : “sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte”.

Analisando-se o texto legal, depreende-se que o constituinte originário incumbiu ao legislador ordinário a tarefa de verificar quando é aplicável o princípio da capacidade contributiva, expressa pelo termo “sempre que possível” no início do dispositivo. Além disso, é facultado à administração tributária a possibilidade de identificar “o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte”, o que confere um caráter pessoal a este princípio.

Neste ponto, discerne-se o que a doutrina classifica como impostos reais e impostos pessoais. Os impostos reais, como o próprio nome em latim indica (*res* = coisa), desconsideram as características pessoais do contribuinte, observando os aspectos objetivos do bem ou do evento envolvido. Já nos impostos pessoais, as características subjetivas do contribuinte também são levadas em consideração pelo legislador. Assim, aliado ao aspecto objetivo do montante da renda no Imposto de Renda, por exemplo, há a possibilidade de se deduzir despesas relacionadas às peculiaridades dos contribuintes, tais como número de dependentes, despesas médicas, pagamento de pensão judicial etc. (ROCHA, 2009, p. 68).

Outro conceito imprescindível para a análise da capacidade contributiva é o de progressividade. Este é um requisito constitucional exclusivo do Imposto sobre a Renda e Proventos de qualquer Natureza (IR), previsto no artigo 153, §2º, I, que

determina que este tributo seja informado pelos critérios da generalidade, universalidade e progressividade. De forma breve, generalidade significa que o IR será válido para todos os contribuintes sem distinção, enquanto o da universalidade corresponde à necessidade de se tributar todos os seus rendimentos. Esses dois critérios impõem uma abrangência, respectivamente, subjetiva e objetiva ao imposto e ambos atendem ao princípio da isonomia tributária (2009, p. 136).

A progressividade, por sua vez, corresponde à noção de que o contribuinte que ganha mais, deve pagar proporcionalmente mais do que aquele que ganha menos. Diferentemente do conceito de proporcionalidade, que prevê uma alíquota com um percentual uniforme em relação às diferentes faixas de renda dos contribuintes, a progressividade “é uma técnica que dá efetividade ao princípio da isonomia, tributando-se desigualmente os que se encontram em situação distinta, conforme o axioma de que deve pagar mais quem pode pagar mais, o que, para esse imposto, não se concretizaria com a mera proporcionalidade” (ALEXANDRINO e PAULO, 2002, p. 132-133).

Voltando à análise do dispositivo constitucional, a expressão “sempre que possível” não quer dizer que a capacidade contributiva apenas se limite aos impostos pessoais. Embora ele pareça mais compatível com esses tipos de impostos, na verdade essa expressão determina que o fisco se vincule à utilização desse princípio sempre que possível, inclusive na aplicação de outros tributos.

Em julgamento paradigmático sobre o assunto, nos autos do Recurso Extraordinário 562.045/RS, o Ministro Ricardo Lewandowski pôs uma pá de cal nas questões relacionadas à progressividade e à capacidade contributiva presentes no artigo 145, §1º:

“Nesse passo, é de se perguntar: a progressividade, como forma de graduação dos tributos, estaria vedada para os impostos reais?

A resposta é negativa, mas com temperamentos. Isso porque, em se tratando de impostos reais, a progressividade só pode ser instituída quando existir expressa autorização no texto constitucional. E, *mesmo nesses casos*, ela só é admitida para dar concreção aos efeitos extrafiscais desejados pelo constituinte, desprezando-se a capacidade econômica deste.

É verdade que uma interpretação isolada da primeira parte do §1º do art. 145 da Constituição permite que se alcance a conclusão segundo a qual, embora dirigido, primordialmente, aos impostos pessoais, o dispositivo não exclui a graduação de impostos reais. Mas, como já assentado pelo Ministro Sepúlveda Pertence, no trecho do voto acima transcrito, a sua parte final afasta, peremptoriamente, tal inferência”.

1.4 Uma reflexão acerca do Imposto de Renda

Faz-se necessária uma breve crítica acerca do Imposto de Renda no Brasil. Embora a determinação constitucional ordene que o IR seja instruído pela progressividade, isso só é cumprido parcialmente, uma vez que todos que receberam a partir de R\$ 4.664,69 no ano de 2020 foram obrigados a pagar a mesma alíquota de 27,5% em 2021, independente se a renda foi de, por exemplo, R\$ 4.700,00, R\$ 47.000,00 ou R\$ 470.000,00 mensais, conforme verifica-se na tabela apresentada abaixo. Com isso, o IR acaba por se tornar proporcional em um certo momento, colocando pessoas de classes muito diferentes em uma mesma posição frente ao fisco.

Figura 2: Tabela do Imposto de Renda das Pessoas Físicas de 2021

O IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA FÍSICA EM 2021

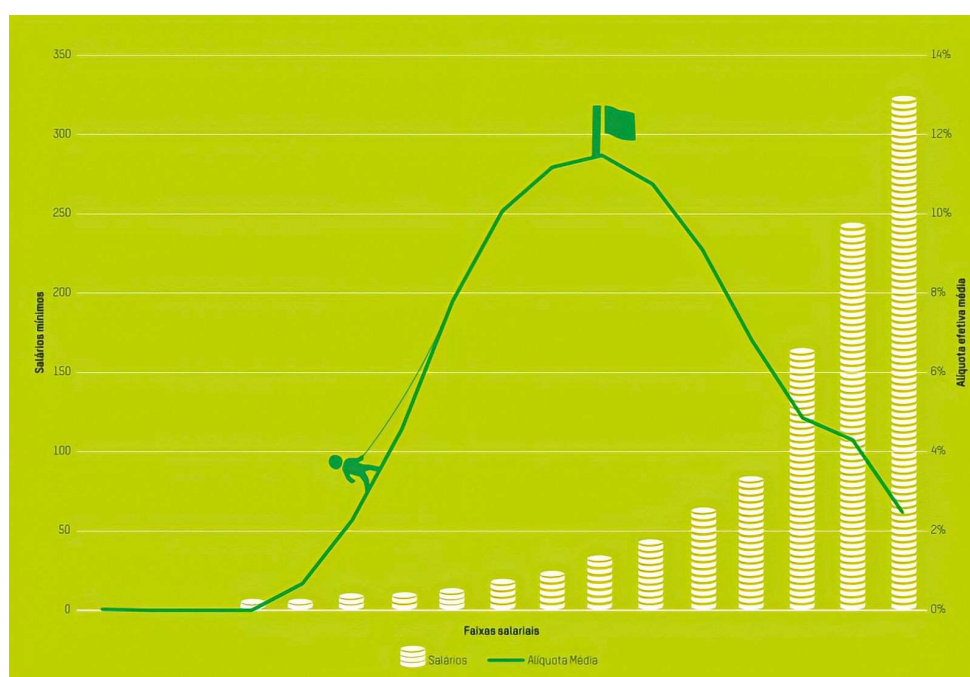
BASE DE CÁLCULO (R\$)	ALÍQUOTA
ATÉ R\$ 1.903,98	ISENÇÃO
DE R\$ 1.903,99 ATÉ R\$ 2.826,65	7,5%
DE R\$ 2.826,66 ATÉ R\$ R\$ 3.751,05	15%
DE R\$ 3.751,06 ATÉ R\$ 4.664,68	22,5%
A PARTIR DE R\$ 4.664,69	27,5%

Fonte: RFB/Elaboração própria³

³ Tabela criada com base nos dados apresentados pela Instrução Normativa RFB nº 2010, de 24 de fevereiro de 2021.

O gráfico abaixo demonstra como a alíquota efetiva média – aquela realmente paga após descontos, deduções e isenções - é muito mais alta para aqueles que recebem em torno de 20 a 40 salários mínimos, beirando os 12%. Porém, conforme os salários se tornam mais altos, esta alíquota efetiva média cai vertiginosamente, chegando perto dos 2% para quem ganha acima de 300 salários mínimos mensais. Assim, percebe-se que a progressividade não se faz plena, beneficiando, mais uma vez, a parcela mais rica da população em clara afronta ao princípio da capacidade contributiva (OXFAM, 2017, p. 45).

Figura 3: Brasil – Alíquotas efetivas de Imposto de Renda por faixa salarial – 2015



Fonte: OXFAM

É evidente que o Imposto de Renda, nos moldes que existe hoje, é falho ao aplicar esse princípio e, conseqüentemente, alcançar seus objetivos de justiça e solidariedade. Entretanto, o IR não é o único tributo que tem capacidade de lograr estas metas. No capítulo seguinte, tratar-se-á de outro imposto, previsto na Constituição Federal, que também tem potencial de atingir os objetivos do princípio da capacidade contributiva, porém ainda não foi instituído no ordenamento jurídico pátrio: o Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF).

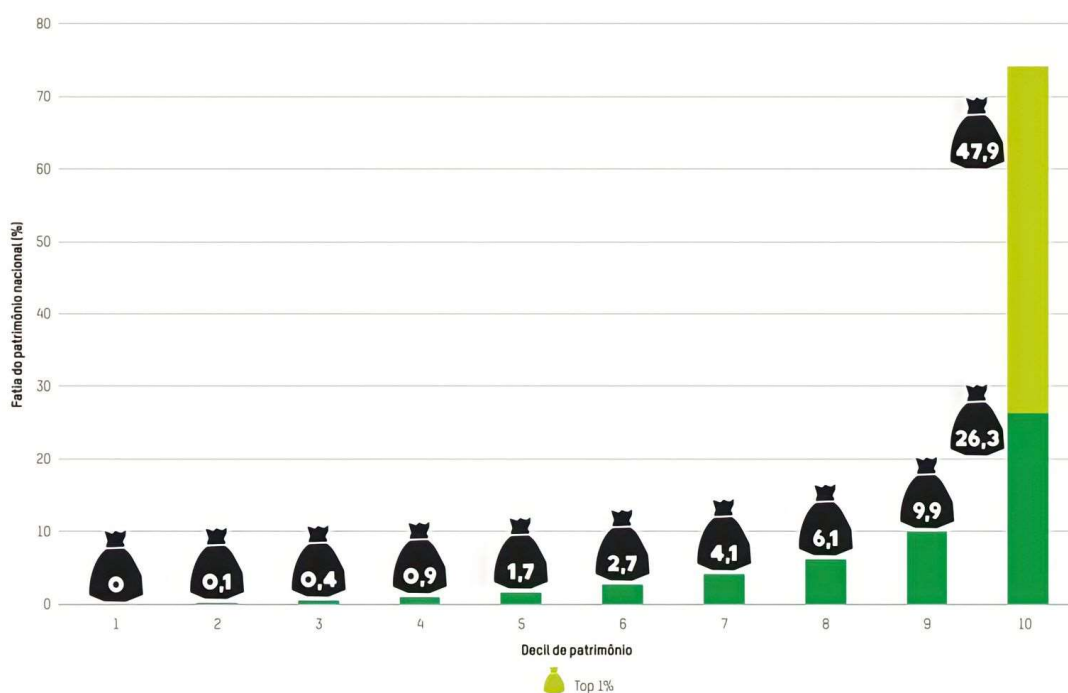
CAPÍTULO 2

O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS

2.1 O acúmulo de riquezas e o Sistema Tributário Nacional

No capítulo anterior, discorreu-se brevemente acerca da questão da renda no Brasil. Embora este seja um fator importante a ser observado quando se estuda o problema da desigualdade, a renda não é a única responsável por colocar o país na indesejada posição de 10º país mais desigual. Há outro índice, menos mencionado nas discussões, que também exerce um papel crucial na manutenção da histórica divisão de classes: a desigualdade de riquezas.

Figura 4: Brasil – Distribuição da riqueza no Brasil, por decil de riqueza (em %) – 2016



Fonte: OXFAM

Conforme o gráfico acima, os 70% mais pobres da população acumulam o correspondente a 9,9% do patrimônio nacional, sendo que os primeiros 30% não chegam a deter nem 1%, enquanto o decil mais rico detém 74,2%. Dentre os mais ricos, no entanto, 47,9% do patrimônio nacional se concentra nas mãos do 1% mais rico do país,

em clara demonstração da grande desigualdade que também há no topo da pirâmide, fato que inclusive foi mencionado anteriormente neste trabalho (2017, p. 32).

“Riquezas”, para fins do relatório apresentado, são os bens materiais, como imóveis ou propriedades, e financeiros, como aplicações e ações. No Brasil, é impossível falar sobre concentração de riquezas sem enfatizar o aspecto material, uma vez que as concentrações tanto de propriedades rurais quanto de imóveis urbanos são alarmantes. Grandes propriedades rurais (maiores que 100 hectares) correspondem a 15% do total numérico, todavia compreendem metade de toda a área agrícola privada no país. Sobre a concentração imobiliária urbana, no município de São Paulo, 1% dos proprietários concentram 25% de todos os imóveis registrados na cidade, e isso corresponde a 45% do valor imobiliário municipal (2017, p. 30).

Entre os anos 2000 e 2016, o número de bilionários (em dólares) no Brasil subiu de 10 para 31 pessoas (2017, p. 30). Atualmente, em 2021, o país conta com 65 bilionários, segundo levantamento feito anualmente pela revista Forbes.⁴ A revista ainda aponta que 40 novas pessoas entraram para a lista em 2021 – isso em um ano de pandemia mundial, no qual a economia do país sofreu prejuízos imensuráveis e boa parte da população voltou a viver em condições miseráveis. Se estes dados já não forem suficientes para reflexão, acrescenta-se o fato de que, em 2016, metade dos bilionários adquiriu tal status por meio de herança familiar (2017, p. 30) – e não há nada que indique que tal proporção tenha mudado drasticamente de lá para cá.

A exposição destes dados não tem, necessariamente, o objetivo de diminuir aqueles que trabalham para manter o patrimônio herdado – e menos ainda aqueles que o conquistaram em primeiro lugar –, mas é inevitável constatar que o sistema tributário vigente é incapaz de desconcentrar riquezas, e na verdade contribui pelo movimento contrário. Embora o Brasil disponha de um imposto de renda progressivo – progressividade esta passível de críticas e questionamentos, conforme visto no capítulo anterior – só ele não é suficiente para que se atinja um patamar mais equilibrado de distribuição de renda e riqueza no país, em especial quando uma pesada carga tributária recai sobre os bens de consumo (o que é proporcionalmente mais prejudicial para as

⁴ FORBES, 2021. “Forbes World’s Billionaires List. The Richest in 2021”. Disponível em: <https://www.forbes.com/billionaires/#version:static>. Acesso em: 07/10/2021

classes mais baixas da população) e as riquezas seguem sendo infimamente tributadas, quando o são.

O Imposto sobre Grandes Fortunas, disposto no artigo 153, VII da Constituição Federal, pode ser uma forma eficiente da legislação tributária acessar tais riquezas e, conseqüentemente, permitir que o Estado obtenha os recursos necessários para enfrentar o problema da desigualdade.

2.2 A implementação do Imposto sobre Grandes Fortunas

Em 1988, quando da promulgação da Carta Cidadã, a ideia de tributar as chamadas “grandes fortunas” não era muito difundida pelos ordenamentos jurídicos ao redor do globo. O primeiro país a fazer algo do tipo foi a França, instituindo o chamado “*Impôt sur les Grandes Fortunes*”, que entrou em vigor em 1º de janeiro de 1982 seguindo a campanha presidencial de François Mitterrand. Em 1987, o tributo foi suprimido e substituído, em 1989, pelo chamado “*Impôt de Solidarité sur la Fortune*” (QUINTELA e SERGIO, 2018, p. 49). A presença do termo “solidariedade” no nome do novo imposto não foi sem fundamento – ela acentuou seu aspecto social, ressaltando a intenção de que o tributo servisse ao propósito de redistribuir riquezas. A intenção do governo era de que este tributo financiasse o chamado *RMI (revenu minimum d’insertion* – renda mínima de inserção)⁵.

No Brasil, a primeira ideia referente ao assunto foi apresentada pela Comissão Provisória de Estudos Constitucionais, criada pelo Decreto nº 91.450/85 e presidida por Afonso Arinos de Melo Franco, e previa a instituição de um “imposto de bens móveis de caráter suntuário”, inspirado em tributo espanhol semelhante. O projeto, no entanto, não foi utilizado pela Assembleia Nacional Constituinte. À Subcomissão de Tributos, foi apresentada a “Proposta de Reforma do Sistema Tributário Brasileiro”, no qual era sugerido o “Imposto sobre o Patrimônio Líquido das Pessoas Físicas”. Este não foi

⁵ LACROUX, Margaux. De l’IGF à l’IFI, l’histoire tourmentée de l’impôt sur la fortune. Libération, 28 de setembro de 2017. Disponível em https://www.liberation.fr/france/2017/09/28/de-l-igf-a-l-ifi-l-histoire-tourmentee-de-l-impot-sur-la-fortune_1599362/. Acesso em: 18/10/2021.

acolhido, no entanto, dando lugar no projeto final à tradução literal do imposto francês recém extinto, o Imposto sobre Grandes Fortunas (2018, p. 49).

Na Constituição vigente, o IGF está previsto no artigo 153, VII, o qual determina que sua criação compete à União e deve ser feita nos termos de lei complementar. Além disso, sendo um tipo de imposto, ele deverá obedecer ao princípio da capacidade contributiva, disposto no artigo 145, §1º, sobre o qual já se discorreu suficientemente no capítulo anterior.

Ademais, o IGF também se vincularia às limitações do poder de tributar presentes nos artigos 150 e 151 da CF, quais sejam:

- a) Deverá cumprir os princípios da legalidade, isonomia, irretroatividade, anterioridade e noventena;
- b) Não poderá ser utilizado com efeito de confisco;
- c) Deverá obedecer ao princípio da imunidade recíproca, de templos e partidos políticos; e
- d) Deverá ser uniforme em todo o território nacional.

No tocante ao princípio da legalidade, João Marcelo Rocha menciona uma controvérsia referente ao tipo de lei necessária para instituir o IGF. Uma parte dos doutrinadores afirma que a criação do Imposto sobre Grandes Fortunas deve ser feita por meio de lei ordinária – esses acreditam que a determinação constante no artigo 153, VII da CF (“nos termos de lei complementar”) não se refere à legislação criadora do IGF, mas sim a uma lei que defina especificamente o que vem a ser “grande fortuna”, delineando assim o fato gerador. A outra corrente de pensamento, com a qual Rocha se alinha, acredita que o termo mencionado no inciso VII de fato vincula a necessidade de que o IGF seja implementado por uma lei complementar, já que a definição do perfil dos fatos geradores de *todos* os impostos deve ser feita por lei complementar, nos termos do artigo 146, III, “a”. Na hipótese defendida pela primeira corrente, a referência que consta no artigo 153, VII seria inócua, uma vez que apenas reforçaria algo que já vale para todos os impostos discriminados na CF (ROCHA, 2009, p. 146).

Já quanto ao princípio do não-confisco, este representa uma viga mestra do IGF, pois não se poderá afetar o valor considerado mínimo para a sobrevivência, nem se

poderá tributar bens móveis e imóveis em tal magnitude que representariam a entrega total do patrimônio ao Estado em pouco tempo. Por exemplo, seria recomendável que o IGF preservasse o bem de família, na medida do possível. Além disso, também seria aconselhável que o imposto não incidisse sobre patrimônio que auxiliasse na construção da renda.

Dois críticas costumam ser feitas à implementação do Imposto sobre Grandes Fortunas. A primeira se refere à dificuldade técnica de identificar e avaliar os bens pertinentes ao IGF; a segunda diz respeito ao risco de que os ricos retirem seus patrimônios do país, o que poderia ser feito facilmente durante o período da noventena, resultando em uma fuga de capital da economia nacional.

Em referência ao primeiro ponto, Hugo de Brito Machado (1998, p. 262) o considera inconsistente, já que os bens que integram as grandes fortunas são os mesmos sobre os quais incidem os impostos sobre transmissão de propriedade. Se fosse um impeditivo real para a implementação do IGF, esse argumento também deveria ter sido levantado quando da introdução dos impostos de transmissão *causa mortis* e doação (artigo 155, I da CF) e de transmissão *inter vivos* (artigo 156, II da CF).

O autor afirma que “o verdadeiro motivo da não instituição do imposto sobre grandes fortunas é de ordem política. Os titulares de grandes fortunas, se não estão investidos de *poder*, possuem inegável *influência* sobre os que o exercem” (1998, p. 262).

A segunda crítica, por sua vez, se mostra relevante uma vez que tal movimentação pode ser vista em países onde há algum tributo incidente sobre fortuna. Um caso emblemático ocorreu na França em 2012: o ator internacionalmente conhecido Gérard Depardieu abandonou o país e entregou seu passaporte às autoridades, transferindo seu domicílio fiscal para a Bélgica sob justificativa de que a carga tributária do país naquele ano corroe 85% de sua renda⁶.

Ocorre que, como uma resposta à crise do euro de 2012/2013, o governo francês se viu obrigado a implementar um reequilíbrio fiscal. De modo simbólico, para indicar à população que os mais abastados do país também deveriam arcar com os custos

⁶ NETTO, Andrei. Contra impostos, Gérard Depardieu muda de país. Estadão, 17 de dezembro de 2012. Disponível em <https://economia.estadao.com.br/noticias/geral,contra-impostos-gerard-depardieu-muda-de-pais-imp-,974602> . Acesso em: 20/10/2021.

de tal medida, a lei definiu que os contribuintes com salários superiores a 1 milhão de euros ao ano deveriam pagar o equivalente a 75% de seus rendimentos ao Fisco. Por fim, Depardieu acabou por se tornar cidadão russo, onde precisou pagar a alíquota de 6% sobre seus rendimentos no ano de 2014, em referência ao ano anterior.⁷

Embora se reconheça que esse movimento em alguma medida pode se repetir no Brasil se o IGF for de fato instituído, entende-se que ele não deve servir de razão para a não instituição do imposto.

A exemplo de outros países onde a tributação sobre riquezas já vigora, é possível que a legislação do IGF determine que os bens e direitos no exterior sejam tributados - até porque as leis em vigor no Brasil já permitem que ativos de brasileiros possam ser tributados tanto no país quanto no exterior. Alguns dos projetos de lei sobre o IGF em tramitação no Congresso Nacional preveem essa possibilidade.

Estes projetos, que serão pormenorizados mais a frente neste trabalho, determinam que os bens e direitos a serem tributados são aqueles de pessoas físicas no Brasil, bem como os de pessoas físicas e jurídicas estrangeiras localizados em território nacional. Nesse sentido, nota técnica do IPEA (2011, p. 27) defende que a tributação do patrimônio de pessoas jurídicas também deveria se estender às nacionais pois isso aumentaria consideravelmente o nível arrecadatório e a efetividade do imposto. O autor ainda argumenta que, além de aumentar a base tributária, isso inibiria a evasão, dado que o “incentivo por meio da transferência da titularidade das propriedades das pessoas físicas para jurídicas é mais baixo”.

Além disso, para que um contribuinte brasileiro estivesse totalmente desobrigado a pagar imposto sobre seus bens e direitos no exterior, ele teria que escolher outro país para fixar seu domicílio fiscal, passando em definitivo à condição de não-residente. Mesmo nesse caso extremo, seus bens e direitos no Brasil continuariam a ser tributados.

É válido pontuar que boa parte dos ricos brasileiros, principalmente os empresários, recebem isenções e benefícios fiscais que auxiliam seus negócios, dos quais

⁷ AFP. Gérard Depardieu declara renda na Rússia para pagar menos imposto. G1, 30 de maio de 2014. Disponível em <http://g1.globo.com/pop-arte/cinema/noticia/2014/05/gerard-depardieu-declara-renda-na-russia-para-pagar-menos-imposto.html> . Acesso em: 20/10/2021

eles não mais poderiam usufruir casos resolvessem retirar seus bens do país. Relembre-se, por oportuno, que somente o Brasil, a Letônia e a Estônia ainda concedem isenção na distribuição de lucros e dividendos. Dessa forma, o contribuinte local que tivesse interesse em fazer uma mudança como essa teria que considerar que, ainda que ele se visse desobrigado a pagar um imposto como o IGF, ele também perderia os benefícios que pode ter aqui.

Por fim, atualmente há uma maior dificuldade que alguém simplesmente mande seus ativos para paraísos fiscais sem conhecimento do fisco, tendo em vista a grande troca de informações, via programas como o FATCA⁸ e o CRS⁹, que ocorre entre países e suas respectivas receitas federais.

Ainda que o risco de sonegação não possa ser invalidado, é importante ressaltar que essa possibilidade ocorre em todos os tributos que já existem ou que possam vir a ser instituídos. Assim, o país não deve desistir de instituir um determinado tributo sempre que este argumento for levantado. A solução para este problema depende de uma legislação adequada e de uma fiscalização eficiente.

A Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico - OCDE desenvolveu um estudo acerca da tributação de fortunas e fez algumas pontuações interessantes. Em linhas gerais, a organização concluiu que, do ponto de vista da eficiência e equidade, um imposto sobre riquezas não se mostra tão competente quanto impostos sobre renda, herança e doação já estabelecidos em determinado sistema tributário. Nos países integrantes da OCDE que ainda têm algum tipo de tributação sobre a riqueza, a arrecadação se mostrou consideravelmente baixa (OCDE, 2018, p.2).

No entanto, a organização reforça que os méritos do imposto sobre fortuna não podem ser avaliados isoladamente, uma vez que estão intimamente ligados não apenas ao resto do sistema tributário daquele país, como também às suas circunstâncias socioeconômicas. Ademais, a OCDE ressalta que países que apresentam altos índices de

⁸ O FATCA (Foreign Accounting Tax Compliance Act) é uma lei estadunidense que exige que instituições financeiras estrangeiras informem ao fisco americano (IRS – Internal Revenue Service) dados bancários e movimentações de contribuintes americanos em suas contas no exterior.

⁹ O CRS (Common Reporting Standard) é um acordo, aprovado pela OCDE, para troca de informações tributárias e financeiras entre mais de cem países, do qual o Brasil é signatário.

desigualdade podem se beneficiar de um imposto sobre fortunas, uma vez que ele representa uma forma mais rápida de estreitar a desigualdade de riquezas (2018, p. 2 - 3).

No tocante à alegação de que a arrecadação dos impostos sobre fortuna se mostrou baixa na maioria dos países, Olavo Nery Corsatto (2000, p. 107) reflete:

“Que o imposto sobre a riqueza não constitui, nos países desenvolvidos, receita apreciável para o erário é conclusão que se impõe. Num país em desenvolvimento, como o Brasil, ainda não se dispõe de elementos – como dados estatísticos idôneos – sobre os quais se possam desenvolver projeções que possibilitem uma avaliação correta da provável arrecadação do imposto”

Não é segredo que o Brasil tem um longo caminho pela frente com vistas a reduzir a desigualdade social e melhorar a qualidade de vida de seus cidadãos. Assim, não parece muito apropriado dispensar a implantação de um IGF apenas com base na ideia de que não se arrecadaria tanto em um país onde ainda se tem tanto a progredir.

2.3 – Projetos de lei em tramitação no Congresso Nacional

Embora o Imposto sobre Grandes Fortunas não tenha sido instituído no Brasil, existem projetos de lei em tramitação no Congresso Nacional que visam sua criação. Esta parte do trabalho pretende analisar estes projetos e pormenorizá-los, de modo a entender as principais semelhanças e diferenças entre eles.

Para tanto, realizou-se uma pesquisa no *site* do Congresso Nacional a fim de reunir todos os projetos de lei relacionados ao assunto. Existem 44 projetos em tramitação, no entanto, uma boa parte deles está apensado a outros. Por fim, para fins de análise, foram selecionados os seguintes projetos: PLP 202/1989, PLP 277/2008, PLS 315/2015, PLP 183/2019, PL 964/2020, PLP 125/2021 e PL 384/2021.

A análise será feita com base nos seguintes critérios: 1) sujeito passivo; 2) fato gerador sugerido; 3) base de cálculo; e 4) alíquota¹⁰. Também serão consideradas as características espaciais (onde o imposto incidirá) e temporais (será um imposto de incidência anual? Ou acontecerá apenas uma vez?).

O artigo 153, *caput*, da CF deixa claro que o Imposto sobre Grandes Fortunas é de competência da União. Dessa forma, o sujeito ativo em todos os projetos de lei a seguir também será a União – por isso decidiu-se por apenas listar os sujeitos passivos em cada proposta legislativa. Com isso, pretende-se investigar de que forma o Imposto sobre Grandes Fortunas impactará a arrecadação e a futura alocação de recursos.

Figura 5: Tabela de projetos de lei em tramitação no Congresso Nacional

PLP 202/1989 – autoria de Fernando Henrique Cardoso (PSDB/SP)	
Apensados: PLP 108/1989, PLP 208/1989, PLP 218/1990 e PLP 268/1990	
Sujeito passivo	Pessoas físicas residentes ou domiciliadas no País (art. 2º).
Fato gerador sugerido	A titularidade de fortuna em valor superior a NCz\$ 2.000.000,00 (dois milhões de cruzados novos) em 1º de janeiro de cada ano (art. 1º).
Base de Cálculo	O conjunto de bens, situados no Brasil ou no exterior, que integrem o patrimônio do contribuinte (art. 4º).
Alíquota	O projeto propõe uma alíquota progressiva (art. 5º): Até NCz\$ 2.000.000,00 isento Mais de NCz\$ 2.000.000,00 até NCz\$ 4.000.000,00 0,3% Mais de NCz\$ 4.000.000,00 até NCz\$ 6.000.000,00 0,5% Mais de NCz\$ 6.000.000,00 até NCz\$ 8.000.000,00 0,7%

¹⁰ Estes parâmetros foram selecionados com base no diagnóstico dos impostos federais em espécie feito por Eduardo Sabbag em seu livro *Direito Tributário Essencial* (2018, p. 386 – 398).

Mais de NCz\$ 8.000.000,00 1%

Critério espacial Bens localizados no Brasil e no exterior. (art. 3º)

Critério temporal Anual para aqueles que apresentarem, em 1º de janeiro do ano corrente, titularidade de uma grande fortuna nos termos da lei. (art. 1º)

PLP 277/2008 – autoria de Luciana Genro (PSOL/RS)

Apensados: PLP 26/2011, PLP 48/2011, PLP 62/2011, PLP 130/2012, PLP 2/2015, PLP 6/2015, PLP 10/2015, PLP 11/2015, PLP 281/2016, PLP 294/2016, PLP 302/2016, PLP 324/2016, PLP 335/2016, PLP 9/2019, PLP 205/2019, PLP 239/2019, PLP 59/2020, PLP 63/2020, PLP 77/2020, PLP 82/2020, PLP 88/2020, PLP 95/2020, PLP 103/2020, PLP 123/2020, PLP 188/2020, PLP 190/2020, PLP 193/2020, PLP 201/2020, PLP 215/2020, PLP 268/2020, PLP 121/2021, PLP 130/2021

Sujeito passivo As pessoas físicas domiciliadas no Brasil, o espólio e a pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior em relação ao patrimônio que tenha no país (art. 2º).

Fato gerador sugerido A titularidade de fortuna em valor superior a R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais) em 1º de janeiro de cada ano (art. 1º).

Base de Cálculo O conjunto de bens e direitos, situados no Brasil (art. 4º).

Alíquota O projeto propõe uma alíquota progressiva (art. 5º):

Até R\$ 2.000.000,00	isento
De R\$ 2.000.000,01 a R\$ 5.000.000,00	1%
De R\$ 5.000.000,01 a R\$ 10.000.000,00	2%
De R\$ 10.000.000,00 a R\$ 20.000.000,00	3%
De R\$ 20.000.000,01 a R\$ 50.000.000,00	4%
Mais de R\$ 50.000.000,00	5%

Critério espacial Bens e direitos situados no Brasil e no exterior (art. 3º)

Critério temporal Anual para aqueles que apresentarem, em 1º de janeiro de cada ano, titularidade de fortuna nos termos da lei (art. 1º).

PLP 315/2015 – autoria de Paulo Paim (PT/RS)

Apensados:

Competência e sujeito ativo	União
Sujeito passivo	Pessoas físicas de nacionalidade brasileira, em relação aos bens situados em qualquer país ou estrangeiros domiciliados no Brasil, em relação aos bens localizados aqui (art. 2º).
Fato gerador sugerido	A propriedade do patrimônio definido no art. 2º, no qual consta a base de cálculo do imposto (art. 3º).
Base de Cálculo	A base de cálculo do IGF é o patrimônio, tal como definido no art. 2º e diminuído das dívidas e obrigações pecuniárias do contribuinte, cujo valor ultrapasse o equivalente a R\$ 50.000.000,00 (cinquenta milhões de reais) no dia 31 de dezembro de cada ano civil. (art. 5º)
Alíquota	A alíquota será de 1%. (art. 6º, caput). Poderão ser abatidas do valor do imposto as importâncias pagar, no exercício anterior, desde que incidentes sobre bens constantes da declaração utilizados na apuração da base de cálculo, e as importâncias efetivamente despendidas na manutenção e administração desses bens (art. 7º, I e II)
Critério espacial	Bens situados no Brasil e o exterior (art. 2º).
Critério temporal	Anual (art. 5º).

PLP 183/2019 – autoria de Plínio Valério (PSDB/AM)

Sujeito passivo	As pessoas físicas domiciliadas no Brasil, as pessoas físicas e jurídicas domiciliadas no exterior, com relação ao patrimônio que detenham no país e o
------------------------	--

espólio das pessoas físicas mencionadas anteriormente (artigo 2º, I a III).

Fato gerador sugerido Titularidade de grande fortuna, definida como patrimônio líquido que exceda o valor de 12.000 vezes o limite mensal de isenção do imposto de renda.

Base de Cálculo A base de cálculo é o patrimônio líquido (art. 4º).

Alíquota Entre 12.000 vezes o limite mensal de 0,5% isenção do IRPF e igual ou inferior a 20.000 vezes o mesmo limite
Superior a 20.000 vezes o limite mensal de 0,75% isenção do IRPF e igual ou inferior a 70.000 vezes o mesmo limite
Superior a 70.000 vezes o limite mensal de 1% isenção do IRPF
(art. 7º).

Critério espacial Bens situados no país (art. 2º)

Critério temporal Anual (art. 3º)

PL 964/2020 – autoria de Helder Salomão (PSOL/RS)

Sujeito passivo São contribuintes do imposto as pessoas físicas domiciliadas no País, o espólio e a pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior em relação ao patrimônio que tenha no País (art. 5º)

Fato gerador sugerido O imposto tem como fato gerador a existência de patrimônio cujo valor exceda ao previsto no § 1º do artigo anterior (art. 2º)

Base de Cálculo A base de cálculo do imposto é o valor do patrimônio existente no dia 31 de dezembro de 2019 (art. 3º).

Alíquota I - Até R\$ 50.000.000,00 Isento;
II – De R\$ 50.000.000,01 até R\$ 100.000.000,00 alíquota de 2%;

III – De R\$100.000.000,01 até R\$ 300.000.000,00 alíquota de 2,5%;

IV – A partir de R\$ 300.000.000,01 alíquota de 3% (art. 3º).

Critério espacial Bens situados no Brasil (art. 5º)

Critério temporal Válido somente até o término do período de calamidade pública (art. 10)

PLP 125/2021 – autoria de Jorge Kajuru (PODEMOS/GO)

Sujeito passivo São contribuintes do imposto as pessoas físicas domiciliadas no País, o espólio e a pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior em relação ao patrimônio que tenha no País e o espólio de pessoas físicas (art. 3º).

Fato gerador sugerido O imposto tem como fato gerador a titularidade de grande fortuna, definida como o patrimônio líquido que exceda o valor superior a R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais), expressos em moeda de poder aquisitivo de 1º de janeiro de 2021 (art. 1º)

Base de Cálculo Patrimônio Líquido (art. 4º)

Alíquota

- Até R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais) Isento
- De 5.000.000,00 a 10.000.000,00 1%
- De 10.000.000,00 a 20.000.000,00 2%
- De 20.000.000,00 a 40.000.000,00 3%
- Mais de 40.000.000,00 5%

(art. 4º)

Critério espacial Bens situados no Brasil e o exterior (art. 2º).

Critério temporal A partir de 1º de janeiro do segundo ano seguinte ao da publicação (art. 11)

PL 384/2021 – autoria de Boca Aberta (PROS/PR)

Sujeito passivo	São contribuintes do imposto as pessoas físicas domiciliadas no País, o espólio e a pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior em relação ao patrimônio que tenha no País e o espólio de pessoas físicas (art. 3º)
Fato gerador sugerido	O imposto tem como fato gerador a titularidade de grande fortuna, definida como o patrimônio líquido que exceda o valor superior a R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais), expressos em moeda de poder aquisitivo de 1º de janeiro de 2021 (art. 1º)
Base de Cálculo	Patrimônio líquido (art. 4º)
Alíquota	O imposto tem como base de cálculo o patrimônio líquido e será cobrado de acordo com a seguinte progressão: <ul style="list-style-type: none"> • Até R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais) Isento • De 5.000.000,00 a 10.000.000,00 1% • De 10.000.000,00 a 20.000.000,00 2% • De 20.000.000,00 a 40.000.000,00 3% • Mais de 40.000.000,00 5% (art. 4º)
Critério espacial	Bens situados no Brasil e o exterior (art. 1º, §1º).
Critério temporal	A partir de 1º de janeiro do ano seguinte ao da publicação (art. 9º)

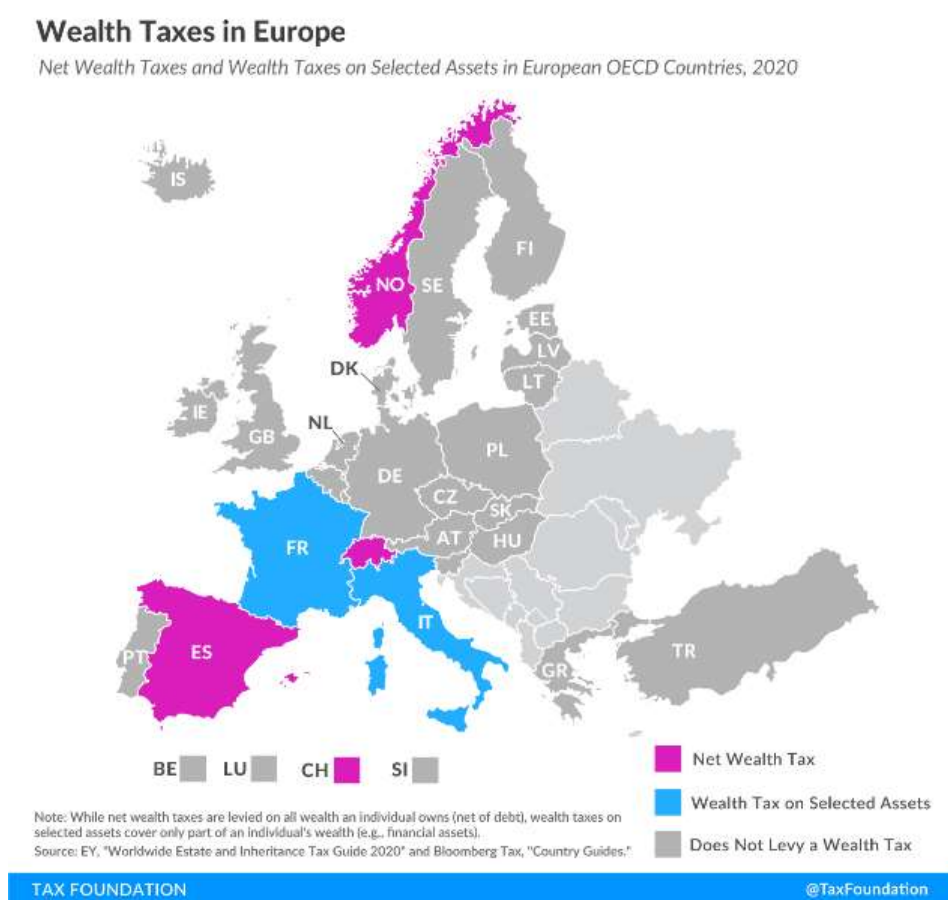
2.4 – A taxação sobre fortunas em outros países

A taxação sobre fortunas é um tema recorrente no debate tributário pelo mundo, porém sua utilização não é unanimidade. Dos países integrantes da OCDE, 12 apresentavam algum tipo de imposto sobre a riqueza em seus sistemas tributários nos anos 90, enquanto nos dias de hoje esse tipo de tributo está presente em apenas quatro países da organização (OCDE, 2018, p. 2).

Atualmente, pode-se identificar dois tipos mais comuns de impostos sobre fortunas. Um deles é o que incide diretamente sobre o patrimônio dos contribuintes (a forma mais comum), e o outro incide sobre certas classes de ativos, sejam eles financeiros, patrimoniais, imobiliários etc.

A seguir, analisar-se-á brevemente como funciona a taxaço sobre a riqueza em determinados países – especificamente, Noruega, Espanha e Suíça (que tributam o patrimônio líquido); Itália e França (que tributam classes específicas de bens).

Figura 6: Imposto sobre Fortunas na Europa



Fonte: Tax Foundation

- Noruega

O imposto sobre a fortuna norueguês data de 1982 e taxa em 0,85% os indivíduos cujos patrimônios excedam o valor de NOK 1.500.000,00 (um milhão e quinhentos mil coroas norueguesas, equivalente a 152 mil euros ou 170 mil dólares).

Desses 0,85%, 0,7% se destinam aos municípios e 0,15% ficam com o governo central (ASEN, 2020).

- Espanha

O imposto sobre fortuna espanhol funciona de forma progressiva, podendo variar de 0,2% até 3,75% em patrimônios a partir de €700.000,00 (setecentos mil euros), porém as taxas são variáveis a depender da região autônoma – Madrid, por exemplo, oferece 100% de isenção. Para os residentes espanhóis, o imposto compreende os bens espalhados em todo o mundo, enquanto não residentes devem pagar o imposto referente apenas aos bens localizados em território espanhol (2020).

- Suíça

Na Suíça, o imposto sobre fortuna foi implementado em 1840. Os cantões são responsáveis por taxar as riquezas, tornando, assim, as alíquotas bastante variáveis. Devem ser taxados os bens em todo o mundo, com a exceção de estabelecimentos permanentes e imóveis localizados no exterior (2020).

- Itália

A Itália tributa bens financeiros mantidos por residentes no exterior sem intermediários italianos a uma alíquota de 0,2%. Adicionalmente, propriedades imobiliárias detidas no exterior por italianos residentes são taxadas em 0,76% (2020).

- França

Um exemplo notável é o caso francês. Como mencionado anteriormente, o chamado Impôt sur les Grandes Fortunes, criado em 1982 e suprimido em 1987, foi substituído pelo Impôt de Solidarité sur la Fortune (ISF), instituído em 1989 (LIBÉRATION, 2017). O ISF prosperou por anos, mas, a partir de 2018, foi substituído

pelo Impôt sur la Fortune Immobilière (IFI) . Diferentemente dos tributos anteriores, que incidiam sobre a riqueza, este imposto diz respeito a um tipo de bem específico: os bens imobiliários.

O IFI incide sobre patrimônios imobiliários que ultrapassam o valor de €1.300.000,00 (um milhão e trezentos mil euros), sendo válido para franceses e não-franceses que possuam bens localizados na França. A depender do valor dos bens, a alíquota pode chegar a 1,5%. (ASEN, 2020).

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O principal objetivo deste trabalho foi estudar o Imposto sobre Grandes Fortunas, mormente quanto à sua correlação com o princípio constitucional da capacidade contributiva.

Para isso, primeiramente foram coletados e analisados dados acerca da desigualdade social no país, com base principalmente nas conclusões disponibilizadas pelo relatório publicado pela OXFAM Brasil. Contudo, este trabalho não se propôs a estudar as origens da desigualdade, mas sim entender como o Direito, como uma ciência social aplicada, pode auxiliar no combate a esse mal que assola o país.

Dentre os ramos do Direito capazes de fornecer respostas às indagações que esse trabalho apresenta, concluiu-se que os Direitos Financeiro e Tributário possuem melhores ferramentas jurídicas para este fim. Como este trabalho tem seu foco no Imposto sobre Grandes Fortunas, optou-se pelo Direito Tributário.

A seguir, foram estudados os princípios constitucionais da igualdade, da isonomia tributária e da capacidade contributiva como forma de delinear o escopo dos estudos sobre o IGF. Especificamente, no estudo da capacidade contributiva, foram analisadas questões levantadas por doutrinadores brasileiros vitais para o entendimento do princípio.

Foram examinados conceitos chaves para o entendimento da capacidade contributiva, tais como impostos reais e impostos pessoais e progressividade, bem como a ideia de renda mínima destinada à sobrevivência, que deve ser protegida pelo princípio em questão.

Após, foi feita uma breve reflexão acerca da incapacidade do Imposto de Renda, sozinho, conseguir fazer frente ao problema da desigualdade no país. Neste ponto, restou evidente que a progressividade do IRPF não é plena, especialmente quando são analisadas as alíquotas médias das pessoas mais aquinhoadas, posicionadas na última faixa da tabela do IR.

No capítulo 2, adentrou-se mais diretamente num modelo teórico de IGF, visto que esse imposto, apesar de previsto desde a Constituição de 1988, ainda não foi

instituído no Brasil. Como ponto de partida nesta análise, examinou-se o arcabouço constitucional necessário para delimitar essa exação teórica. Princípios como a legalidade, isonomia, irretroatividade, anterioridade e noventena deverão ser cumpridos quando da instituição do IGF, bem como o princípio do não-confisco.

Foram também estudadas controvérsias jurídicas trazidas por doutrinadores acerca de pontos-chaves na implantação do IGF, tais como, a necessidade de sua instituição por lei complementar, a dificuldade técnica de identificação e avaliação dos bens que poderiam servir de base de cálculo do imposto e o risco de que as pessoas mais abastadas, que seriam os contribuintes naturais deste tributo, retirem seu patrimônio do país. Além disso, apontou-se que em países onde há imposto sobre fortuna a arrecadação ficou aquém das previsões.

Foi trazida também à colação estudo da OCDE acerca da tributação de fortunas e algumas conclusões interessantes. Dentre elas, a dificuldade do IGF substituir o imposto de renda como um principal instrumento tributário de combate à desigualdade social.

Em seguida, foi demonstrado o resultado de um levantamento realizado junto ao site da Câmara dos Deputados, que encontrou quarenta projetos de lei relacionados ao IGF. Após catalogação e agrupamento dos projetos que estavam apensados, sete deles foram analisados com base nos critérios propostos por Eduardo Sabbag, quais sejam: competência, sujeito ativo, sujeito passivo, fato gerador, base de cálculo e alíquota.

Por fim, foi realizado um breve estudo de direito comparado, que apontou que, nos anos 90, 12 países da OCDE tinham tributos sobre fortuna, em comparação à atualidade, onde apenas 4 deles ainda o têm. Dentre estes quatro países europeus membros da OCDE – Noruega, Espanha, Itália e França -, além da Suíça, encontrou-se dois tipos de tributação de grandes fortunas: a incidente sobre o patrimônio e a incidente sobre determinados ativos (financeiros, patrimoniais e imobiliários).

Este trabalho concluiu que o Imposto sobre Grandes Fortunas não seria capaz de erradicar o problema da desigualdade por conta própria, e nem mesmo se proporia a isso. No entanto, ele pode ser uma ferramenta importante para que o Estado

disponha de mais recursos capazes de melhorar as condições de vida da população, alcançando um certo nível de justiça social. É sabido que de nada adianta o Estado arrecadar os recursos se não aplicá-los da forma correta – como em programas assistenciais comprovadamente eficientes na luta contra a miséria –, porém já seria de grande ajuda na transposição da primeira barreira. O Estado teria mais condições de arrecadar recursos, promovendo uma justiça distributiva, e poderia melhorar a vida dos cidadãos com o auxílio deste tributo.

REFERÊNCIAS

AFP. Gérard Depardieu declara renda na Rússia para pagar menos imposto. **G1**, 30 de maio de 2014. Disponível em: <<http://g1.globo.com/pop-arte/cinema/noticia/2014/05/gerard-depardieu-declara-renda-na-russia-para-pagar-menos-imposto.html>>. Acesso em: 20 out. 2021.

ALEXANDRINO, Marcelo; PAULO, Vicente. **Direito Tributário na Constituição e no STF: teoria, jurisprudência e 330 questões**. 5 ed. Rio de Janeiro: Impetus, 2002.

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 16 ed. São Paulo: Saraiva, 2010. 541 p.

ASEN, Elke. **Wealth Taxes in Europe**. 17 de dezembro de 2020. Disponível em: <https://taxfoundation.org/wealth-taxes-in-europe-2020/> . Acesso em: 21/10/2021.

CORSATTO, Olavo Nery. Imposto sobre Grandes Fortunas. **Revista de Informação Legislativa**, v. 37, n. 146, abr./jun. 2000. Disponível em: <<https://www2.senado.leg.br/bdsf/item/id/581>>. Acesso em: 02 out. 2021.

FORBES, 2021. “Forbes World’s Billionaires List. The Richest in 2021”. Disponível em: <<https://www.forbes.com/billionaires/#version:static>>. Acessado em 07/10/2021.

HARARI, Yuval Noah. **Sapiens - Uma breve historia da humanidade. Tradução de Janaína Marcoantonio**. 1. ed. Porto Alegre: L&PM, 2015. 452 p. [e-Book]

IDOETA, Paula Adamo. “Temos ódio e nojo à ditadura’: os 30 anos do discurso histórico que promulgou a Constituição do Brasil. **BBC News Brasil**, 05 out 2018. Disponível em: <https://www.bbc.com/portuguese/brasil-45750071> . Acesso em: 23 de outubro de 2021.

INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA, Pedro Humberto Bruno de Carvalho. Nota Técnica. 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. Disponível em: http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/5755/1/NT_n07_Discussoes-regulamentacao-imposto_Dinte_2011-out.pdf . Acesso em 23 de outubro de 2021.

LACROUX, Margaux. De l’IGF à l’IFI, l’histoire tourmentée de l’impôt sur la fortune. **Libération**, 28 set. 2017. Disponível em : <https://www.liberation.fr/france/2017/09/28/de-l-igf-a-l-ifi-l-histoire-tourmentee-de-l-impot-sur-la-fortune_1599362/>. Acesso em: 18 out. 2021.

MACHADO. Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 14 ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Malheiros, 1998. 414 p.

MORAES, Alexandre de. **Direito Constitucional**. 30. ed. São Paulo: Atlas, 2014. 946 p.

NADER, Paulo. **Introdução ao Estudo do Direito**. 26 ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2006. 436 p.

NETTO, Andrei. Contra impostos, Gérard Depardieu muda de país. **Estadão**, 17 de dezembro de 2012. Disponível em: <<https://economia.estadao.com.br/noticias/geral,contra-impostos-gerard-depardieu-muda-de-pais-imp-,974602>>. Acesso em: 20 out. 2021.

OCDE. **The Role and Design of Net Wealth Taxes in the OECD – Summary**. n. 26. Paris: OCDE, 2018. Disponível em: <<https://www.oecd.org/tax/tax-policy/taxation-household-savings-summary.pdf>>. Acesso em: 15 out. 2021.

QUINTELA, Guilherme Camargos; SERGIO, Samille Rodrigues. O Imposto sobre Grandes Fortunas como Instrumento de Redução das Desigualdades Sociais e Regionais: uma Análise como base no Princípio da Solidariedade Federativa. **Revista de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento**, v. 6, n. 7, jul./dez. 2018. Disponível em: <<https://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/rfptd/article/view/37077>>. Acesso em: 15 out. 2021.

RELATÓRIO OXFAM. **A Distância Que Nos Une – Um Retrato das Desigualdades Brasileiras**. São Paulo: OXFAM. 25 set 2017. Disponível em: <<https://www.oxfam.org.br/um-retrato-das-desigualdades-brasileiras/a-distancia-que-nos-une/>>. Acesso em: 02 out. 2021.

ROCHA, João Marcelo. **Direito Tributário**. 7 ed. Rio de Janeiro: Ed. Ferreira, 2009. 592 p.

SABBAG, Eduardo. **Direito Tributário Essencial**. 6 ed. rev., atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense. São Paulo: Método, 2018. 408 p. [e-book]

WOLFFENBÜTEL, Andréa. O que é? – Índice de Gini. **Revista Desafios do Desenvolvimento IPEA**. ano 1, 4 ed. 1 nov, 2004. Disponível em: <[O que é? - Índice de Gini \(ipea.gov.br\)](https://www.ipea.gov.br/revista-desafios-do-desenvolvimento)>. Acesso em: 15 out. 2021.