



UNIVERSIDADE DE BRASÍLIA
FACULDADE DE DIREITO

YURI ALMEIDA FREITAS

**IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS: FUNDAMENTOS, COMPARAÇÃO
COM OUTROS PAÍSES E PROJETOS LEGISLATIVOS NO BRASIL.**

Brasília-DF

2023

YURI ALMEIDA FREITAS

**IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS: FUNDAMENTOS, COMPARAÇÃO COM
OUTROS PAÍSES E PROJETOS LEGISLATIVOS NO BRASIL.**

Monografia apresentada como requisito parcial à obtenção
do grau de Bacharel, no Programa de Graduação da
Faculdade de Direito da Universidade de Brasília.

Orientador: Prof. Dr. Othon de Azevedo Lopes

Brasília-DF

2023

F866i Freitas, Yuri Almeida
Imposto sobre grandes fortunas: fundamentos, comparação
com outros países e projetos legislativos no Brasil / Yuri
Almeida Freitas; orientador Othon de Azevedo Lopes. --
Brasília, 2023.
54 p.

Monografia (Graduação - Direito) -- Universidade de
Brasília, 2023.

1. Imposto sobre Grandes Fortunas. 2. Direito
Tributário. 3. Desigualdade. 4. Propostas Legislativas. 5.
Impostos. I. Lopes, Othon de Azevedo, orient. II. Título.

YURI ALMEIDA FREITAS

**IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS: FUNDAMENTOS, COMPARAÇÃO COM
OUTROS PAÍSES E PROJETOS LEGISLATIVOS NO BRASIL.**

Monografia apresentada como requisito parcial à obtenção do grau de Bacharel, no Programa de
Graduação da Faculdade de Direito da Universidade de Brasília.

Aprovada em: 10 de fevereiro de 2023

BANCA EXAMINADORA

Prof. Dr. Othon de Azevedo Lopes

Prof. Dr. Antônio de Moura Borges

(Membro)

Prof. Dr. Renato Soares Peres Ferreira

(Membro)

Brasília-DF

2023

AGRADECIMENTOS

Essa monografia contou com a ajuda de inúmeras pessoas. Na impossibilidade de agradecer a todos, gostaria de destacar a algumas pessoas mais próximas.

Agradeço, em primeiro lugar, aos meus pais Maria das Dores Almeida e Ly Freitas por todas as inspirações e apoios durante toda a minha vida, cujas ideias e conselhos me apoiaram sempre. Mesmo ausentes da apresentação, eu sei que em condições normais, vocês amariam estar aqui.

À minha querida avó, pelos exemplos de vida e pelos inúmeros incentivos durante minha vida e seu eterno bom humor.

À Priscilla, pela paciência, parceria, sugestões criativas, suporte e pelas inúmeras releituras deste trabalho. Metade deste diploma deveria ter ido para você. Obrigado também pelo feedback da apresentação e pelo tempo gasto no dia da apresentação.

À Laís, pelo apoio durante todo o trabalho, pelo seu humor sobre o tema e pela revisão e leitura crítica.

Ao Pablo Borges, pelo suporte e ajuda durante o dia da apresentação e pelos comentários que me ajudaram a fazer um trabalho melhor.

Aos meus amigos do Direito, principalmente ao Diego e ao Pablo, pelos apoios, estudos e dicas durante todo este curso de graduação.

À Julyane, amiga de dois cursos de graduação, pelo compartilhamento de experiências, materiais e estudos na área de Farmácia, na área do Direito e nos concursos públicos.

Ao professor Darcy Ribeiro, pela inspiração e pela UNB.

Aos professores Antônio de Moura Borges e Renato Soares Peres Ferreira por terem disponibilizado seu tempo para fazer parte da banca. Os comentários de vocês foram excelentes e me ajudaram muito na área da pesquisa.

Por fim, ao professor Othon de Azevedo Lopes, pela orientação abrangente e segura, pela disponibilidade, pelo conhecimento e pelas possibilidades de estudo ofertadas. Serei eternamente grato pelo apoio durante este processo.

“O Brasil, último país a acabar com a escravidão tem uma perversidade intrínseca na sua herança, que torna a nossa classe dominante enferma de desigualdade e de descaso”

(Darcy Ribeiro)

RESUMO

A presente monografia pretende analisar novas propostas legislativas sobre o imposto sobre grandes fortunas. Definido na Constituição, ele nunca foi instituído no Brasil. No entanto, devido à pandemia, nos últimos três anos houve uma retomada deste assunto devido à necessidade de recursos para responder à pandemia e ao aumento da desigualdade social. A partir da análise dos pressupostos teóricos que embasam a pesquisa e das novas propostas legislativas, a monografia demonstra que as atuais propostas legislativas são rasas em seu conteúdo e perdem a possibilidade de efetuar uma reforma tributária inovadora e diminuir a desigualdade de renda dentro do país.

Palavras-chaves: imposto sobre grandes fortunas; direito tributário; desigualdade; propostas legislativas; impostos.

ABSTRACT

This study aims to analyze new legislative proposals based in wealth taxes. Described in the Federal Constitution, legislators never establish a wealth tax in Brazil. However, due to the pandemic, there has been a resumption of this subject in the last three years, due to the need for resources to act in response to the pandemic and act against the increase in social inequality. From the analysis of the theoretical assumptions which support the research and the new legislative proposals, this investigation demonstrates that the current Brazilian legislative proposals are shallow in their content, and they represent a lack of the possibility of carrying out an innovative tax reform, reducing income inequality within the country.

Keywords: Wealth tax; tax law; inequality; legislative proposals; taxes.

ÍNDICES DE TABELAS

Tabela 1 - Tabela Resumo com o IGF por país.....	26
Tabela 2 - Projetos de Lei Complementar sobre o Imposto sobre Grandes Fortunas	28
Tabela 3 - Resumo projetos sobre Imposto sobre Grandes Fortunas em tramitação.	38
Tabela 4 – Tipologia sobre impostos sobre o capital segundo a OCDE (2008, p.23).....	47

ÍNDICES DE GRÁFICOS

Gráfico 1 - Composição CTB por tributo, 2018. Fonte: Nascimento (2021, p.10).....	19
---	----

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

CF/88	Constituição Federal de 1988
CNJ	Conselho Nacional de Justiça
CSPD	Conselho Superior da Defensoria Pública
DF	Distrito Federal
DPU	Defensoria Pública da União
EUA	Estados Unidos da América
EC	Emenda Constitucional
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
IGF	Imposto sobre Grandes Fortunas
IPTU	Imposto sobre a Propriedade Territorial Urbana
IPVA	Imposto sobre Propriedade Veicular Automotiva
ITBI	Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis Intervivos
ITR	Imposto Territorial Rural
MPDFT	Ministério Público do Distrito Federal e Territórios
OCDE	Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico
PJE	Processo Judicial Eletrônico
PL	Projeto de Lei
SF	Senado Federal
STJ	Superior Tribunal de Justiça
STM	Superior Tribunal Militar
TJDFT	Tribunal de Justiça do Distrito Federal e dos Territórios
TST	Superior Tribunal do Trabalho
UnB	Universidade de Brasília

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	11
A. Apresentação do estudo	11
B. Justificativa do Estudo	12
C. Problema de Pesquisa e hipótese	13
D. Metodologia	13
E. Limitações do Estudo.....	14
1. O Imposto sobre Grandes Fortunas e seus princípios.....	15
A. Princípios Tributários do Imposto sobre Grandes Fortunas	16
B. Panorama atual da tributação brasileira	18
C. Fatores tributários para análise de projetos de IGF	19
2. IGF no mundo: direito comparado	22
A. Alemanha.....	23
B. França	23
C. Noruega	25
D. Suíça	25
E. Uruguai	26
F. Islândia.....	26
G. Resumo Imposto sobre Grandes Fortunas no Direito Comparado	26
3. Projetos Legislativos sobre o IGF	27
A. Projetos em Tramitação nas Casas Legislativas	27
B. Análise de Ideias para um Projeto de Instituição do IGF	39
i. As espécies tributárias dos projetos sobre o IGF	39
ii. Falta de Critérios para a definição do IGF.....	40
iii. Falta de avaliação de impacto legislativo dos projetos	42
iv. A possibilidade de financiar um programa de renda mínima.....	44
v. Medidas anti-evasivas e forma de lançamento	45
CONCLUSÃO	48
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	51

INTRODUÇÃO

O Brasil está entre os vinte países mais desiguais do mundo, ao mesmo tempo em que se encontra entre os vinte mais ricos do mundo. O presente trabalho fala sobre o imposto de grandes fortunas (IGF). Este imposto é o único imposto definido na Constituição Federal que não foi instituído e nem regulamentado por lei complementar federal. Por essa razão, ele é um dos impostos mais discutidos nas casas legislativas brasileiras.

O IGF pode ser utilizado como instrumento de justiça social e redistribuição de recursos. Além disso, durante a pandemia da COVID, ele foi lembrado diversas vezes como uma solução para aumentar os investimentos em saúde pública de forma temporária. Outra hipótese para sua utilização seria o saneamento das contas públicas e aumento de recursos para o ajuste fiscal.

Este imposto, tido como inexecutável no Brasil, voltou a ser discutido após a morte de mais de 697 mil brasileiros e ao aumento da desigualdade social após dois anos de pandemia. Durante a eleição presidencial de 2022, ele foi apresentado por diversos candidatos como uma possibilidade de “justiça fiscal”. A ideia é simples: tributar os mais ricos e distribuir este recurso entre os mais pobres.

A. Apresentação do estudo

O objetivo geral deste trabalho é verificar se a implantação do imposto sobre grandes fortunas é viável no ordenamento jurídico brasileiro, usando como base experiências internacionais do direito comparado, conceitos do direito econômico e análise dos projetos legislativos existentes nos dias de hoje.

Os objetivos específicos deste estudo são:

- (1) Definir os princípios que guiaram a criação do imposto de grandes fortunas no ordenamento jurídico brasileiro dentro do direito econômico;
- (2) Estudar direito comparado com as experiências da implantação do Imposto sobre grandes fortunas em outros países;
- (3) Conceituar imposto de grandes fortunas, bases tarifárias e componentes tributários dentro dos conceitos do Direito Econômico;
- (4) Identificar projetos de lei e de emendas constitucionais no legislativo brasileiro que discutam as propostas sobre este novo imposto.

(5) Compreender se os projetos legislativos no Congresso Nacional estão em nível de clareza para a instituição do imposto na legislação tributária.

O imposto sobre grandes fortunas está previsto no art. 153 da Constituição Federal. Este imposto pode ser importante alternativa para resolver problemas fiscais temporários porque ele não afeta o salário dos trabalhadores, nem o investimento das empresas. Além disso, não desestimula o consumo nem afeta o lucro das empresas.

B. Justificativa do Estudo

Ao contrário do senso comum, a ideia de um imposto sobre grandes fortunas não vem de países com regimes socialistas, mas de países liberais, dentro da ideia de igualdade de oportunidades. A ideia é que se há famílias com poder aquisitivo muito maior que outras, a tese de igualdade de oportunidades dentro da sociedade se torna ineficaz pois o poder aquisitivo passa a reger as oportunidades. Junto com o imposto sobre heranças, é uma forma clássica de redistribuir riquezas dentro da sociedade. O IGF permite a redistribuição de persistente desconcentração de renda ao longo do tempo.

O imposto sobre grandes fortunas é uma forma de intervenção do governo na sociedade. Por meio dele, os governos buscam diminuir a desigualdade fiscal ao mesmo tempo em que buscam recursos a aplicação em programas sociais. O tema voltou a aparecer nas discussões da reforma tributária devido ao recente decreto que aumentou as alíquotas do Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários (IOF), relacionados às operações de crédito para pessoas jurídicas e físicas.

A primeira dificuldade ao se falar de imposto sobre grandes fortunas é definir o que é grande fortuna. Para que se possa fazer a taxação é necessário criar um critério que defina de forma legal o limite para aplicação do imposto. Além disso precisa se definir o custo que a implantação de que uma medida como esta teria na economia brasileira. Com a pandemia da Covid, houve aumento da desigualdade no país. Além disso, o gasto fiscal aumentou exigindo a necessidade de ajustes nos tributos. A pesquisa nessa área tem importância social porque representa fonte de recursos para o ajuste fiscal sem penalizar outros setores da sociedade.

O IGF deve começar no topo da pirâmide. Ele deve identificar uma porcentagem da população que tem a maior renda do país, tributar seus ativos e estabelecer regras mais rígidas contra sonegação do imposto. Ao taxar uma parcela da população com uma renda muito alta, o IGF não traz impacto sobre a maioria dos cidadãos brasileiros. O número de contribuintes é pequeno, ele não exige emenda constitucional para sua instituição e há aspectos sociais

relevantes na sua implementação.

C. Problema de Pesquisa e hipótese

O problema de pesquisa envolve as seguintes perguntas: Quais as vantagens e desvantagens desse imposto para o Brasil? Como estruturar a instituição deste imposto de forma que os custos de administração e fiscalização sejam mínimos e haja estímulos contra a sonegação como ocorreu em outros países.

A partir dos pressupostos teóricos que sustentam a pesquisa, o estudo persegue a hipótese de que as vantagens de sua implementação são superiores às desvantagens, desde que haja uma estruturação consistente na sua formulação usando como base a estruturação dos impostos e as experiências no exterior.

D. Metodologia

A abordagem da investigação é qualitativa, baseada na pesquisa bibliográfica e documental. Na revisão da literatura, serão examinadas as obras que tratam do imposto sobre grandes fortunas. Além disso, será feito um estudo comparativo da instituição do imposto em outros países do mundo. Em seguida, serão listados todos os projetos de lei atualmente em tramitação no Congresso Nacional sobre o assunto.

Na pesquisa documental, serão utilizados levantamentos e relatórios que detalham os impactos dos projetos de lei que tratam sobre o tema disponíveis atualmente no Congresso Nacional.

O primeiro passo para o estudo será listar todos os projetos de lei em tramitação no Congresso Nacional. Serão selecionados todos os projetos de lei que falavam sobre o assunto e estavam ativos em dezembro de 2021. A data da corte privilegia o momento da pandemia da covid-19.

Em seguida, será feita uma análise destes projetos, levando em consideração os atributos e elementos mínimos do imposto. A primeira análise levará em consideração o direito comparado por meio da análise da instituição do imposto em outros países. A segunda análise levará em consideração aspectos da economia e do direito brasileiro. Serão levados itens de análise que trataram destes aspectos e que não foram possíveis serem definidos na pesquisa comparada. Essas análises serão colocadas em quadros resumos que servirão de esquema estrutural para que a seleção dos projetos possa ser feita.

Por fim, todos os projetos serão classificados dentre estes critérios e serão feitas

análises para se responder as perguntas deste estudo.

E. Limitações do Estudo

O estudo não analisará as mudanças legislativas nos impostos sobre a propriedade como o IPTU e o ITR. Ademais, não haverá a classificação da dificuldade de um projeto do IGF ser aprovado no Congresso Nacional, bem como a análise de qual a possível receita do imposto em seus variados cenários.

Outra análise que é importante, mas não será feita neste estudo é de como o valor arrecadado pode ser distribuído entre os entes federativos do país. Apesar desse fator ser importante para que seja facilitada a aprovação da lei complementar para instituição do imposto, este aspecto foi retirado da análise.

O estudo não analisará os custos de implantação e administração tributária para a implantação do imposto, bem como a mão de obra necessária para manter a fiscalização no país.

1. O Imposto sobre Grandes Fortunas e seus princípios

A ideia de criar um imposto sobre grandes fortunas parte do pressuposto de utilizar políticas compensatórias típicas do Estado de Bem-estar Social.

Segundo Grau (2001, p.227), a Constituição de 1988 afirma que, apesar da Constituição ser capitalista, ela abriu caminho à modificação da sociedade, possuindo cláusulas transformadoras que podem conduzir ao intervencionismo na economia.

A discussão sobre as políticas compensatórias esteve muito presente no Brasil nos últimos dez anos. No último ano, ela entrou em um novo patamar devido ao debate sobre o pagamento do auxílio Brasil e sua forma de financiamento. Tanto o governo anterior quanto a transição do governo eleito escolheram a exclusão deste gasto dos cálculos do orçamento fiscal por meio de emendas constitucionais. Tais escolhas não levam em conta os projetos legislativos nas Congresso Nacional e desvalorizam a figura da emenda constitucional que passou a ser utilizada de forma indiscriminada e fora dos seus objetivos.

Segundo Lopes (2018, p.70), a despolitização é uma característica da judicialização e se dá por meio do tratamento jurídico e técnico dos conflitos que, ao mesmo tempo que protege interesses, restringe as possibilidades políticas de ação, colocando os indivíduos numa posição colaborativa. Assim sendo, a criação de um imposto sobre grandes fortunas sobre o patrimônio estimularia a equidade na sociedade. Ele é uma tentativa de se estabelecer uma estrutura racional que permite corrigir distorções do processo de acumulação capitalista.

Segundo Lopes (2018, p. 95), este movimento, esta preocupação redistributiva no âmbito do direito de propriedade, é típico do Estado de Bem-estar Social em que houve uma ressignificação do direito com uma particularização que implicou uma extensão do controle legislativo e judicial dos conteúdos contratuais. Dessa forma, o autor concluir que há a instrumentalização do direito pela política, que objetiva corrigir as insuficiências do mercado e implementar medidas de compensação social.

Como exemplo, Grau (2001, p. 259) cita que a ordem econômica da Constituição tem por fim assegurar a todos uma existência digna conforme os ditames da justiça social. No entanto, o que é justiça social? O princípio da justiça social conforma a concepção de existência digna segundo um dos fundamentos da república, conforme definido no art. 1, inciso III da CF/88.

Para o autor, justiça social é um conceito indeterminado, que no seu conceito

constitucional, não designa uma espécie de justiça, porém seu dado ideológico. As dificuldades de se definir o imposto sobre grandes fortunas começa justamente deste ponto. Em um sentido mais amplo, Grau (2001, p. 259) define que justiça social significa superar as injustiças na repartição do produto econômico.

O imposto sobre grandes fortunas se insere justamente neste contexto. Na época da Assembleia Constituinte, diversas medidas foram estudadas para superar as injustiças que o Brasil tinha naquele momento. Na área de impostos, o IGF foi uma das delas, previsto na Lei Magna Brasileira no art. 153, inciso VII da Constituição, com base no modelo do Imposto da Solidariedade francês das décadas de 70 e 80.

A. Princípios Tributários do Imposto sobre Grandes Fortunas

Para se falar da instituição do IGF é necessário se falar dos princípios constitucionais relacionados ao direito tributário. No caso específico deste imposto, há a necessidade de se falar do princípio do não confisco, do princípio da solidariedade e do princípio da capacidade contributiva.

Doutrinadores apresentam diversas críticas à instituição do IGF: elevado custo de administração e fiscalização, desestímulo à poupança das famílias, estímulo à saída de capitais, conflito com outros impostos sobre a propriedade de bens e experiência ruim de implantação em diversos países.

Assim, quando se analisa estas desvantagens, percebe-se que o que precisa ser analisado quando se fala de imposto sobre grandes fortunas é a questão da análise econômica do imposto. Toda taxaço representa a retirada de um recurso da população. Para se retirar esse recurso é necessário fazer a quantificação desse valor e apresentá-lo à sociedade. Não somente do valor do imposto em si, mas também qual o custo de administrar, arrecadar e fiscalizar o mesmo. Neste aspecto, destacam-se a questão das isenções, deduções, alíquotas, valoração e identificação de ativos e identificação de contribuintes.

Em todos estes casos, uma grande dificuldade é definir o que são grandes fortunas e qual a sua base de cálculo. Em teoria, grandes fortunas são o acúmulo de rendas auferidas ao longo da vida, de herança ou de doação. Mas como chegar a um número que permita a cobrança do imposto? Como evitar bitributação? Por exemplo, se o parâmetro para o pagamento do imposto for patrimônio acima de R\$ 2.000.000 de reais. Um indivíduo que possua um imóvel de R\$ 1.900.000 é isento em determinado ano fiscal. No entanto, devido à valorização dos imóveis durante a pandemia, seu patrimônio cresce para R\$ 2.500.000 e ele passa a ser

contribuinte do imposto. No ano seguinte o imóvel reduz de valor devido a uma bolha imobiliária. Como proceder nesses casos? Outra dificuldade é como apurar, arrecadar e fiscalizar este imposto?

Entre os pontos positivos, há o estímulo à igualdade social e à utilização racional e produtiva dos recursos. O patrimônio precisa gerar renda que precisa ser distribuída de forma menos desigual. A ideia de criação do imposto sobre grandes fortunas deriva dessa mudança de paradigma. A discussão destes pontos precisa ter uma orientação geral sobre a finalidade do tributo. A instituição de um imposto como o IGF deve levar em conta os princípios tributários fundamentais associados a ele.

O Princípio da Capacidade Contributiva está descrito na primeira parte do § 1º do art. 145 da CF/88. Ele estipula que os impostos deverão ter caráter pessoal e ser graduado de acordo com a capacidade econômica do contribuinte. É o princípio pelo qual se realiza a isonomia e a redução da desigualdade entre contribuintes. Isso ocorre porque ele leva em conta as particularidades subjetivas de cada contribuinte e proibição da expropriação não indenizada da propriedade privada.

Segundo Queiroz (2004, p. 26-28), a capacidade contributiva se traduz no fato em que os tributos sejam graduados de acordo com a capacidade do contribuinte. Ela não é somente a possibilidade econômica de suportar um ônus tributário, mas sim de encontrar uma parte da riqueza do contribuinte necessária para satisfazer suas necessidades e outra destinada às necessidades públicas. Neste sentido, ela pode ser classificada em dois aspectos: um estrutural, relativo à capacidade para suportar o ônus tributário e outro funcional, estabelecendo distinções entre as pessoas com a finalidade de realizar a isonomia.

Há duas formas de garantir o princípio da capacidade contributiva. Usa-se a técnica da progressividade, nos impostos pessoais, que são impostos que levam em conta as características do sujeito passivo. Ou seja, verifica-se quanto o contribuinte recebe, estipulam-se deduções de acordo com uma regra pré-estabelecida e chega-se a um valor líquido que é a base do imposto. A partir daí se aplicam alíquotas graduais de acordo com este valor base.

Outra possibilidade é usar a seletividade em impostos indiretos. Nestes, o imposto leva em consideração a característica do bem. Eles podem ser classificados como supérfluos ou essenciais e aplicam-se alíquotas de acordo com estas características. Isto permite que itens da cesta básica tenham um imposto, enquanto cigarros e moto aquáticas tenham outro de acordo com a sua essencialidade.

Segundo Paulsen (2022, p. 86), não se deve considerar apenas o princípio da capacidade contributiva, mas também o princípio da capacidade colaborativa. Este princípio constitui critério para a validação constitucional das obrigações acessórias e de terceiros. Dessa forma, terceiros devem prestar informações à autoridade administrativa, se estiverem vinculados ao fato gerador da obrigação. Assim, no caso de uma joalheira que vende joias de alto valor a pessoa física, se a lei determinar, ela deve fornecer informações à autoridade fazendária, como ocorre, por exemplo, no caso de imobiliárias, na cobrança de aluguéis.

Associado ao Princípio da Capacidade Contributiva, há o Princípio da Vedação ao Confisco, positivado no art. 150, inciso IV da CF/88. De acordo com este princípio, o valor arrecadado não pode ser graduado de forma que se retire o direito à propriedade do contribuinte.

No caso específico do IGF, a dúvida está exatamente no limite entre o que seria confisco ou não confisco. O princípio ainda sofre de construções doutrinárias e jurisprudenciais que possam definir de forma quantitativa o que seja confisco por não estar definido de forma precisa em textos legais.

Segundo Queiroz (2004, p. 42-43), a vedação à utilização de tributo com efeito confiscatório funciona como limitação e linha diretiva para o legislador. Para a autora, o ônus tributário deve obedecer a critérios de razoabilidade e não deve esgotar a fonte produtora ou econômica que lhe dá causa.

B. Panorama atual da tributação brasileira

Para que se possa fazer a análise da carga tributária brasileira, além da análise dos princípios tributários que guiam sua instituição, é importante fazer uma análise da composição dela para que se possa observar se os princípios tributários estão sendo seguidos.

Nascimento (2021, p. 10) afirma que a maior parte dos tributos é de competência da União, sendo considerada uma carga tributária basicamente regressiva e majoritariamente composta por tributos indiretos. Estes tributos recaem sobre o consumo e oneram mais as classes sociais baixas. Impostos diretos, incidentes sobre o capital, a propriedade e seus rendimentos são minoria.

Composição da Carga Tributária Bruta por tipo de Produto

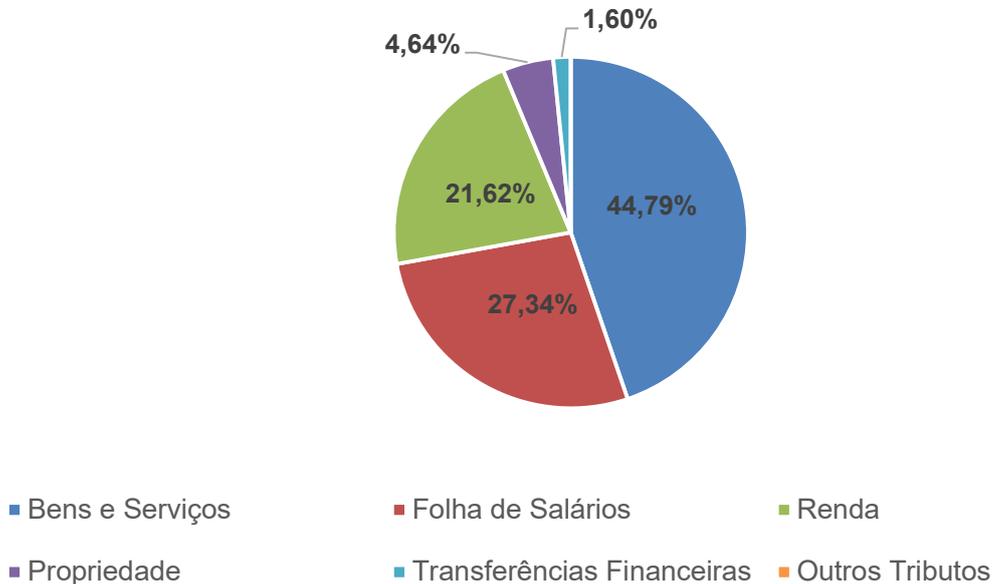


Gráfico 1 - Composição CTB por tributo, 2018. Fonte: Nascimento (2021, p.10)

Quando se analisa o gráfico é possível perceber que menos de cinco por cento da carga tributária bruta brasileira é composta por impostos associados a riqueza como, por exemplo, o imposto territorial rural (ITR), Imposto sobre a propriedade territorial urbana (IPTU) e o imposto sobre Propriedade Veicular Automotiva (IPVA), o Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis Intervivos (ITBI) e o Imposto sobre Transmissão de Bens Causa Mortis ou Doação (ITCMD).

Para que se possa instituir um IGF como definido na Lei Magna é necessário analisar essa distribuição da carga tributária para que se possa evitar bitributação ou carga excessiva sobre uma fonte de receita.

C. Fatores tributários para análise de projetos de IGF

Para fazer a análise comparada e histórica de projetos de IGF algumas características deverão ser analisadas.

Segundo Mota (2021, p. 226), a Lei Magna estabelece o arquétipo de cada tributo brasileiro, incluindo o do IGF, que compreende regras e princípios jurídicos constitucionais. Os atributos discutidos nestes fatores levam em conta estes arquétipos. Respeitado o arquétipo constitucional do IGF, o legislador deverá fixar as diretrizes básicas e criar a regra-

matriz de incidência. A análise de quaisquer projetos ou do direito comparado deve levar em consideração estes fatores.

De acordo com SOUZA (2014, p. 2), um imposto sobre grandes fortunas deve apresentar algumas minúcias ou detalhamento para serem considerados efetivos e permitir uma análise comparativa:

1º) dimensionar e definir grande fortuna; 2º) submeter à incidência as pessoas físicas e jurídicas ou somente as físicas; 3º) estabelecer método (histórico, de mercado, declarado) para a avaliação da fortuna; 4º) optar pela progressividade ou proporcionalidade das alíquotas; 5º) fixar a real incidência sobre a fortuna ou apenas criar uma espécie de imposto complementar de renda; 6º) prescrever a incidência sobre o patrimônio bruto ou líquido; 7º) estabelecer a incidência sobre o patrimônio líquido total ou sobre o patrimônio bruto ou líquido imponible, ou seja, excluindo certas classes de bens, como os objetos de uso pessoal (vestuário e mobiliário), o imóvel residencial da família, as obras de valor histórico ou artístico;

Segundo Mota (2021, p.231-232), com fundamento nas diretrizes básicas é possível descrever outros aspectos jurídicos da possível hipótese de incidência do imposto. São aspectos jurídicos da hipótese da incidência tributária: a) aspecto pessoal, b) aspecto material, c) aspecto temporal e d) aspecto espacial.

Em complemento às essas características, outros detalhes precisam estar descritos nos projetos para que seja possível

medir a sua efetividade e o valor arrecadado. Estes fatores são:

- Riqueza ou Renda Mínima para Tributação Efetiva;
- Base de Cálculo;
- Limite de Isenção;
- Método de avaliação dos bens;
- Avaliação de ativos não financeiros
- Listagem das medidas ante evasivas;
- Tributação do estrangeiro com bens no Brasil;
- Estimativa de Custo de Implantação;
- Estimativa de Custo de Administração.

É importante observar algumas explicações sobre estes fatores. A maior parte dos dados produzidos no Brasil são sobre renda e não sobre riqueza.

Segundo Nascimento (2021, p. 7), a riqueza sempre é mais concentrada em qualquer país. Para o autor, a maior dificuldade de estimar a distribuição de riqueza para estabelecer o potencial arrecadatório do imposto é que os dados são obtidos a partir da sumarização de

dados pela Receita do Brasil das declarações de renda. Estes dados tributários sofrem distorções devido à individualização, precificação e erros nas declarações efetuadas. Estes problemas derivam do fato da falta de individualização do patrimônio de casais, defasagem dos valores dos patrimônios e subdeclaração de certos bens e direitos.

Segundo Mota (2021, p.223-224), o conceito da expressão “riqueza” ou “fortuna” é considerado indeterminado pela maior parte dos juristas. Outra distinção importante é que fortuna não pode ser confundido com “grande fortuna”. Há uma gradação entre riqueza, fortuna e grande fortuna. Essa discussão leva à necessidade de discutir progressividade e regressividade.

Segundo Fandiño e Kerstenetzky (2019, p. 308-309), havia na CF/88 uma busca pela progressividade, mas nos anos seguintes à Lei Magna, houve um aumento da carga tributária acompanhada por uma regressividade na arrecadação. Isto faz com que a elevação dos recursos governamentais tenha se valido de um sistema tributário cujo ônus recai desproporcionalmente sobre os mais pobres.

Segundo Nascimento (2021, p. 9), a base de cálculo para um imposto sobre grande fortuna deve ser todo o patrimônio líquido do contribuinte, com alta faixa de isenção e algumas deduções estipuladas por lei.

Para Carvalho (2011, p.11), quando se pensa em um imposto sobre a riqueza, a base de cálculo deve ser aplicada anualmente sobre a riqueza líquida no que exceder a um determinado limite de isenção. Este valor pode incluir o indivíduo isoladamente ou o grupo familiar com alíquotas progressivas. Para que não haja situações que levem a uma política confiscatória, faixas de alíquotas e limites de isenção diferentes a cada situação podem ser aplicados.

Segundo Mota (2011, p. 219), o IGF teve uma origem obscura no Brasil. A ideia inicial era fazer no Brasil algo semelhante ao que havia sido feito na Espanha, um imposto sobre o luxo, cobrado sobre o valor de produtos de luxo, chamados de bens móveis de caráter suntuário. Durante a discussão na Assembleia Constituinte, a ideia do imposto mudou para um imposto sobre patrimônio líquido nos moldes do imposto francês.

Segundo Queiroz (2004, p.175-177), uma questão complexa e pouco explorada no Brasil é que diz respeito à tributação da renda e da riqueza transnacional das pessoas físicas em correlação à forma e à origem de onde provêm as mesmas. A sistemática da forma de tributação adotada está na dependência da opção de cada país, seja em relação ao critério pessoal, em que a nacionalidade e a residência da pessoa sobrepõem-se, seja relativamente ao critério territorial,

em que prevalece a situação dos bens ou das suas rendas. Assim, um dos atributos que devem ser analisados na instituição do IGF é como tributar o brasileiro com riquezas internacionais e como tributar o estrangeiro com riquezas no Brasil. Essa questão está no cerne da regulamentação tributária no país desde o começo da República.

2. IGF no mundo: direito comparado

Países como Noruega, Suíça, Reino Unido, Portugal, Bélgica, Argentina, Colômbia e Uruguai já adotam o imposto, o que permite analisar arrecadação fiscal, dificuldade de aprovação legislativa e consequências ao longo do tempo.

Segundo Pellegrini e Silva (2015, pg. 3), a atual experiência internacional na instituição do imposto se concentra na Europa Ocidental. Na década de oitenta, diversos países implantaram o imposto. Na década de noventa, diversos países extinguiram o mesmo, por exemplo, Áustria, Itália, Dinamarca, Alemanha, Islândia, Finlândia, Suécia, Espanha e Grécia. Na esteira da crise de 2008, Espanha e Islândia resgataram o tributo, com vigência temporária. Atualmente, Holanda, França, Suíça, Noruega, Luxemburgo e Hungria adotam o imposto.

A experiência internacional da implantação do imposto na Europa teve diversas dificuldades. A primeira dificuldade é que a Europa possui diversos paraísos fiscais ou países com uma menor carga fiscal. Dessa forma, assim que o imposto era implantado, havia uma transferência de capitais do país para estes paraísos fiscais.

O segundo problema da aplicação do imposto é que a desigualdade da Europa é menor do que no Brasil por exemplo. Por uma pequena diferença de valores, um cidadão era taxado enquanto outro não, o que gerava uma desigualdade na hora de aplicar o imposto.

O terceiro fator era a dificuldade de aplicação do imposto. O imposto possuía um forte custo administrativo para ser cobrado e não havia tecnologia suficiente para diluir este custo.

Para Carvalho (2011, p. 15), apesar destes problemas, o imposto pode ser efetivo no caso brasileiro, devido ao grau de desigualdade, o tamanho da economia, o desenvolvimento de tecnologia atual (que reduz escalas e custos e não estava disponível em décadas anteriores) e a baixa tributação de heranças e propriedade no Brasil, em geral.

A. Alemanha

Segundo Nobrega (2021, p. 2), a primeira tentativa de implantação foi na Prússia do chanceler Otto von Bismarck no século XIX.

Segundo Carvalho (2011, p.18), a competência para cobrança do imposto era de competência estadual. O imposto foi exigido apenas de pessoas com elevado poder econômico. Pessoas jurídicas também estão incluídas na sua base de cálculo. As alíquotas variam entre 0,7% e 1%. Esse valor é cobrado sobre o limite de isenção, sendo que há limites diferenciados para pessoas físicas, jurídicas, casais e sexagenários.

O processo avaliativo foi um grande problema na tributação sobre a propriedade na Alemanha porque o país tem uma Lei geral de avaliações que deve ser aplicada a todos os impostos. Essa legislação (Lei geral de avaliações de imóveis) era de 1970 e foi utilizada para definir o valor de cobrança do imposto.

Segundo Oliveira e Medeiros (2018, p.84), o imposto foi introduzido como um suplemento do imposto de renda e funcionou de forma semelhante até 1996, quando foi declarado inconstitucional pela Suprema Corte Alemã porque os ativos imobiliários eram avaliados pelo seu valor cadastral, profundamente defasados, e os ativos financeiros eram avaliados a valores de mercado. Assim, existia uma inequidade entre os possuidores de riqueza financeira e os que possuíam recursos imobiliários. Havia, ainda, o caso em que o cidadão havia herdado riqueza, mas que atualmente não conseguiria manter o patrimônio herdado.

Segundo Carvalho (2011, p. 18), as principais críticas ao imposto na Alemanha é que a cobrança era perversa em relação às pessoas que possuíam patrimônio imobiliário e financeiro e que a cobrança do imposto somado com a do imposto de renda, resultava numa tributação superior a 50% da renda familiar e do lucro das pessoas jurídicas, caracterizando sua natureza confiscatória e uma ofensa ao princípio da igualdade.

Em relação aos custos de administração, de acordo com Carvalho (2011, p. 14), eles representavam cerca de 3,4% das receitas com esse imposto. Isso ocorre pelo fato de a Alemanha ser um país centralizado e com uma economia de grande porte.

B. França

A primeira vez que a França começou a estudar a instituição do Imposto sobre grandes fortunas foi durante a Revolução Francesa, baseando-se em experiências da

República Fiorentina.

Segundo Oliveira e Medeiros (2018, p. 82), em 1871, houve a instituição de um imposto sobre o patrimônio. Em 1945, foi instituído o Imposto de Solidariedade Nacional com o objetivo de ajudar de forma temporária a reconstrução do país após a segunda guerra mundial.

Em 1981, o imposto foi reimplantado no país sob o governo do presidente François Mitterand. A base de cálculo foi aplicada aos patrimônios superiores a três milhões de francos. Esse valor atual, considerando-se a inflação do período, seria de cerca de € 1.332.000 (um bilhão, trezentos e trinta e dois milhões de euros), sendo os bens que eram considerados para este valor sendo descritos de forma minuciosa na legislação francesa. O fato gerador do imposto era a posse de bens do dia 01 de janeiro, sendo a base de cálculo o valor venal real determinado pela oferta e demanda do bem. Para que não houvesse sonegação, houve a criação de normas especiais para métodos de avaliação de bens e diversas transações financeiras que podiam ser anônimas, como o comércio do ouro, passaram a ser identificadas.

Souza (2014, p.9) cita que a regulamentação do imposto levou a criação de diversos documentos esparsos de documentação que totalizavam cerca de quinhentas páginas (35 páginas de instrução geral, 150 páginas de instrução detalhada e um guia de avaliação de bens com 200 páginas, entre outros documentos) para que o imposto fosse corretamente entendido. Além disso, diversas críticas pairavam sobre o imposto porque ele se revelou não economicamente razoável num período de erosão monetária do franco e porque levou em um primeiro momento a uma bitributação da renda e da propriedade.

Devido a este problema, o imposto foi extinto em 1986 pelo presidente Jacques Chirac e reintroduzido no país no governo do presidente Mitterand em 1988. Segundo Carvalho (2011, p. 19), há um total de seis alíquotas progressivas que variam de 0,55% a 1,8% e incidem sobre a riqueza líquida que exceder a 800 mil euros. Como alívio fiscal, uma vez pago o ISF, sua soma com o Imposto de Renda não pode ser superior a 50% da renda bruta. Se o imóvel de residência do contribuinte sofrer um redução na sua avaliação de 30% poderia haver redução do imposto. Em 2018, o imposto arrecadava cerca de 4,5 bilhões de euros no país.

Segundo Pochmann e Castro (2020, p. 115), no entanto, devido a razões políticas, uma reforma tributária em 2017 implementada pelo governo Macron restringiu a base

tributária apenas para imóveis, mantendo as alíquotas e a tabela progressiva do IGF original. Com esta mudança é esperado que as receitas provavelmente cairão para 1 bilhão de euros em 2021.

C. Noruega

Segundo Carvalho (2011, p.17), o imposto sobre a fortuna da Noruega varia entre 0,6% e 1,1%. A competência é repartida entre o poder central e o poder local e as alíquotas são determinadas anualmente pelo governo central.

Segundo Pochmann (p.112), em média, as alíquotas são de 0,7% para as comunas e 0,15% para o governo central, sob um limite de isenção nacional de 1,48 milhão de coroas norueguesas, que corresponde a cerca de R\$ 926.173. Por ano, a arrecadação desse tributo representa 0,5% do PIB do país e recai sobre cerca de 15 mil contribuintes, num país de 5,4 milhões de habitantes.

Ativos financeiros de natureza previdenciárias são excluídos do cálculo do imposto. Há extensas regras sobre os métodos de avaliação dos bens e o governo normalmente oferece incentivos dependendo do bem e da sua quantidade. Por exemplo, ações não cotadas e de pequenas empresas são cotadas a 65% de sua avaliação para o cálculo do imposto. Residências são cotadas a 25% do seu valor de avaliação. Outros ativos financeiros e depósitos bancários são avaliados a 100% do valor de mercado. Para que haja o respeito ao princípio do não confisco, há um limite de tributação conjunta com o imposto de renda de 80%.

D. Suíça

Segundo Carvalho (2011, p. 17), o imposto sobre grandes fortunas é de responsabilidade dos cantões e dos municípios do país. De maneira geral, as alíquotas são progressivas e se situam entre 0,2% e 1%. Devido ao fato de o país ser um paraíso fiscal, os não residentes que não tem renda ou propriedade em território suíço estão isentos do imposto de renda e do imposto sobre grandes fortunas. Da mesma forma que na Alemanha, o país estabeleceu limites de isenção que são também variáveis, podendo ser de 50 mil a 200 mil francos suíços (US\$ 56,8 mil a US\$ 227,3 mil), conforme a legislação de cada cantão.

Segundo Pochmann e Castro (2020, p. 114), o imposto imobiliário local é tão incipiente no país que atingiu apenas 0,15% do PIB em 2015, sendo aplicado apenas em alguns cantões. Em 2015, a maioria dos cantões suíços possuíam alíquotas progressivas entre

0,3% e 1%, aplicando um limite de isenção de aproximadamente 180 mil euros. Em 2015, o imposto sobre a fortuna tem representado cerca de 1,2% do PIB suíço.

E. Uruguai

Segundo Pochmann e Castro (2022, p. 116), no Uruguai, o IGF foi introduzido em 1989, abrangendo a riqueza líquida de pessoas e empresas no que exceder a 4,17 milhões de pesos uruguaios em 2018 (aproximadamente 113 mil euros em dezembro de 2018).

As alíquotas são progressivas, variando entre 0,5% e 0,8% para indivíduos residentes e 0,8% a 1,5% para não residentes. Para empresas, a alíquota é proporcional de 1,5%, sendo 2,8% para entidades. De fato, 95% da arrecadação se concentra em pessoas jurídicas e a receita do IGF tem representado cerca de 1% do PIB e 6,5% da receita do governo central.

F. Islândia

Segundo Carvalho (2011, p. 18), o imposto sobre fortuna foi introduzido de forma temporária no país em 2010, previsto para vigorar até 2012 como o objetivo de diminuir os efeitos da crise financeira de 2008-2009 no país insular. Com o objetivo de facilitar a cobrança e a fiscalização, a alíquota do imposto foi definida de forma única em 1,5% sobre o que exceder a US\$ 635,6 mil. O imposto atinge o patrimônio de empresas e chegou a 0,3% do PIB no último ano da sua arrecadação.

G. Resumo Imposto sobre Grandes Fortunas no Direito Comparado

País	Ano Instituição	Ano Extinção	$\frac{IGF}{PIB}$	$\frac{IGF}{Tributos}$	Fonte
Alemanha	Antes 1990	1999	N.D.	3,4% ¹⁹⁹⁹	2
França	1988	Em vigor	0,1% ²⁰¹⁸	1,7% ²⁰¹⁸	2
Islândia	2010	2014	0,6% ²⁰¹⁴	0,3% ²⁰¹²	1,2
Noruega	Antes 1990	Em vigor	0,5% ²⁰¹⁸	9,0% ²⁰¹⁸	1
Suíça	Antes 1990	Em vigor	1,2% ²⁰¹²	4,0% ²⁰¹⁸	1
Uruguai	1989	Em vigor	1,0% ²⁰¹⁸	6,5% ²⁰¹⁸	1
Fontes	O valor em sobrescrito se refere ao ano do dado. N.D.: Não Disponível 1. Pochmann e Castro (2020, p.111-112) 2. Carvalho (2011, p.18-20)				

Tabela 1 - Tabela Resumo com o IGF por país.

3. Projetos Legislativos sobre o IGF

No Brasil, a instituição de um imposto sobre grandes fortunas deve ser feita por meio de lei complementar segundo a Constituição Federal. Trata-se de um imposto federal, ou seja, de competência exclusiva da União.

A. Projetos em Tramitação nas Casas Legislativas

Segundo Elias (2021, p.1), atualmente, há trinta e sete projetos de lei que tratam sobre o imposto sobre grandes fortunas. O tema está tão em destaque, que dezoito destes projetos foram apresentados após o ano de 2020, depois da pandemia de Covid. Segundo a autora, isto ocorre porque a pandemia trouxe um grande aumento nas despesas de enfrentamento à doença, ao mesmo tempo em que aumentou a desigualdade no mundo.

Para que um projeto de lei complementar seja apresentado, ele deve conter uma justificativa da sua implementação. Diversos projetos estão nas duas casas legislativas conforme a Tabela 2:

Ordem	Projeto	Casa Legislativa
1	PLP 277/2008	Câmara
2	PLP 26/2011	Câmara
3	PLP 48/2011	Câmara
4	PLP 62/2011	Câmara
5	PLP 130/2012	Câmara
6	PLP 2/2015	Câmara
7	PLP 6/2015	Câmara
8	PLP 10/2015	Câmara
9	PLP 11/2015	Câmara
10	PLS 315/2015	Senado
11	PLP 281/2016	Câmara
12	PLP 294/2016	Câmara
13	PLP 302/2016	Câmara
14	PLP 324/2016	Câmara
15	PLP 335/2016	Câmara
16	PLP 9/2019	Câmara
17	PLP 183/2019	Senado
18	PLP 205/2019	Câmara
19	PLP 239/2019	Câmara
20	PLP 38/2020	Senado
21	PLP 50/2020	Senado
22	PLP 59/2020	Câmara

23	PLP 63/2020	Câmara
24	PLP 77/2020	Câmara
25	PLP 82/2020	Câmara
26	PLP 88/2020	Câmara
27	PLP 95/2020	Câmara
28	PLP 103/2020	Câmara
29	PLP 123/2020	Câmara
30	PLP 188/2020	Câmara
31	PLP 190/2020	Câmara
32	PLP 193/2020	Câmara
33	PLP 201/2020	Câmara
34	PLP 215/2020	Câmara
35	PLP 268/2020	Câmara
36	PL 924/2020	Câmara
37	PLP 101/2021	Senado

Tabela 2 - Projetos de Lei Complementar sobre o Imposto sobre Grandes Fortunas

Para que haja a classificação dos projetos, serão analisados os seguintes atributos retirados da pesquisa feita nos países onde o imposto foi instituído: alíquota, base de cálculo, definição de riqueza ou renda mínima, sujeitos ativos e passivos, estimativa da base de contribuintes, temporalidade, método de avaliação de bens, método de avaliação de imóveis, medidas anti-evasivas, estimativa de custos de fiscalização e estimativa de arrecadações e isenções.

Neste primeiro momento, o objetivo dessa análise foi verificar quais os projetos estão definidos de uma forma mínima para que se possa analisar os tributos do novo imposto.

O primeiro projeto analisado foi o PLC nº 277/2008 que definiu como contribuinte 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. Neste projeto, fortuna foi conceituada como o conjunto de todos os bens e direitos, situados no país ou no exterior, que integrem o patrimônio do contribuinte, desde que estes sejam os definidos pelo projeto, sendo isentos os patrimônios abaixo de R\$ 2 milhões de reais. São excluídos desse patrimônio, os instrumentos utilizados pelo contribuinte em atividades que decorram do trabalho assalariado e os objetos de antiguidade, arte ou coleção, em condições definidas pela lei. A base de cálculo do imposto é o conjunto dos bens que compõem a fortuna, diminuído das obrigações pecuniárias do contribuinte. A alíquota do imposto varia de 1% a 5%.

O segundo projeto foi o PLC nº 26/2011 que definiu como contribuinte 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. O projeto é uma atualização do projeto PLC nº 277/2008 com a única mudança sendo o aumento do limite de isenção para R\$ 5 milhões de reais.

O projeto PLC nº 48/2011 mantém o sujeito passivo dos projetos anterior, mas inova ao informar que cada cônjuge ou companheiro será tributado com base no seu patrimônio individual acrescido da metade do patrimônio comum e da integralidade do patrimônio dos dependentes, se houver. As regras de dependência serão as mesmas do imposto de renda. O projeto também inova ao reduzir em 30% a base de cálculo do imóvel usado como residência pelo contribuinte e por estabelecer um conjunto de regras para a avaliação dos bens a serem considerados no imposto. O limite de isenção é de R\$ 5.520.000 e as alíquotas do imposto variam entre 0,55% e 1,80%. O projeto também inova ao permitir a dedução de 75% das doações realizadas a institutos de pesquisa, estabelecimento de ensino ou fundações ligadas a universidade pública, na forma do regulamento.

O projeto PLC nº 62/2011 define como fortuna, o conjunto de todos os bens e direitos, situados no país ou no exterior, que integrem o patrimônio do contribuinte, que excedam a R\$ 3 milhões de reais. Para o cálculo desse valor serão excluídos o imóvel da residência do contribuinte e os instrumentos usados em atividades que decorram do trabalho não assalariado. São definidos como sujeitos passivos do imposto: as pessoas físicas residentes no Brasil, o espólio e a pessoa física residente no exterior em relação ao patrimônio que tenha no Brasil. Este projeto estabelece diversas regras para a avaliação dos bens a serem considerados no conceito de fortuna e estabelece alíquotas entre 0,5% e 2,0%

O projeto PLC nº 130/2012 mantém a base de contribuintes dos projetos anteriores, mas inova ao definir como fator gerador do IGF todo patrimônio líquido que exceda o valor de 8.000 (oito mil) vezes o limite mensal de isenção para pessoa física do imposto de renda. Com base neste limite, ele estabelece alíquotas de 0,5% a 1% dependendo da faixa de patrimônio. Na justificativa do projeto, o autor quantifica o número de contribuintes que passaram a pagar o imposto em 0,04% das pessoas físicas que declaram imposto de renda e estima a arrecadação total do imposto em R\$ 6 (seis) bilhões de reais no primeiro ano do seu recolhimento.

O projeto PLC nº 02/2015 inova em relação aos outros projetos ao incluir na base de cálculo do conceito de fortuna aeronaves e embarcações e ao incluir bens e direitos detidos no exterior ou denominados em moeda estrangeira e estabelece o valor de mercado dos bens como método de avaliação. Até R\$ 5.000.000 (cinco milhões de reais) o contribuinte é isento

e após este valor, ele paga alíquota entre 0,5% e 1,5%.

O projeto PLC nº 06/2015 inova ao considerar grande fortuna o patrimônio cujo valor exceda o equivalente a 6.000 (seis mil) salários-mínimos. O patrimônio é constituído de todos os bens e direitos de qualquer natureza, qualquer que seja seu emprego ou localização, conforme constante da declaração anual de bens do contribuinte diminuído do valor das dívidas. As alíquotas consideradas são de 0,1% a 0,5%. Em relação às medidas anti-evasivas, a pessoa jurídica será solidariamente responsável pelo pagamento do imposto sobre grandes fortunas, sempre que houver indícios de que sua constituição ou existência visa a dissimular o verdadeiro proprietário dos bens ou direitos que constituam o seu patrimônio ou apresentá-los sobre valor inferior ao real. O projeto inova também ao partilhar o recurso entre União (60%), Estados (30%) e Municípios (10%) e ao destinar o montante à educação básica (50%), saneamento básico (25%) e mobilidade urbana (25%).

O projeto PLC nº 10/2015 inova ao criar a Contribuição Social sobre Grandes Fortunas (CSGF). A base de cálculo da contribuição é o montante total dos bens e direitos que compõem o patrimônio do contribuinte e de seus dependentes, excluídas as dívidas, ônus reais e os bens até R\$ 400.000 do contribuinte no exercício da sua atividade profissional. As alíquotas da CSGF variam entre 0,40% e 2,10% dependendo do patrimônio e o produto da CSGF será depositado direta e integralmente no Fundo Nacional de Saúde e será destinado exclusivamente ao fornecimento das ações e serviços públicos de saúde. Nas suas justificativas, o projeto faz uma estimativa da base de contribuintes que seriam atingidos pelo imposto, cerca de 50.000 (cinquenta mil) indivíduos com uma arrendação de R\$ 14 bilhões no primeiro ano, sendo que 74% do total arrecadado viria de menos de mil contribuintes.

O projeto PLC nº 11/2015 define como grande fortuna a titularidade de valor de R\$ 5 milhões em bens, definido como bens e créditos excluindo os instrumentos de trabalho do contribuinte e os bens que sejam considerados pela lei como de alta relevância social, econômica ou ecológica. As alíquotas do imposto variam entre 1% e 5% havendo responsabilidade solidária quando houver indícios de dissimulação do verdadeiro proprietário dos bens e direitos que constituam o seu patrimônio líquido.

O projeto de lei PLS nº 315/2015 institui como grandes fortunas o total de bens avaliados em R\$ 50.000.000 (cinquenta milhões de reais), sendo que o índice será atualizado anualmente pelo índice oficial de inflação adotado pelo Governo e os bens serão avaliados pelo seu valor venal, sendo observados atualização mínima do valor pela inflação do ano anterior e a depreciação por desgaste ou obsolescência, na forma e nas condições impostas em Regulamento. A alíquota do imposto é fixa em 1%, podendo ser abatidas as importâncias

efetivamente pagas no exercício anterior a título de ITR, IPTU, IPVA, ITBI e ITCMD.

O projeto de lei PLC nº 281/2016 institui como fato gerador a quantidade de bens acima de R\$ 3.000.000 (três milhões de reais) e alíquotas de 1% a 6% sem grandes alterações em relação aos outros projetos apresentados.

O projeto de lei PLC nº 294/2016 afirma que o fato gerador do ISG é a titularidade de bens e direitos de qualquer espécie no Brasil ou no exterior que totalize R\$ 5 milhões de reais. As alíquotas do imposto variam entre 0,3% e 0,7%. Da forma como foi definido, o autor estima que o imposto teria 27.000 contribuintes com uma arrecadação total de R\$ 12 bilhões no primeiro ano.

O projeto de lei PLC nº 335/2016 define riqueza como bens, direitos e créditos que totalizam R\$ 2 milhões de reais e estipula alíquotas entre 0,27% e 5% partilhando o imposto entre União (50%), Estados e DF (22,5%) e Municípios (27,5%).

O projeto PLC nº 09/2019 estipula riqueza como o conjunto de todos os bens e direitos, situados no Brasil ou no exterior, que integrem o patrimônio do contribuinte e que exceda ao piso de R\$ 20 milhões. O projeto estabelece uma alíquota única de 5% e estimula uma base de 25.785 declarantes com arrecadação tributária de R\$ 38 bilhões de reais por ano. Este estudo é feito por meio de dados de declarações de bens e rendimentos da Receita do Brasil e com base no cruzamento de dados do autor.

O projeto PLS nº 183/2019 estipula que fortuna é definida como o patrimônio líquido que exceda o valor de 12.000 (doze mil) vezes o limite mensal de isenção para pessoa física do imposto de renda, sendo que as alíquotas variam entre 0,5% e 1%.

O projeto PLC nº 205/2019 estipula que fortuna é definida como o patrimônio líquido que exceda o valor de 5.000 (cinco mil) vezes o limite mensal de isenção para pessoa física do imposto de renda, sendo que as alíquotas variam entre 0,5% e 1% com o imposto sendo partilhado entre União (60%), Estados (20%) e Municípios (20%).

O projeto PLC nº 239/2019 estipula como fortuna, o patrimônio líquido em valor superior a R\$ 5 milhões de reais, sendo que exclui desse valor um imóvel utilizado para residência própria no valor de até R\$ 2 milhões e instrumentos utilizados pelo contribuinte em atividade laboral. As alíquotas variam entre 0,5% e 5%.

No começo do ano de 2020, surgiu a pandemia da covid-19. Em um primeiro momento, a atividade econômica em quase todos os países do mundo reduziu consideravelmente com o fechamento do comércio e do trabalho presencial e com a necessidade de recursos para a produção de medicamentos paliativos, o desenvolvimento de vacinas eficazes e para a reorganização da atividade econômica. Os países passaram, então,

a buscar formas alternativas de rendas para resolver o problema da pandemia. No Brasil, o imposto sobre grandes fortunas passou a ser uma alternativa de garantir uma fonte de recursos temporária para o governo enfrentar a pandemia. Os projetos sobre o imposto sobre grandes fortunas passaram a enfrentar essa questão com uma mudança de foco em relação aos projetos anteriores ao ano de 2020.

Por exemplo, o projeto PLS nº 38/2020 institui o IGF a ser cobrado durante o período de calamidade pública no país, dos contribuintes pessoas físicas cujo patrimônio líquido exceda o montante de cinquenta mil salários-mínimos, à alíquota de meio ponto percentual ao ano. O projeto propõe um imposto temporário durante o período de calamidade da COVID como forma de diminuir os esforços fiscais para o combate da doença enquanto durante este período. Para o autor, seriam contribuintes do imposto à alíquota de meio por cento. a pessoa física detentora de grande fortuna, assim considerada, para os fins desta lei, a titularidade de patrimônio líquido que exceda a 50.000 salários-mínimos.

O projeto PLP 50/2020 também propõe o IGF de forma temporária, definindo terá a mesma duração do teto de gastos de que trata o art. 107 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, instituído pela Emenda Constitucional nº 95, de 2016. O projeto inovou a escolher o empréstimo compulsório como o tipo de tributos a ser instituído, com a mesma base de arrecadação do imposto de que trata esta Lei, com a natureza de tributo prevista no art. 148 da Constituição Federal, para atender a despesas extraordinárias decorrentes de calamidade pública. O tributo definido por este projeto tem como objetivo custear, preferencialmente, ações de saúde, assistência social e previdência social decorrentes dos impactos sanitários e econômicos da pandemia de covid-19. O limite escolhido é o valor de 12.000 (doze mil) vezes o limite mensal de isenção para pessoa física do imposto de renda, com as alíquotas variando entre 0,5% e 1,0%.

O projeto PLP 59/2020 institui o IGF como imposto não temporário e define como fator gerador a titularidade de grande fortuna definida como o patrimônio líquido que exceda 5000 (cinco mil) vezes a isenção para pessoa física do imposto de renda. O imposto será progressivo com alíquotas que variam entre 0,5% e 1,0%, poderão ser abatidas do IGF as importâncias efetivamente pagas sobre bens constantes da declaração usada na apuração da base de cálculo dos impostos ITR, IPTU, IPVA, ITBI e ITCMD.

O projeto PLP 63/2020 não inova praticamente em relação aos anteriores ao definir o IGF como um imposto temporário a ser cobrado de quem possua a propriedade em moeda e bens de valor superior a R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais). As alíquotas variam entre 0,3% e 0,5%. O imposto previsto nesta lei será exigível durante o exercício financeiro

de 1(um) ano a partir do Decreto do Estado de Calamidade Pública e a destinação de recursos de que trata esta lei será destinado 50% (cinquenta por cento) para ações e serviços de saúde de que trata o art. 167, IV da Constituição Federal e o restante para o pagamento de ajuda as pessoas mais pobres durante o estado de Calamidade Pública.

O projeto PLP 77/2020 considera fortuna, para efeito desta Lei Complementar, o conjunto de todos os bens e direitos, situados no país ou no exterior, que integrem o patrimônio do contribuinte excedente a R\$ 20.000.000,00 (vinte milhões de reais). As alíquotas variam entre 1,0% e 3,0% e do imposto apurado na forma do caput, poderão ser deduzidos os valores despendidos a título de Imposto Territorial Rural (ITR) e de Imposto Sobre a Propriedade Territorial Urbana (IPTU), correspondentes aos bens imóveis do contribuinte. Para o congressista, o imposto seria aplicado em 0,09% dos contribuintes e uma arrecadação de R\$ 40 bilhões ao ano.

O projeto PLP 82/2020 considera grande fortuna o conjunto de bens e de direitos, situados no país ou no exterior, que integram o patrimônio do contribuinte e que exceda em valor R\$ 20.000.000,00 (vinte milhões de reais). As alíquotas variam de 1% a 3% e o projeto detalha como seria a avaliação de todo os bens que entrariam nessa base de cálculo. O projeto estima os sujeitos passivos em 0,09% da base de contribuintes de imposto de renda com uma arrecadação de R\$ 40 bilhões de reais no primeiro ano do imposto.

O projeto PLP 88/2020 repete os projetos 77/2020 e 82/2020 somente com a mesma definição de grande fortuna e com as mesmas alíquotas.

O projeto PLP 95/2020 institui o IGF como imposto incidente sobre a propriedade de patrimônio que globalmente supere, em 1º de janeiro, o valor de R\$ 55.000.000,00 (cinquenta e cinco milhões de reais). A alíquota do imposto é fixa em 1% e do valor devido do imposto poderão ser deduzidos os seguintes tributos recolhidos integralmente no exercício anterior como o ITR, IPVA, ITCMD e IPTU. O projeto estima em 25.177 contribuintes para o imposto no primeiro ano.

O projeto PLP 103/2020 define como contribuintes do imposto do IGF as pessoas físicas domiciliadas no País, a pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior, em relação ao patrimônio que detenha no País e o espólio das pessoas físicas. O imposto será cobrado a partir de R\$ 20 milhões em bens com duas alíquotas 0,5% e 2% sendo que poderão ser deduzidos do IGF a pagar até 80% (oitenta por cento) das doações realizadas no ano-calendário anterior pelo contribuinte a entidades beneficentes de assistência social, saúde e educação, na forma da lei.

O projeto PLP 123/2020 institui o IGF para bens e direitos em montante superior a

R\$ 50.000.000,00 (cinquenta milhões de reais) com uma alíquota única de 2% podendo ser deduzidos do IGF a pagar, na forma do regulamento, até 80% (oitenta por cento) das doações realizadas pelo contribuinte no ano-calendário anterior a entidades beneficentes de assistência social, saúde e educação. Na justificativa do projeto, a autora estima que no primeiro ano haverá cerca de 25 mil contribuintes. Além disso, o projeto propõe regras para avaliação dos bens e uma alíquota única para que a administração e a fiscalização dos tributos sejam simplificadas.

O projeto PLP 188/2020 institui o IGF tem como fato gerador a disponibilidade jurídica ou econômica de patrimônio cujo valor dos bens e direitos, em 1º de janeiro de cada ano-calendário, supere o montante de R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais). As alíquotas variam de 1,0% a 2,0%. Este projeto foi criado para superar os efeitos deletérios sobre as finanças públicas causados pelo novo Coronavírus (Covid-19). O objetivo do projeto é trazer recursos para ajudar a reforçar o caixa da União, visto que somente 4,64% dos impostos têm origem no patrimônio das pessoas físicas.

O projeto PLP 190/2020 institui o Empréstimo Compulsório sobre Grandes Fortunas – ECGF, nos termos do art. 148 da Constituição Federal. Este projeto inova em relação aos anteriores ao propor o empréstimo compulsório como o tipo de imposto para conseguir recursos vinculados às despesas relacionadas à calamidade pública decorrente da pandemia da COVID-19. Este empréstimo é um tributo restituível, com posterior devolução, em 60 (sessenta) parcelas mensais, ao longo de 5 (cinco) anos subsequentes a partir do ano-calendário de 2021. A base de cálculo do tributo é o somatório de todos os bens e direitos de qualquer natureza, situados no país ou no exterior, que compuseram o patrimônio do contribuinte na data de ocorrência do fato gerador. As alíquotas são 0,5%, 1,0%, 2,0%, 3,5% e 5,5%. O projeto estima que seriam cerca de 250 mil contribuintes e com uma arrecadação de R\$ 40 bilhões de reais.

O projeto PLP 190/2020 também sugere a instituição do Empréstimo Compulsório sobre Grandes Fortunas para financiar despesas relacionadas ao estado de calamidade pública decorrente da pandemia da COVID-19. Para o autor, O ECGF é tributo restituível, com posterior devolução, em 60 (sessenta) parcelas mensais, ao longo de 5 (cinco) anos subsequentes a partir do ano-calendário de 2021 e institui um fundo especial e temporário, no Ministério da Saúde, denominado Fundo Emergencial de Saúde para Combate ao Coronavírus, destinado a fornecer recursos para financiar o combate à doença COVID-19. Além disso, o projeto institui o Imposto sobre Grandes Fortunas, de que trata o inciso VII do art. 153 da Constituição Federal e Considera-se grande fortuna, para os fins desta Lei

Complementar, o conjunto de bens e direitos de qualquer natureza, situados no país ou no exterior, em valor igual ou superior a R\$ 50.000.000,00 (cinquenta milhões de reais). A alíquota do tributo seria de 0,5% a 5,5%.

Projetos	Alíquota	Base de Cálculo	Definição de Riqueza ou Renda Mínima	Sujeitos Passivos	Estimativa de Sujeitos	Temporali-dade	Método de Avaliação dos Bens	Método de Avaliação de Imóveis	Medidas Anti-evasivas	Estimativa de Custos	Estimativa de Arrecadação	Isonções
PLP 277/2008	1,0 a 5,0%	Imóveis e Créditos Pecuniários	Sim	Sim	Não	Não	Sim	Sim	Não	Não	Não	Abaixo R\$ 2MM
PLP 26/2011	1,0 a 5,0%	Imóveis e Créditos Pecuniários	Sim	Sim	Não	Não	Sim	Sim	Não	Não	Não	Abaixo R\$ 5MM
PLP 48/2011	0,55% a 1,8%	Imóveis e Créditos Pecuniários	Sim	Sim	Não	Não	Sim	Sim	Sim	Não	Não	Abaixo R\$ 5,5MM
PLP 62/2011	0,5% a 2,0%	Imóveis, Créditos, Investimentos e Doação	Sim	Sim	Não	Não	Sim	Sim	Não	Não	Não	Abaixo R\$ 3MM
PLP 130/2012	0,5% a 1,0%	Diferença entre bens e obrigações	Sim	Sim	Sim	Não	Sim	Sim	Sim	Não	Sim	Abaixo 8000x isenção IR
PLP 2/2015	0,5% a 1,5%	Imóveis, Créditos, Investimentos e Doação	Sim	Sim	Não	Não	Não	Não	Não	Não	Não	Abaixo R\$ 5MM
PLP 6/2015	0,1% a 0,5%	Declaração de bens do IR	Sim	Sim	Não	Não	Sim	Sim	Sim	Não	Não	Abaixo 6.000 Salários-Mínimos
PLP 10/2015	0,4% a 2,1%	Diferença entre bens e obrigações	Sim	Sim	Não	Não	Sim	Sim	Não	Não	Não	Abaixo R\$ 4MM
PLP 11/2015	1,0% a 5,0%	Diferença entre bens e obrigações	Sim	Sim	Não	Não	Sim	Sim	Não	Não	Não	Abaixo R\$ 5MM
PLS 315/2015	1,0%	Diferença entre bens e obrigações	Sim	Sim	Não	Não	Sim	Sim	Não	Não	Não	Abaixo R\$ 50MM
PLP 281/2016	1,0% a 6,0%	Diferença entre bens e obrigações	Sim	Sim	Não	Não	Sim	Sim	Não	Não	Não	Abaixo R\$ 3MM
PLP 294/2016	0,3% a 0,7%	Diferença entre bens e obrigações	Sim	Sim	Não	Não	Sim	Sim	Não	Não	Não	Abaixo R\$ 5MM
PLP 302/2016	0,5% a 1,0%	Diferença entre bens e	Sim	Sim	Não	Não	Sim	Sim	Não	Não	Não	Abaixo R\$ 5MM

Projetos	Alíquota	Base de Cálculo	Definição de Riqueza ou Renda Mínima	Sujeitos Passivos	Estimativa de Sujeitos	Temporali- dade	Método de Avaliação dos Bens	Método de Avaliação de Imóveis	Medidas Anti-evasivas	Estimativa de Custos	Estimativa de Arrecadação	Isonções
		obrigações										
PLP 324/2016	0,5% a 1,0%	Diferença entre bens e obrigações / Faturamento Bruto das Empresas	Sim	Sim	Não	Não	Sim	Sim	Não	Não	Não	Abaixo R\$ 2MM
PLP 335/2016	0,27% a 5,0%	Imóveis, Créditos, Investimentos e Doação	Sim	Sim	Não	Não	Sim	Sim	Não	Não	Não	Abaixo R\$ 2MM
PLP 9/2019	5,0%	Diferença entre bens e obrigações	Sim	Sim	Sim	Não	Sim	Sim	Não	Não	Não	Abaixo R\$ 20MM
PLP 183/2019	0,5% a 1,0%	Diferença entre bens e obrigações	Sim	Sim	Não	Não	Sim	Sim	Não	Não	Não	Abaixo 12.000 Salários-Mínimos
PLP 205/2019	0,5% a 1,0%	Diferença entre bens e obrigações	Sim	Sim	Não	Não	Sim	Sim	Não	Não	Não	Abaixo 5.000 Salários-Mínimos
PLP 239/2019	0,5% a 5,0%	Total de bens com exclusão de alguns prevista em lei	Sim	Sim	Não	Não	Sim	Sim	Não	Não	Não	Abaixo R\$ 5MM
PLP 38/2020	Não define alíquota	Diferença entre bens e obrigações	Sim	Sim	Não	Não	Sim	Sim	Não	Não	Não	Abaixo 50.000 Salários-Mínimos
PLP 50/2020	0,5% a 1,0%	Diferença entre bens e obrigações	Sim	Sim	Não	Não	Sim	Sim	Não	Não	Não	Abaixo 8000x isenção IR
PLP 59/2020	0,5% a 1,0%	Diferença entre bens e obrigações	Sim	Sim	Não	Não	Sim	Sim	Não	Não	Não	Abaixo 5000x isenção IR
PLP 63/2020	0,3% a 0,5%	Diferença entre bens e obrigações	Sim	Sim	Não	Não	Sim	Sim	Não	Não	Parcial	Abaixo R\$ 5MM
PLP 77/2020	1,0% a 3,0%	Diferença entre bens e	Sim	Sim	Não	Não	Sim	Sim	Não	Não	Não	Abaixo R\$ 20MM

Projetos	Alíquota	Base de Cálculo	Definição de Riqueza ou Renda Mínima	Sujeitos Passivos	Estimativa de Sujeitos	Temporali- dade	Método de Avaliação dos Bens	Método de Avaliação de Imóveis	Medidas Anti-evasivas	Estimativa de Custos	Estimativa de Arrecadação	Isonções
		obrigações										
PLP 82/2020	1,0% a 3,0%	Diferença entre bens e obrigações	Sim	Sim	Não	Não	Sim	Sim	Não	Não	Não	Abaixo R\$ 20MM
PLP 88/2020	1,0% a 3,0%	Diferença entre bens e obrigações	Sim	Sim	Não	Não	Sim	Sim	Não	Não	Não	Abaixo R\$ 20MM
PLP 95/2020	1,0%	Diferença entre bens e obrigações	Sim	Sim	Não	Não	Sim	Sim	Não	Não	Parcial	Abaixo R\$ 55MM
PLP 103/2020	0,5% a 2,0%	Diferença entre bens e obrigações	Sim	Sim	Não	Não	Sim	Sim	Não	Não	Não	Abaixo R\$ 20MM
PLP 123/2020	2,0%	Diferença entre bens e obrigações	Sim	Sim	Não	Não	Sim	Sim	Não	Não	Não	Abaixo R\$ 50MM
PLP 188/2020	1,0% a 2,0%	Diferença entre bens e obrigações	Sim	Sim	Não	Não	Sim	Sim	Não	Não	Não	Abaixo R\$ 15MM
PLP 190/2020	0,5% a 5,5%	Diferença entre bens e obrigações	Sim	Sim	Não	Não	Sim	Sim	Não	Não	Não	Abaixo de R\$ 50MM
PLP 193/2020	1,0 a 5,0%	Diferença entre bens e obrigações	Sim	Sim	Não	Não	Sim	Sim	Não	Não	Não	Abaixo de R\$ 5MM
PLP 201/2020	2,5 a 4,5%	Diferença entre bens e obrigações	Sim	Sim	Não	Não	Sim	Sim	Não	Não	Não	Abaixo de R\$ 5MM
PLP 215/2020	2,5%	Diferença entre bens e obrigações	Sim	Sim	Não	Não	Sim	Sim	Não	Não	Não	Abaixo de R\$ 5MM
PLP 268/2020	1,0 a 3,0%	Diferença entre bens e obrigações	Sim	Sim	Não	Não	Sim	Sim	Não	Não	Não	Abaixo de R\$ 10MM
PL 924/2020	0,5% a 5,0%	Diferença entre bens e obrigações	Sim	Sim	Não	Não	Sim	Sim	Não	Não	Não	Abaixo de R\$ 5MM
PLP 101/2021	0,5% a 5,0%	Diferença entre bens e obrigações	Sim	Sim	Não	Não	Sim	Sim	Não	Não	Não	Abaixo de R\$ 5MM

Tabela 3 - Resumo projetos sobre Imposto sobre Grandes Fortunas em tramitação.

B. Análise de Ideias para um Projeto de Instituição do IGF

Há duas formas de tributar patrimônio no Direito Tributário brasileiro. Pode-se fazer uma análise estática ou dinâmica. As propostas do Imposto sobre Grandes Fortunas nas Casas Legislativas levam em consideração a visão estática, enquanto a maior parte dos outros impostos existentes leva em consideração a visão dinâmica, como o Imposto sobre Transferência intervivos, por exemplo. Para que se possa entender melhor a divisão destes impostos é preciso entender as espécies tributárias que podem ser usadas no IGF.

i. As espécies tributárias dos projetos sobre o IGF

De acordo com a doutrina majoritária e acordo com a jurisprudência do STF existem cinco espécies tributárias: impostos, taxas, contribuição de melhoria, empréstimo compulsório e contribuições especiais. Os projetos legislativos sobre o imposto apresentam dois tipos destas espécies: o IGF como imposto e empréstimo compulsório.

O empréstimo compulsório se encontra previsto no artigo 148 da Lei Magna, que afirma que a União pode mediante lei complementar instituir empréstimo compulsório para atender despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência, sendo que a aplicação dos recursos provenientes de empréstimo compulsório será vinculada à despesa que fundamentou sua instituição. Por ser restituível, ele seria uma boa opção para resolver os problemas fiscais de uma calamidade como a COVID, sendo que a lei que o instituir precisa fixar, obrigatoriamente, o prazo de empréstimo e as condições do seu resgate.

Outra vantagem do empréstimo compulsório é que se ele for instituído por força de calamidade pública não se aplica a vedação inerente ao princípio da anterioridade do exercício financeiro e nonagesimal, conforme o art. 1º, da CF/88. Além disso, de forma diferente do que ocorre em relação aos impostos ordinários, a CF/88 e o CTN não definiram a hipótese de incidência (fato gerador em abstrato) do empréstimo compulsório. Ele apenas se limita a afirmar quais são os pressupostos que autorizam a sua instituição (incisos I e II do art. 148).

A ausência de uma predefinição constitucional do fato gerador do empréstimo compulsório permite à União escolher qualquer materialidade, incluída ou não em sua competência tributária. Além disso, a União poderá utilizar na instituição do empréstimo compulsório, qualquer uma daquelas hipóteses de incidência já previstas no art. 153 da CF/88.

O empréstimo compulsório é marcado pela restitubilidade, que garante aos contribuintes o direito de reaver a quantia paga no prazo determinado e segundo as condições previstas na lei complementar que o instituir. Esta espécie de tributo ocasiona o ingresso temporário de recursos nos cofres públicos da União e sua arrecadação acarreta para a União a obrigação de restituir a importância que lhe foi emprestada. Essa restituição será em moeda, ou seja, com o mesmo ativo utilizado para pagá-lo, com o objetivo de não ofender o princípio do não confisco.

Os projetos que adotaram o IGF como a espécie tributária empréstimo compulsório foram elaborados durante a pandemia. Seus autores pensam no IGF como uma forma de redistribuir renda ao mesmo tempo em que elaboram uma forma do Estado conseguir uma renda temporária durante um período de catástrofe.

Além disso, como o projeto 190/2020 afirma:

A grande vantagem do ECGF é que a Constituição brasileira o dispensa de esperar o fim da anterioridade anual (vedação de cobrança no mesmo ano que instituído) e o prazo de 90 dias da publicação, permitindo um rápido fluxo de dinheiro para o Tesouro Nacional, podendo efetivamente auxiliar financeiramente no combate da pandemia da COVID-19.

Por ser um empréstimo compulsório, o projeto de IGF seria mais fácil de passar numa eventual votação nas Casas Legislativas, devido ao fato de ao fim de cinco anos ser devolvido ao cidadão.

Outra opção dos projetos analisados é pensar em imposto temporário. Diversos projetos, por exemplo o PLP 38/2020, PLP 63/2020 e o PLP 183/2019, definem o IGF como um imposto temporário para custear os gastos da pandemia. O PLP 63/2020 prevê a exigência do imposto por um ano após a publicação do Decreto de Estado de Calamidade. A ideia contida nestes projetos é instituir o IGF como um reforço orçamentário. O imposto seria aplicado uma única vez com o objetivo de trazer recursos para combate a pandemia. Na estimativa do PLP 183/2019, um dos poucos a estimar este reforço, a arrecadação ficaria entre R\$ 70 e 80 bilhões anuais.

A ideia de algo temporária visa facilitar a aprovação do imposto bem como diminuir a bitributação e passa a ideia de ser uma remediação para uma crise com data para acabar.

ii. Falta de Critérios para a definição do IGF

De maneira geral, os projetos de lei que instituem o IGF falham em definir de forma clara, qual a base de cálculo do imposto e quais os critérios para adotar determinada base de

cálculo, alíquotas e isenções. Em todos os projetos analisados, não há uma preocupação em analisar a distribuição de renda no país e pensar em alíquotas e isenções com base nesta distribuição de renda.

Sem este tipo de estudo, a base de cálculo e os valores adotados parecem não possuir uma base racional e esta informação não consta na justificativa dos projetos.

De maneira geral, nos projetos analisados, a isenção é definida de três formas: um valor numérico, um valor baseado no salário-mínimo ou um valor baseado em faixas de isenção do imposto de renda. Por exemplo, quando a isenção é definida por meio de um valor mínimo, ela começa com patrimônios acima de R\$ 2.000.000 (dois milhões de reais) até patrimônios acima de R\$ 50.000.000. No entanto, não há um racional ou uma memória de cálculo que justifique a definição destes valores.

Para definir qual a melhor forma de se instituir esta isenção é preciso levar dois fatores da equidade social em consideração: o aspecto horizontal e o aspecto vertical. O aspecto horizontal leva em conta o princípio da capacidade contributiva e o aspecto vertical leva em conta uma melhor distribuição de rendas e riquezas por meio do imposto. Neste sentido, um valor de isenção definido por meio do salário-mínimo seria melhor para os dois aspectos. Isto porque os efeitos da inflação no caso do valor nominal da isenção ou dos limites de isenção do imposto de renda poderia afetar o princípio da capacidade contributiva. Por outro lado, como o salário-mínimo sofre reajuste todo ano, o valor poderia ser mantido com seu valor real.

Em relação à falta de estudos e avaliação dos projetos, o mesmo acontece para as alíquotas do imposto. Há projeto de lei como o PLP 38/2020 do Senado que não define a alíquota para imposto. O legislador simplesmente não definiu uma alíquota. Em outros projetos, a alíquota varia entre 0,1% e 5,0%, mas não há uma explicação para estes valores.

Alguns projetos buscam fazer uma comparação entre os esforços de corte de despesas do funcionalismo público versus a implantação do novo imposto. Por exemplo, no PLP 59/2020:

O rendimento médio do servidor público do Executivo Federal em 2019 é de cerca de R\$ 8.475,04 com cerca de aproximadamente um milhão de vínculos (na verdade, 1.010.632) com o Estado. Considerando esse dado, com um corte de 10% nesta despesa, a União economizaria cerca de R\$ 8,84 bilhões. Este valor representa 3% das reservas cambiais perdidas em 2019, 5% do déficit das contas públicas em 2018 e menos de 0,15% do orçamento da União para 2020.

Para comparar o rendimento com estas medidas o autor afirma que há 58 (cinquenta e oito) bilionários com renda acima de R\$ 906 bilhões de reais. Se a alíquota do projeto fosse aplicada neste caso, esta medida traria o dobro do rendimento para a União, cerca de R\$ 19 bilhões.

No entanto, não há nos projetos analisados um estudo que permita estimar a distribuição das alíquotas de modo que a medida possa ser avaliada e controlada por meio das estatísticas oficiais no futuro. Da mesma forma, não há algo que estime a mudança de pessoas com mais renda para outros países, devido à implantação do novo imposto.

Para que houvesse uma boa definição do imposto sobre grandes fortunas poderia se adotar algumas diretrizes do CTN como critérios materiais (ser titular de algum valor em propriedades), espaciais (incide sobre patrimônio dentro e fora do país), temporais (o imposto é anual ou é temporário), pessoais (quem são os sujeitos ativos e passivos) e quantitativos (base de cálculo e alíquotas). Isto ocorre porque a Constituição não definiu tais diretrizes, deixando ao legislador essas definições.

iii. Falta de avaliação de impacto legislativo dos projetos

Segundo Carneiro (2016, p.445), há uma área do conhecimento chamada Legística que se ocupa da elaboração das normas, visando dar qualidade aos atos normativos. Ela é o ramo do saber que visa estudar os modos de concepção e de redação dos atos normativos. O objetivo dessa área do conhecimento é fornecer as bases para a formulação de uma lei plena se baseando em duas dimensões: material e formal.

Para o autor, a legística material se preocupa com o planejamento com a necessidade, com a utilidade e com a adequação da norma ao sistema jurídico vigente e com a avaliação legislativa. A legística formal estuda a redação do ato legislativo propriamente dito, de modo a garantir a clareza e a coerência da lei. A interação entre as duas dimensões da legística leva em conta a produção de normas adequadas e eficazes para servir à sociedade, pois a legística leva em consideração não apenas a técnica de uma boa redação da lei, mas também a decisão de legislar, verificando-se ou não a necessidade de produzir novas leis.

No caso específico das proposições relacionadas ao imposto sobre grandes fortunas, percebe-se que o legislador inova muito pouco nas proposições. As propostas são repetidas e muitas vezes só mudam os valores de referência da isenção, desconsiderando o impacto da medida na economia e na desigualdade.

A ideia de um imposto sobre grandes fortunas nasce um problema específico da sociedade brasileira que é a desigualdade. No entanto, as propostas legislativas pouco discutem o problema e muitas vezes parecem apenas satisfazer uma demanda do partido político do congressista que a propõe. Em todas as propostas analisadas falta esclarecer se a intervenção ao problema é melhor que a não intervenção.

Segundo Meneguín (2022, p. 7), a Legística é uma área do conhecimento que oferece uma série de técnicas e ferramentas para criar leis necessárias e adequadas aos fins a que se destinam. Essas ferramentas incluem avaliações legislativas antes e depois da lei com o objetivo de assegurar a efetividade do processo legislativo e a utilização de técnicas aprimoradas de redação legislativa.

A fim de antecipar o impacto e a efetividade da norma, surge um elemento essencial da legística que é a avaliação legislativa. Segundo Meneguín (2010, p.3), a avaliação de impacto legislativo é uma metodologia que apoia a escolha fundamentada de políticas legislativas. Em relação aos projetos de instituição do imposto de grandes fortunas, há a necessidade de padronizar a avaliação sistemática desse tipo de projeto.

A análise dos projetos que instituem o imposto de grandes fortunas mostra que não há um modelo sistemático para avaliação das proposições e, o que é pior, os projetos apresentados não possuem base em fundamentos técnicos.

Dessa forma, a avaliação legislativa deve ser empreendida para analisar os impactos decorrentes da aplicação da nova legislação. Essa avaliação deve verificar se a inovação legislativa será efetiva, eficaz e eficiente. A efetividade se mede verificando se o comportamento adotado pelos destinatários da norma estará de acordo com o esperado. A eficácia se mede verificando se o texto legal está formulado de forma que os objetivos sejam alcançados. A eficiência se mede checando se os benefícios oriundos da lei compensarão os custos impostos por ela, além de serem os menores possíveis. Além disso, a avaliação legislativa deve considerar outros efeitos inesperados pelo legislador.

Para que esta análise possa ocorrer as intenções do legislador e seus planos e objetivos devem estar detalhados no projeto de lei de forma que a avaliação legislativa anterior e posterior possam ocorrer.

Segundo Meneguín (2010, p. 9), a avaliação legislativa deve conter outros estudos que cumpram o propósito de avaliar os benefícios da sociedade. O primeiro estudo que precisa ser feito é o jurídico. Este estudo visa observar se o projeto é constitucional e

institucional. Outro estudo relevante é análise custo-benefício. Seu objetivo é comparar os custos da medida com os benefícios sociais que resultarão da proposição legislativa e este com o resultado de alternativas, de forma a escolher o projeto que apresenta a maior diferença positiva entre os benefícios globais e os custos globais. A análise econômica complementar é necessária porque a avaliação do custo-benefício sozinha é neutra em relação à distribuição dos recursos.

Em um projeto de instituição de imposto de grandes fortunas com o objetivo de redistribuir renda, estas análises são muito importantes. No entanto, nos 37 projetos analisados, só há referências aos estudos jurídicos. Nenhuma das outras análises são feitas.

Alguns projetos de lei procurar estimar a base de contribuintes do novo imposto e até fazem uma estimativa de arrecadação que poderia ser obtida. Por exemplo, o projeto de lei 9/2019 justifica que

a incidência do Imposto sobre Grandes Fortunas sobre apenas 0,09% dos declarantes de Imposto de Renda no país (que recebem mais de 320 salários-mínimos por mês) poderá gerar uma arrecadação tributária de cerca de R\$ 38,9 bilhões por ano.

Outro projeto é o projeto de lei 77/2020 que faz uma estimativa de arrecadação de cerca de R\$ 40 bilhões ao ano:

Considerando os valores de Bens e Direitos declarados pelos contribuintes do imposto de renda das pessoas físicas (IRPF), correspondentes à faixa de renda superior a 320 salários-mínimos mensais, percebe-se que este grupo restrito de pessoas possui patrimônio total de mais de R\$ 1,4 trilhão. Em uma estimativa conservadora, o imposto sobre grandes fortunas (IGF) aplicado sobre este pequeno grupo, que representa apenas 0,09% dos contribuintes do IRPF, poderia gerar uma arrecadação de aproximadamente R\$ 40 bilhões ao ano.

No entanto, da mesma forma que os outros, os projetos em questão não justificam porque a alíquota escolhida deveria ser adotada, nem como o valor arrecadado poderia ser distribuído para diminuir a desigualdade de renda no país. Sem uma estimativa coerente de arrecadação ou sem um estudo de quantas pessoas deixariam o país após a instituição do imposto, não é possível fazer o acompanhamento posterior da arrecadação para se verificar se os objetivos propostos dos projetos foram atingidos ou se os efeitos adversos foram estimados corretamente.

iv. A possibilidade de financiar um programa de renda mínima

O projeto 205/2019 traz uma discussão atual sobre o programa de renda mínima. Ao invés de criar soluções provisórias por meio de medida provisória ou até mesmo emenda

constitucional, ele propõe de forma específica a instituição do IGF para financiar de forma perene o programa de renda mínimo brasileiro.

Segundo o autor,

Para custear esta política de segurança à dignidade humana, apresentei um PLP n.205/2019 PL que cria a Renda Básica Universal e com o intuito de apontar a possibilidade de custear este programa propomos criar o Imposto Sobre Grandes Fortunas, onde o equilíbrio fiscal federativo seja um requisito essencial à manutenção da atuação dos diferentes níveis de governo no financiamento das políticas públicas, em especial, as políticas relacionadas ao sistema brasileiro de proteção social, entre as quais incluem acesso à saúde, a educação, ao saneamento e a habitação de interesse social.

Essa questão é importante porque no país neste exato momento se discute uma emenda constitucional com o objetivo de financiar o programa de renda mínima brasileiro. Apesar do projeto não justificar alíquotas nem o valor da base de cálculo, ele traz à tona a discussão sobre o financiamento deste programa.

O Imposto de Grandes Fortunas pode ser usado para financiar este programa desde que seja feito de forma transitória com metas de avaliação. De todos os projetos analisados, apenas três propostas levam em consideração o fato do imposto ser temporário ou ser feito por meio de empréstimo compulsório. Essa possibilidade de imposto sobre grande fortunas associando a temporalidade só passou a ser feito durante a época da pandemia para bancar os gastos excedentes relacionados à pandemia.

v. Medidas anti-evasivas e forma de lançamento

A tributação sobre o patrimônio favorece comportamentos sonegatórios. Este fato leva a necessidade dos projetos se manifestarem sobre medidas anti-evasivas para que não haja sonegação e a implementação de planos para mitigá-las. A evasão fiscal é principal crítica em relação a introdução do Imposto sobre Grandes Fortunas no país.

Segundo El-Jaick (2018, p. 19), a ideia de que a instituição do IGF causa evasão fiscal adota o princípio de que é melhor ter capital concentrado a tentar distribuir. No entanto, nem sempre essa lógica é verdadeira. Por exemplo, a adoção do imposto em propriedades pode fazer com que o contribuinte seja incentivado e reduza a ociosidade do parque habitacional brasileiro. Ou seja, o IGF em conjunto com o Imposto de Renda pode ser usado como uma estratégia para estimular a colocação de imóveis no mercado. Além disso, uma política de evitar a incidência do imposto de forma acumulada pode diminuir a evasão fiscal.

Segundo a OCDE (2018, p. 64-65), uma das formas de lidar com esse problema é

“permitindo que as obrigações fiscais sejam distribuídas ao longo do tempo ou sejam acumulados até que os ativos sejam vendidos ou herdados.” Dessa forma, ao invés de fazer a cobrança anualmente, o que causa despesas periódicas no lançamento, o acúmulo de obrigações para o pagamento no momento da venda do bem pode dificultar a fuga de capitais e a evasão fiscal, além de lidar com a situação de famílias que possuem patrimônio elevado acumulados, mas que não possuem renda atualmente para pagar o imposto.

Outra ideia neste sentido é melhorar o imposto ITCMD de forma a estimular a regularização de inventários e dividir o lançamento do imposto em prazos maiores de pagamento de forma a que a receita do Estado aumente de forma mais diluída ao longo dos anos, como por exemplo no caso da Inglaterra.

Os projetos apresentados nas Casas Legislativas não chegam a discutir medidas anti-evasivas ou diferentes formas de lançar o imposto para evitar a sonegação. Para que se possa analisar quais medidas poderiam ser adotadas é preciso pensar em tipologias de impostos sobre fortunas. A classificação adotada aqui é a mesma classificada em OCDE (2018, p. 23)

Tipologia de impostos sobre fortunas			
Tipos de Impostos		Exemplos	Quantidade de projetos
Impostos sobre capital		- Impostos sobre a renda - Impostos sobre juros, dividendos e ganhos de capital	22
Imposto sobre propriedades	Imposto sobre transferência de propriedade	- Impostos sobre herança/propriedade e doações - Impostos sobre transações financeiras e de capital	4
	Imposto sobre uso e propriedade	- Impostos recorrentes sobre bens imóveis - Impostos recorrentes sobre patrimônio líquido individual - Impostos recorrentes sobre o patrimônio	31

		líquido das empresas - Impostos não recorrentes sobre a propriedade (por exemplo, impostos sobre capital esporádicos)	
--	--	---	--

Tabela 4 – Tipologia sobre impostos sobre o capital segundo a OCDE (2008, p.23)

Os estudos da OCDE apresentados em OCDE (2018, p.3) afirmam que qualquer projeto que leve em consideração um imposto sobre grandes fortunas deve ter algumas restrições: permitir o pagamento em prestações a contribuintes com dificuldades de liquidez; alinhamento da base de cálculo do imposto com os valores de mercado dos ativos e manter o valor de ativos difíceis de avaliar ou o valor líquido total dos contribuintes constante por alguns anos para evitar reavaliações anuais que facilitem a sonegação.

Os projetos analisados também não levam em consideração os custos para administração do impostos sobre grandes fortunas. Por exemplo, não há uma estimativa sobre qual a estrutura para fiscalizar tal imposto ou mesmo quais regulamentações são necessárias para complementá-lo.

CONCLUSÃO

Há uma relação entre o modelo tributário e o modelo econômico. Diversos estudos sinalizam a crescente desigualdade de renda no último século no Brasil. O modelo tributário tem o papel importante sobre a sociedade porque ele impõe a retirada de recursos da sociedade sobre a forma de tributos. Cada país faz a escolha de como estes recursos são tributados e quais as hipóteses de incidência dessa tributação.

A atual concentração de renda deriva de um modelo econômico desigual e um modelo de tributação regressivo. Associado a este modelo regressivo, há uma concentração dos recursos de tributos nas mãos da União. O imposto sobre grandes fortunas poderia ser uma opção interessante para resolver o problema.

Em relação a possível caráter confiscatório, alardeado por pessoas contra o IGF, os projetos apresentados levam em consideração valores de mercado e atingem uma parcela mais rica da população brasileira o que diminui a questão confiscatória da implantação do projeto, embora não afaste o risco político da implantação dele.

Após a análise criteriosa dos projetos de instituição do imposto de grandes fortunas em tramitação nas casas legislativas, percebe-se que eles estão em nível de clareza baixo para a instituição do imposto na legislação tributária. Não há uma definição clara do que seja grande fortuna, nem dos critérios a serem utilizados para delimitar a base de cálculo do imposto.

Em relação ao patrimônio, há um questionamento por parte de doutrinadores sobre o fato da possibilidade da bitributação, visto que no ordenamento jurídico brasileiro já existem diversos impostos sobre categorias do patrimônio, como por exemplo o Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU), o Imposto sobre Propriedade Territorial Rural (ITR) e o Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA).

Menos de dez dos projetos apresentados buscam orçar os valores a serem arrecadados com o imposto. Na justificativa do imposto, não é possível aprofundar a análise dos números com o objetivo de se analisar se eles podem ser confirmados. As estimativas são falhas e parecem copiadas de um único projeto.

Outro ponto de atenção é a análise com outros economias que já o implantaram. Essa comparação com outros países é importante e merece três observações. A primeira é que a sociedade brasileira é muito mais desigual que os outros países em que houve a

implantação. Outra mudança importante é que boa parte das rendas das pessoas físicas e empresas em outros países está no mercado de ações ao contrário da realidade brasileira, que se encontra em imóveis.

A terceira observação diz respeito ao tipo de tributação que ocorre no exterior. A maior dos impostos sobre a renda incide sobre a diferença entre renda e despesas. No exterior, boa parte da elisão fiscal ocorre porque os bilionários não fazem a venda de ações, ou seja, não realizam lucros. Como não realizam lucros, não incide imposto de renda sobre a diferença entre o que recebem e o que gastam. Além disso, as regras do imposto de renda permitem o desconto em caso de investimentos em empresas em crescimento ou por meio de doações. Assim, surge a necessidade de criar um imposto que incida sobre o estoque de bens que a pessoa tenha.

Outro problema relevante sobre o imposto sobre grandes fortunas é que os critérios norteadores não foram listados na Constituição Federal. Alguns critérios podem ser retirados do CTN, no entanto, exigem uma avaliação da sociedade, da economia e da desigualdade social como o objetivo de verificar se há necessidade de criar imposto que resolva estes problemas. O IGF é um imposto que para funcionar precisa levar em consideração a progressividade. No entanto, de forma curiosa, a Lei Magna não enumera essa característica no art. 153. Os projetos legislativos, em sua maioria, corrigem esta distorção.

Quando se analisam os projetos legislativos sobre o tema, é possível perceber que as propostas legislativas são rasas em seu conteúdo e perdem a possibilidade de efetuar uma reforma tributária inovadora. Por exemplo, simplificar a cobrança do IPTU, de forma a diminuir os incentivos fiscais que muitos municípios brasileiros oferecem atualmente. Outra possibilidade é facilitar o processo de inventário e cobrança do ITCMD dos Estados de forma a regularizar bens de diversas gerações.

Uma proposta de estudo futuro seria usar a lógica do imposto sobre grandes fortunas e alterar o imposto sobre herança. Hoje, o imposto sobre herança é aplicável apenas no momento da herança. Essa forma de cobrança causa problemas para os herdeiros porque, normalmente, estes não possuem o valor para a quitação imediata e porque os governos ficam com poucos recursos em momentos futuros. Isto gera uma dificuldade em que boa parte das famílias não fazem inventário por não ter o valor do imposto em espécie. Uma estratégia para resolver o problema seria permitir que o imposto tenha alíquotas baixas e anuais que amortizem o valor e garantam o acesso igualitário aos recursos.

Por fim, outra possibilidade é usar o IGF como um imposto temporário ou como um empréstimo compulsório. Ele pode ser instituído como uma ferramenta pré-moldada para um momento de crise futuro. Para que se sua aprovação seja mais fácil, a temporalidade pode ser usada como motivo para conseguir o recurso. No entanto, para que isso ocorra é preciso um projeto que seja mais bem definido e conceituado e não apenas uma repetição de projetos que já existam sem uma justificativa coerente.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Código Tributário Nacional. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm>. Acesso em: 29 jun. 2022.

CARNEIRO, A.C.S. **Curso de Regimento Interno**. 4ª Edição. Brasília: Câmara dos Deputados, Edições Câmara, 2016

CARVALHO, P. H. B. **Nota técnica: as discussões sobre a regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas: a situação no Brasil e a experiência internacional**. Rio de Janeiro: IPEA, 2011. Disponível em: http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/5755/1/NT_n07_Discussoes-regulamentacao-imposto_Dinte_2011-out.pdf Acesso em 26 jun. 2022

ELIAS, J. **Imposto sobre grandes fortunas já tem 37 projetos parados no Congresso**. Disponível em: <<https://www.cnnbrasil.com.br/business/imposto-sobre-grandes-fortunas-ja-tem-37-projetos-parados-no-congresso/>> Acesso em: 21 set. 2022

EL-JAICK, M. B. **Viabilidade de Instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas: uma análise à luz da Constituição Federal**. Revista de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento - RFPTD, v. 6, n.6, 2018

FANDIÑO, P. e KERSTENETZKY, C. **Paradoxo constitucional brasileiro: direitos sociais sob tributação regressiva**. Brazilian Journal of Political Economy [online]. 2019, v. 39, n. 2], pp. 306-327. Disponível em: <<https://doi.org/10.1590/0101-31572019-2914>>.ISSN1809-4538. Acesso em: 25 out. 2021

GRAU, E. R. **A ordem econômica na Constituição de 1988**. São Paulo: Malheiros Editora. 2001.

LOPES, O.A. **Fundamentos da Regulação**. Rio de Janeiro: Processo, 2018.

MOTA, S.R.F. **Diretrizes Básicas e Regra Matriz de Incidência do Imposto sobre Grandes Fortunas**. Revista Tributária e de Finanças Públicas 2021. Ano 29. Vol. 150 Disponível em: <https://rtrib.abdt.org.br/index.php/rtfp/article/view/502> Acesso em: 11 jun. 2022

NASCIMENTO, N. **O imposto sobre grandes fortunas no Brasil: propostas e simulações**. Revista de Economia Contemporânea 2021 25 (3) p. 1-25. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/rec/a/Wz4BWKPKTY3sBsFzXwvNGPC/?lang=pt> Acesso em: 19 jun. 2022

NOBREGA, M. **O encanto de taxar fortunas.** Disponível em: <<https://veja.abril.com.br/blog/mailson-da-nobrega/o-encanto-de-taxar-fortunas/>> Acesso em: 21 set. 2022.

OCDE. **Revenue Statistics – OECD countries: Comparative tables.** [On-line] OECD Library, 2019. Disponível em: <http://doi.org/10.1787/data-00262-en>. Acesso em: 08 jan. 2023

OCDE. **The Role and Design of Net Wealth Taxes in the OECD, OECD Tax Policy Studies,** No. 26, 2018, Paris: OECD Publishing. Disponível em: <https://doi.org/10.1787/9789264290303-en>. Acesso em: 01 jan. 2023

PAULSEN, Leandro. Curso de direito tributário completo. Brasília: Editora Saraiva, 2022. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553623255/>. Acesso em: 17 jul. 2022

PELLEGRINI, J.A.; SILVA, R.S. e. **Estudo nº 463** de 2015. Brasília: Senado Federal, 2015. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/dl/igf-estudo-consultorialegislativa.pdf>>. Acesso em: 20 out. 2022

PEÑA, C. R.; PINHEIRO, D. S.; ALBUQUERQUE, P. H. M.; FERNANDES, L. M. **A eficácia das transferências de renda: as tendências da desigualdade antes e depois do Programa Bolsa Família.** Revista de Administração Pública, v. 49, n. 4, p. 889-914, 2015. Disponível em: <https://doi.org/10.1590/0034-7612135532>. Acesso em 05 jan. 2023.

POCHMANN, M.C. CASTRO, J. A. **Brasil: Estado social contra a barbárie.** São Paulo: Fundação Perseu Abramo, 2020. Disponível em: < <https://fpabramo.org.br/publicacoes/wp-content/uploads/sites/5/2020/07/Brasil-Estado-Social-contra-a-Barb%C3%A1rie-Capa.pdf> > Acesso em: 27 jun. 2022.

SOUZA, F. B. **Imposto sobre Grandes Fortunas: projetos de lei apresentados e casos internacionais similares.** Revista de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento, v. 2, n. 2. 2014. Disponível em: <https://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/rfptd/article/view/11420/10134> . Acesso em: 19 jun. 2022