



Universidade de Brasília
Faculdade de Direito
Curso de Graduação em Direito

ÍTALO BEZERRA DE CARVALHO SILVA

**ANÁLISE DA TRIBUTAÇÃO DE FORTUNAS NA COLÔMBIA: AVALIAÇÃO
PATRIMONIAL E TÉCNICAS ANTIFRAUDE**

Brasília/DF

2024



Universidade de Brasília
Faculdade de Direito
Curso de Graduação em Direito

ÍTALO BEZERRA DE CARVALHO SILVA

**ANÁLISE DA TRIBUTAÇÃO DE FORTUNAS NA COLÔMBIA: AVALIAÇÃO
PATRIMONIAL E TÉCNICAS ANTIFRAUDE**

Monografia apresentada à Banca Examinadora da Faculdade de Direito da Universidade de Brasília como requisito parcial para a obtenção do grau de Bacharel em Direito, elaborada sob a orientação do Professor Doutor Luiz Alberto Gurgel de Faria.

Brasília/DF

2024

Faculdade de Direito
Curso de Graduação em Direito

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

Ítalo Bezerra de Carvalho Silva

BANCA EXAMINADORA

Professor Doutor Luiz Alberto Gurgel de Faria (Orientador)
Universidade de Brasília

Professor Doutor Antônio de Moura Borges (Avaliador)
Universidade de Brasília

Professor Doutor Pedro Júlio Sales D'Araújo (Avaliador)
Universidade de Brasília

Brasília, 03 de setembro de 2024

RESUMO

A matriz tributária brasileira é conhecidamente regressiva. Apesar disso, o Brasil nunca regulamentou seu Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF). As tentativas de regulamentar o referido imposto ocorreram sem que se levasse em conta a experiência estrangeira a respeito do tema. Por essa razão, este trabalho pretende analisar a experiência colombiana. Para tanto, primeiramente, apresenta-se o aparato teórico que fundamenta este estudo. Em seguida, faz-se um apanhado geral a respeito do IGF como está previsto na Constituição Federal de 1988, a fim de obter elementos comparativos entre os dois sistemas. Após, estuda-se em linhas gerais a matriz tributária colombiana. Tudo isso, a fim de entender como ocorre a tributação de fortunas na Colômbia, como é feita a avaliação do patrimônio para fins de compor a base de cálculo do imposto e, por fim, quais técnicas empregadas pela administração tributária colombiana para evitar fraudes na implementação. Concluiu-se que a autoridade colombiana possui experiência relativamente bem-sucedida na implementação do IGF, com adoção de medidas recentes para evitar evasão fiscal.

Palavras-chave: Imposto sobre Grandes Fortunas, experiência estrangeira, Colômbia, tributação de fortunas, administração tributária.

ABSTRACT

The Brazilian tax system is notoriously regressive. Despite this, Brazil has never regulated its Wealth Tax (IGF). Attempts to regulate this tax have been made without considering international experiences on the subject. Therefore, this study aims to analyze the Colombian experience. To do so, it first establishes the theoretical framework underpinning this study. Next, an overview of the IGF as provided for in the 1988 Federal Constitution is presented to obtain comparative elements between the two systems. Then, the Colombian tax matrix (or tax system) is studied in general terms. All this is to understand how wealth taxation occurs in Colombia, the evaluation of assets for the purpose of forming the tax base, and, finally, the techniques employed by the Colombian tax administration to prevent fraud in implementation. The conclusion of this work is that the Colombian authority has relatively successful experience in implementing the IGF, with the adoption of recent measures to prevent tax evasion.

Keywords: Wealth Tax, international experience, Colombia, wealth taxation, tax administration.

Sumário

Introdução	6
I. Fundamentos Teóricos	9
II. O IGF no Brasil	14
III. Um estudo de caso: o “IGF” Colombiano.	20
IV. A Matriz Tributária Colombiana:	22
V. “<i>Imposto al Patrimonio</i>”, o imposto sobre a riqueza colombiano	28
V.1. Histórico.....	28
V.2. O <i>Imposto al Patrimonio</i> a partir da Reforma Tributária de 2022.....	31
VI. Avaliação dos ativos para cobrança do Imposto al Patrimonio	35
VII. Como ocorre o <i>enforcement</i> do Imposto al Patrimonio	38
Considerações Finais	41
Referências Bibliográficas	43

Introdução

A matriz tributária brasileira é conhecida por sua natureza regressiva¹, característica que contribui para agravar e manter a desigualdade socioeconômica verificada em território brasileiro, conforme discutido por Pedro Júlio Sales D'ARAÚJO². Apesar desse panorama, o Brasil nunca regulamentou o Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF), previsto na Constituição Federal de 1988, porque todas as tentativas de legislar a respeito do tema não completaram seu ciclo legislativo. Por outro lado, de acordo com Pedro Humberto de Bruno de CARVALHO³, as tentativas de regulamentação desse imposto ocorreram sem uma análise aprofundada das experiências internacionais.

Ainda que seja pouco provável que se resolva o problema da regressividade tributária apenas com a regulamentação de um único imposto – e menos ainda a questão da desigualdade social –, é notável que o IGF foi pensado pelo constituinte como uma alternativa para promover justiça social por meio do sistema tributário, conforme conclusão de Toni Pinto OLIVEIRA⁴. Enquanto imposto da União, o constituinte originário não descreveu quais os critérios deveriam ser observados pelo legislador federal para dispor, em Lei Complementar, a respeito do conceito de “*grandes fortunas*”. Esse entrave técnico, segundo Toni Pinto OLIVEIRA⁵, contribui para que haja verdadeira indisponibilidade política para regulamentar o Imposto.

Ao mesmo tempo, o debate mundial a respeito da instituição de impostos gerais sobre a propriedade avança. O Reino Unido, por exemplo, estabeleceu em 2020 uma comissão para realizar estudos de viabilidade de um imposto sobre a riqueza no país, que resultou em um relatório final publicado no fim daquele ano. O relatório concluiu pela urgência e necessidade

¹ Neste estudo, entende-se por matriz tributária regressiva aquela em que o encargo tributário é consideravelmente maior sobre as faixas de renda mais baixas em comparação com as faixas de renda mais altas. Esse é o conceito adotado por Rozane Bezerra de Siqueira. Nesse sentido, ver: DE SIQUEIRA, Rozane Bezerra et al. *O sistema tributário brasileiro é regressivo?*. ResearchGate, 2012. Disponível em: <https://www.researchgate.net/publication/338354954_O_Sistema_Tributario_e_Regressivo>. Acesso em: 29/07/2024. p. 1.

² D'ARAÚJO, Pedro Júlio Sales. *A regressividade da matriz tributária brasileira: debatendo a tributação a partir de nossa realidade econômica, política e social*. 2015. 166. Dissertação (Mestrado apresentado ao Programa de Pós-Graduação em Direito) – Universidade de Brasília, Brasília, 2015. p. 155.

³ CARVALHO, Pedro Humberto Bruno de. *As discussões sobre a regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas: a situação no Brasil e a experiência internacional*. IPEA, 2011. Disponível em: <https://portalantigo.ipea.gov.br/agencia/images/stories/PDFs/nota_tecnica/111230_notatecnicadinte7.pdf>. Acesso em: 24/07/2024. p. 34.

⁴ OLIVEIRA, Toni Pinto. *Imposto Sobre Grandes Fortunas*. São Paulo: Grupo Almedina, 2023. *E-book*. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786556278650/>>. Acesso em: 24/07/2024. 2024. p. 17.

⁵ OLIVEIRA, Toni Pinto. *Imposto Sobre Grandes Fortunas*. São Paulo: Grupo Almedina, 2023. *E-book*. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786556278650/>>. Acesso em: 24/07/2024. 2024. p. 22.

de adotar soluções menos regressivas, principalmente após a queda de receita tributária e aumento da desigualdade experimentadas durante a calamidade global provocada pela COVID-19⁶. Esse fenômeno pode ser posicionado em um contexto maior e que passou a existir a partir da crise financeira de 2008. De acordo com Luiz Alberto Gurgel de FARIA⁷, a crise dos *subprimes* significou um ponto de virada no entendimento a respeito da regulação dos mercados. Desde a década de 1980, referida regulamentação era desincentivada pela corrente de pensamento econômico dominante, o neoliberalismo. Entretanto, a crise de 2008 revelou a razoabilidade da intervenção do Estado na economia a fim de diminuir contradições verificadas principalmente – mas não só – no mercado financeiro.

Historicamente, os impostos sobre fortuna de incidência única e anual eram mais comuns entre os países integrantes da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico – OCDE⁸, pois até a década de 1990 doze países membros possuíam um imposto desse tipo. Ao longo da referida década, esses impostos foram gradativamente desmantelados, seguindo a tendência mundial de diminuição da taxa da riqueza iniciada nos anos de 1970 e 1980⁹. Segundo Anna-Maria ANDERWALD e Rainer NIEMANN¹⁰, os impostos gerais sobre a propriedade tornaram-se raros entre os membros da OCDE, uma vez que impostos desse tipo são adotados apenas por Luxemburgo, Noruega, Suíça, Espanha e Colômbia; porém, representam uma percentagem diminuta do montante arrecadado por esses países – 0,2% do Produto Interno Bruto (PIB), no caso da Espanha e 1% do PIB, no caso da Suíça.

Além de possuir um longo histórico de utilização desse imposto, a República da Colômbia detém um PIB per capita mais próximo ao brasileiro do que o dos outros países da OCDE que tributam o patrimônio, segundo relatório elaborado em 2024 pelo Fundo Monetário

⁶ ADVANI, Arun; CHAMBERLAIN, Emma; SUMMERS, Andy. *A Wealth Tax for the UK*. Wealth Tax Commission. Final Report, UK, 2020. Disponível em: <<https://www.ukwealth.tax/>>. Acesso em: 24/07/2024. p. 107.

⁷ FARIA, Luiz Alberto Gurgel de. A intervenção estatal sobre a economia e a crise de 2008. *Revista CEJ*. Brasília, v. 13, p. 37-50, out/dez. 2009. Disponível em: <<https://bdjur.stj.jus.br/jspui/handle/2011/115055>>. Acesso em: 11/08/2024. p. 38.

⁸ Importa destacar que o Brasil é *membro parceiro* da OCDE desde a década de 1990 e, em maio de 2017, o país requereu sua entrada na organização como membro efetivo e aguarda análise. Por essa razão, este estudo verificou dentre os países-membros da OCDE que implementam o IGF. Nesse sentido, ver: THORSTENSEN, Vera Helena; GULLO, Marcelly Fuzaro. *O Brasil na OCDE: membro pleno ou mero espectador?* FGV, 2018. Disponível em: <<https://repositorio.fgv.br/items/341fafec-253f-4f7a-92a8-b713c1a2bc60>>. Acesso em: 29/07/2024. pp. 5-7.

⁹ ADVANI, Arun; CHAMBERLAIN, Emma; SUMMERS, Andy. *A Wealth Tax for the UK*. Wealth Tax Commission. Final Report, UK, 2020. Disponível em: <<https://www.ukwealth.tax/>>. Acesso em: 24/07/2024. p. 83.

¹⁰ ANDERWALD, Anna-Maria; NIEMANN, Rainer. *Is the Inheritance and Gift Tax a Reasonable Alternative for the Net Wealth Tax?: A Legal and Economic Analysis Across OECD Countries*. SSRN, 2023. Disponível em: <https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=4470727>. Acesso em: 24/07/2024. pp. 2-3.

Internacional¹¹. Por outro lado, Brasil e Colômbia conservam formações sociológicas similares, conforme se demonstrará no decurso desta pesquisa. Além disso, é possível traçar similaridades entre os problemas sociais vividos atualmente na Colômbia e no Brasil, como o elevado nível de desigualdade e a economia baseada nos setores intensivos em capital. A título de exemplo, tanto o sistema tributário brasileiro¹² quanto o colombiano¹³ são vítimas de reformas desconectadas de um projeto maior, as quais os tornam irracionais em certa medida. Tudo isso a justificar a escolha da República da Colômbia, entre os países membros da OCDE que implementam um imposto sobre fortunas, para ser objeto deste trabalho.

Diante desse contexto, esta pesquisa pretende entender a experiência colombiana na implementação e gestão do imposto geral sobre a propriedade, nomeado como *Imposto al Patrimonio*. Salientam-se os aspectos práticos da experiência colombiana, notadamente, a avaliação do patrimônio para fins de compor a base de cálculo do imposto, bem como quais técnicas são utilizadas pela administração tributária colombiana para evitar fraudes na implementação do seu imposto. Espera-se que esta pesquisa, realizada por meio da análise de revisão da literatura especializada, contribua para fomentar a discussão a respeito da implementação do IGF através dos dados a respeito da experiência estrangeira.

No primeiro capítulo, descrevem-se os fundamentos teóricos utilizados na elaboração deste trabalho. No tópico seguinte, estuda-se o IGF brasileiro conforme descrito na Constituição Federal de 1988, a fim de obter condições de comparar os impostos brasileiro e colombiano. No terceiro capítulo, apresenta-se a matriz tributária colombiana para, no tópico seguinte, apresentar tanto o histórico, quanto o desenho atual do *Imposto al Patrimonio*. Após, debate-se como ocorre o procedimento de liquidação, apresentação e pagamento do tributo. Finalmente, estudam-se as técnicas da administração colombiana para evitar fraudes tributárias na implementação do *Imposto al Patrimonio*.

¹¹ Ambos são classificados como mercados emergentes com economia de renda média. Nesse sentido: International Monetary Fund. *World Economic Outlook – Steady but Slow: Resilience amid Divergence*. International Monetary Fund, 2024. Disponível em: <<https://www.imf.org/en/Publications/WEO/Issues/2024/04/16/world-economic-outlook-april-2024>> Acesso em: 24/07/2024. pp. 140 e 141.

¹² DE SOUZA JUNIOR, Osnilo; FERRAZ, Roberto. Racionalidade para um Sistema Tributário Sustentável. *Revista Direito Tributário Atual*, v. 1, n. 21, p. 282-291, dez. 2007. Disponível em: <<https://bdjur.stj.jus.br/jspui/handle/2011/166527>>. Acesso em 28/07/2024. pp. 290-291.

¹³ SARMIENTO, Juan Pablo. Sistema tributario de excepción en economías primarias, el caso colombiano. *Revista Derecho del Estado*, n. 56, p. 363-388, abr. 2023. Disponível em: <<https://revistas.uexternado.edu.co/index.php/derest/article/view/8646>>. Acesso em 26/07/2024. pp. 47-48.

I. Fundamentos Teóricos

O estudo do direito, em qualquer um de seus campos, depende da compreensão dos fundamentos conceituais que sustentam e orientam as conclusões a que chegou o pesquisador. Para o aplicador do direito, por outro lado, a estrutura conceitual importa na compreensão da legislação e da jurisprudência. Pensando nisso, este tópico busca explorar e analisar os elementos teóricos que permeiam a discussão de um imposto geral sobre a propriedade, a fim de oferecer uma base sólida para a compreensão e argumentação jurídica desenvolvidas nas próximas páginas.

Em primeiro lugar, adota-se neste trabalho a concepção de Matriz Tributária desenvolvida por Valcir GASSEN¹⁴. Para o referido autor, historicamente, a pesquisa acadêmica do fenômeno tributário pouco se preocupou em conectar a investigação acadêmica com a realidade social. O autor aponta que a expressão “*Sistema Tributário*”, enquanto conceito epistemológico, é suficiente somente para compreender os fenômenos internos da tributação. Ou seja, a dogmática do Sistema Tributário aprisiona a tributação em um casulo epistêmico limitado ao direito. Para aproximar a pesquisa da tributação à realidade social, onde elementos externos ao direito importam, Valcir GASSEN¹⁵ propõe o que chama de *acordo semântico a respeito do conceito de Matriz Tributária*. A expressão 'Matriz Tributária' diz respeito à análise das escolhas feitas em um certo ponto no tempo dentro do contexto da interação social em relação aos tributos.

Para fins deste trabalho, importa ressaltar os pressupostos desenvolvidos por Valcir GASSEN¹⁶ na elaboração de seu novo acordo semântico: *i)* a separação entre Estado e propriedade que se verificou após as revoluções Industrial e Francesa, distinguiu o fenômeno tributário atual daquele experimentado pelas sociedades pré-capitalistas, na medida em que essa cisão produziu o efeito de dependência econômica do Estado em relação à sociedade; *ii)* a propriedade privada, ao contrário da posição de muitos tributaristas, é considerada um direito pós-tributação, ou seja, o direito à propriedade é garantido justamente pelo ordenamento

¹⁴ GASSEN, Valcir. Matriz tributária brasileira: uma perspectiva para pensar o Estado e a Constituição e o Direito Tributário. In: GASSEN, Valcir (org). *Equidade e eficiência da matriz tributária brasileira: Diálogos sobre Estado, Constituição e Tributação*; 2. ed rev., atual., aum. Belo Horizonte: Arraes Editores, 2016. pp. 1-15.

¹⁵ GASSEN, Valcir. Matriz tributária brasileira: uma perspectiva para pensar o Estado e a Constituição e o Direito Tributário. In: GASSEN, Valcir (org). *Equidade e eficiência da matriz tributária brasileira: Diálogos sobre Estado, Constituição e Tributação*; 2. ed rev., atual., aum. Belo Horizonte: Arraes Editores, 2016. p. 5.

¹⁶ GASSEN, Valcir. Matriz tributária brasileira: uma perspectiva para pensar o Estado e a Constituição e o Direito Tributário. In: GASSEN, Valcir (org). *Equidade e eficiência da matriz tributária brasileira: Diálogos sobre Estado, Constituição e Tributação*; 2. ed rev., atual., aum. Belo Horizonte: Arraes Editores, 2016. pp. 5 -10.

tributário; e iii) a extrafiscalidade como elemento de legitimação do ordenamento jurídico, uma vez que a apropriação pelo Estado de bens alheios por meio da tributação se justificaria em razão do dever estatal de cumprir os ditames do bem comum.

A respeito do segundo pressuposto, Sérgio André ROCHA¹⁷ aponta que a cobrança de tributos, em princípio, não representa restrição ao direito de propriedade. Para essa abordagem, não existiria patrimônio como o conhecemos sem a existência da cobrança constitucionalmente organizada de tributos. Isso ocorreria porque a propriedade seria um direito pós-estatal, cuja garantia depende justamente dos mecanismos estatais que são financiados pela cobrança de tributos. O autor aponta que essa visão, além de não ser pacífica entre os estudiosos do fenômeno tributário, é oposta à abordagem dominante de que a cobrança de tributos seria exemplo de limitação ao direito fundamental à propriedade.

A terceira premissa do conceito de Matriz Tributária poderia justificar a utilização de impostos gerais sobre a grande propriedade, ainda que sua arrecadação seja diminuta, como ocorre nos países que atualmente adotam esse tipo de tributo. Apesar de pouco arrecadarem segundo a ótica fiscal, esses tributos, pela precativa da extrafiscalidade, conseguem legitimar a Matriz Tributária do país que os adota, pois sua estrutura de poder na relação tributária estaria utilizando-se um tributo que onera mais os cidadãos mais abastados ou, ainda, de que possui uma matriz tributária adaptada para a capacidade contributiva de cada contribuinte.

A adoção da abordagem da Matriz Tributária e, conseqüentemente, seus pressupostos — principalmente a consideração de que cobrar tributos não resulta, de pronto, em redução ou óbice ao direito de propriedade —, ocorre neste trabalho porque permite estudar o Imposto sobre Fortuna a partir de uma perspectiva abrangente e menos preconceituosa. Esse ponto de vista insere a dinâmica tributária, consistente em cobrar e pagar tributos, em uma posição civilizatória. A dinâmica tributária se torna componente fundamental do tecido constitucional.

A segunda premissa para este estudo diz respeito à criação de tributos: adota-se a abordagem de que eles são criados pela Constituição Federal. No debate teórico-tributário, a perspectiva dominante, como ensina Toni Pinto OLIVEIRA¹⁸, é a de que a Constituição concede competência para que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios criem

¹⁷ ROCHA, Sérgio André. *Fundamentos do Direito Tributário Brasileiro*. 2. ed. Belo Horizonte, MG: Casa do Direito, 2023. pp. 32-36.

¹⁸ OLIVEIRA, Toni Pinto. *Imposto Sobre Grandes Fortunas*. São Paulo: Grupo Almedina, 2023. *E-book*. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786556278650/>>. Acesso em: 24/07/2024. 2024. p. 23.

os tributos de acordo com o procedimento estabelecido no próprio texto constitucional. Essa é a tese adotada, a título de exemplo, por Roque Antônio CARRAZZA,¹⁹ Paulo Barros de CARVALHO²⁰ e Luciano AMARO²¹.

A tese de que a Constituição cria tributos, além de ser adotada por Toni Pinto OLIVEIRA²², é defendida por José Roberto VIEIRA²³. Esses autores sustentam que a Constituição é quem estabelece e origina os tributos, como os impostos, incluindo o Imposto sobre Grandes Fortunas. Assim, a Constituição criaria e, logo após, concederia autoridade aos entes políticos para exercerem sua competência tributária e regulamentem esses tributos. Segundo essa forma de enxergar o nascimento dos tributos, o fato de os elementos fundamentais das normas jurídicas que determinam a incidência dos tributos estarem delineados diretamente na Constituição é suficiente para determinar que a criação do tributo ocorreu com a promulgação da Carta.

Ocorre a adoção da segunda premissa porque não há razão em desenvolver um estudo a respeito de um imposto que não existe, ainda que se trate de um estudo de direito comparado. Apesar de não ter sido implementado, fato é que o IGF é parte do ordenamento constitucional-tributário na forma em que se encontra estruturado durante a elaboração deste texto. Não por outra razão, as discussões a respeito desse imposto – ou formas parecidas de tributar²⁴ – sempre estão presentes nos ciclos intelectuais e, por vezes, até mesmo no âmbito da discussão legislativa²⁵. Atualmente, tramitam no Congresso diversos projetos de Lei Complementar para

¹⁹ CARRAZZA, Roque Antônio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 27. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2010, pp. 766-787.

²⁰ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 27. ed., São Paulo: Saraiva, 2016, p. 221.

²¹ AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 16. ed. São Paulo: Saraiva, 2010, p. 99.

²² OLIVEIRA, Toni Pinto. *Imposto Sobre Grandes Fortunas*. São Paulo: Grupo Almedina, 2023. *E-book*. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786556278650/>>. Acesso em: 24/07/2024. 2024. p. 24.

²³ VIEIRA, José Roberto. E, afinal, a Constituição cria tributos! In: Torre, Heleno Taveira (coord.). *Teoria Geral da obrigação tributária: estudos em homenagem ao professor José Souto Maior Borges*. São Paulo: Malheiros, 2005, pp. 639-640.

²⁴ Nesse sentido, ver: ADVANI, Arun; CHAMBERLAIN, Emma; SUMMERS, Andy. *A Wealth Tax for the UK*. Wealth Tax Commission. Final Report, UK, 2020. Disponível em: <<https://www.ukwealth.tax/>>. Acesso em: 24/07/2024.

²⁵ Nesse sentido, ver: PLS 315/2015 (disponível em: <<https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/121420>>. Acesso em: 25/07/2024); PLP 183/2019 (disponível em: <<https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/137929>>. Acesso em: 25/07/2024); PLP 38/2020 (disponível em: <<https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/141181>>. Acesso em: 25/07/2024); PLP 50/2020 (disponível em: <<https://www.congressonacional.leg.br/materias/materias-bicamerais/-/ver/plp-50-2020>>. Acesso em: 25/07/2024) e PLP 101/2021 (disponível em: <<https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/149004>>. Acesso em: 25/07/2024).

regular o IGF. Segundo Toni Pinto OLIVEIRA²⁶, a pandemia de COVID-19, somada ao retorno do interesse mundial por esse tipo de imposto, resultou no impulsionamento da discussão no Congresso Nacional.

Superadas as premissas básicas da teoria tributária, faz-se necessário discorrer sobre as precauções e os métodos adotados neste texto a respeito do estudo do Direito Comparado. Segundo Dário Moura VICENTE²⁷, o Direito Comparado não é uma disciplina jurídica, mas sim um ramo de estudo científico, caracterizado pela utilização de métodos que discriminariam a investigação comparada das observações empíricas realizadas cotidianamente. O objeto a ser analisado, segundo referido autor, é a variedade de manifestações do direito. O método, a despeito de suas variações a depender da escola em que se desenvolve o estudo, consiste na confrontação das diversas manifestações do direito diante de um ou mais problemas.

Em sua doutrina, Dário Moura VICENTE²⁸ apresenta um apanhado geral da metodologia da comparação jurídica, observando que, enquanto ciência humana, é impossível estabelecer metodologia única para o Direito Comparado. O autor aponta que os métodos de comparação de Direitos não excluem uns aos outros e devem ser escolhidos de acordo com o objeto da comparação. Portanto, diferentes métodos podem ser usados validamente para o mesmo objeto de estudo. Por razões didáticas, o autor aponta que o estudo comparado científico deverá incluir pelo menos três elementos essenciais: *i*) a definição clara do objeto a ser comparado; *ii*) a análise dos elementos que serão comparados; e *iii*) detecção e sintetização das semelhanças e diferenças entre os elementos, bem como suas causas legais e extralegais.

A respeito da definição do objeto a ser comparado, entende o autor que se faz necessário considerar a relatividade dos conceitos jurídicos, os quais variam de acordo com os ordenamentos pesquisados. Dário Moura VICENTE²⁹ ensina que a delimitação do objeto deve adotar uma *abordagem funcional*, ou seja, deve-se identificar um problema social específico e, em seguida, investigar as soluções oferecidas pelos sistemas jurídicos comparados. Essa

²⁶ OLIVEIRA, Toni Pinto. *Imposto Sobre Grandes Fortunas*. São Paulo: Grupo Almedina, 2023. *E-book*. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786556278650/>>. Acesso em: 24/07/2024. 2024. p. 15.

²⁷ DÁRIO, Moura Vicente. *Direito Comparado: Volume I*. 5ª ed. Coimbra: Edições Almedina, 2022. Disponível em: <https://almedina.ams3.cdn.digitaloceanspaces.com/pdf_preview/9789894004523.pdf>. Acesso em: 23/04/2024. 2024. pp. 38-49.

²⁸ DÁRIO, Moura Vicente. *Direito Comparado: Volume I*. 5ª ed. Coimbra: Edições Almedina, 2022. Disponível em: <https://almedina.ams3.cdn.digitaloceanspaces.com/pdf_preview/9789894004523.pdf>. Acesso em: 23/04/2024. p. 40.

²⁹ DÁRIO, Moura Vicente. *Direito Comparado: Volume I*. 5ª ed. Coimbra: Edições Almedina, 2022. Disponível em: <https://almedina.ams3.cdn.digitaloceanspaces.com/pdf_preview/9789894004523.pdf>. Acesso em: 23/04/2024. pp. 43-45.

metodologia enfatiza a comparação das funções que diferentes instituições jurídicas desempenham, independentemente de suas formas ou estruturas específicas.

Quanto à análise dos elementos em comparação, referido autor ensina que é fundamental analisar as fontes do Direito e o sistema judiciário. Entretanto, há o alerta de que apenas esses elementos não são suficientes para de fato comparar dois sistemas jurídicos. Há a necessidade de analisar o que o autor determina como fatores “metajurídicos”. Significa inserir na análise comparativa reflexões sobre a formação econômica do lugar que se estuda, bem como a mentalidade filosófica dominante nos grupos de poder, a geopolítica daquele lugar e a religião dominante³⁰. Nesse ponto, mostra-se ainda mais relevante a adoção do acordo semântico a respeito do conceito de Matriz Tributária, desenvolvido por Valcir GASSEN³¹ porque ele também demanda a consideração de elementos que estão fora do Direito.

Ao realizar a síntese comparativa, na perspectiva apontada por Dário Moura VICENTE³², deve-se partir sempre da presunção de que sistemas jurídicos diferentes tendem a encontrar soluções diferentes para problemas semelhantes. Daí resulta que o estudo comparado haverá de compreender as razões jurídicas e “metajurídicas” segundo as quais as soluções foram implementadas. O autor não descarta a possibilidade de encontrar resultados semelhantes para os problemas estudados. Entretanto, ele não recomenda utilizar a semelhança como um ponto de partida porque, ao priorizar a semelhança entre objetos, fenômenos ou conceitos, pode-se correr o risco de ignorar ou minimizar as diferenças que são fundamentais para a compreensão completa desses elementos.

Diante dessas considerações, esclarece-se que o problema de partida deste trabalho é entender como se dá a tributação de fortunas na Colômbia. Para solucioná-lo, exige-se a análise de como é realizada a avaliação do patrimônio, para fins de composição da base de cálculo do imposto colombiano, e das técnicas empregadas pela administração tributária colombiana para evitar fraudes na implementação do *Imposto Al Patrimonio*. Na análise do fenômeno tributário

³⁰ DÁRIO, Moura Vicente. *Direito Comparado*: Volume I. 5ª ed. Coimbra: Edições Almedina, 2022. Disponível em: <https://almedina.ams3.cdn.digitaloceanspaces.com/pdf_preview/9789894004523.pdf>. Acesso em: 23/04/2024. pp. 45-47.

³¹ GASSEN, Valcir. Matriz tributária brasileira: uma perspectiva para pensar o Estado e a Constituição e o Direito Tributário. In: GASSEN, Valcir (org). *Equidade e eficiência da matriz tributária brasileira*: Diálogos sobre Estado, Constituição e Tributação; 2. ed rev., atual., aum. Belo Horizonte: Arraes Editores, 2016. pp. 1-15.

³² DÁRIO, Moura Vicente. *Direito Comparado*: Volume I. 5ª ed. Coimbra: Edições Almedina, 2022. Disponível em: <https://almedina.ams3.cdn.digitaloceanspaces.com/pdf_preview/9789894004523.pdf>. Acesso em: 23/04/2024. p. 46.

colombiano, consideram-se, sempre que possível, tanto os elementos jurídicos quanto os extrajurídicos.

Portanto, este trabalho apoia-se em certa estrutura teórica. Utiliza-se a ideia de Matriz Tributária, assim como seus pressupostos fundamentais, quais sejam: *i*) a separação entre Estado e propriedade após as revoluções Industrial e Francesa originou a dependência econômica do Estado em relação à sociedade civil e resultou na distinção do fenômeno tributário moderno daquele que existia nas sociedades pré-capitalistas; *ii*) a propriedade privada é um direito garantido pelo ordenamento tributário, sendo, portanto, um direito pós-tributação. Adota-se, por outro lado, a premissa de que os tributos são criados pela Constituição Federal. Assume-se a abordagem funcional da pesquisa comparada, cumulada com os elementos essenciais ensinados por Dário Moura VICENTE³³.

Ao final deste estudo, espera-se obter compreensão aprofundada *do Imposto Al Patrimonio*, utilizando os fundamentos teóricos pertinentes ao tema em análise. Por outro lado, almeja-se fornecer percepções que possam enriquecer o debate acadêmico a respeito da tributação sobre fortunas. Entretanto, antes de adentrar o estudo do caso colombiano – e para possibilitar eventuais comparações entre as duas matrizes –, faz-se necessário entender o IGF como está previsto na Constituição pátria, estudar suas principais características e problemas.

II. O IGF no Brasil

A Constituição Federal de 1988, em seu art. 153, prevê que compete à União instituir imposto sobre grandes fortunas (IGF), nos termos de lei complementar. A lei complementar, exigida pelo inciso VII do referido artigo, não chegou a ser aprovada, a despeito de vários projetos tramitarem no Congresso Nacional. Assim, mesmo em um país com problemas de regressividade tributária, o Brasil nunca soube qual forma tomaria seu imposto sobre grandes fortunas. Apesar de inexistir a necessária lei complementar para a implantação do tributo previsto no art. 153, VII, da Constituição Federal, a análise das discussões que permearam sua criação e o próprio texto constitucional têm o condão de determinar algumas características desse imposto.

Há de se fazer a ressalva de que existem estudos que discordam da classificação da matriz tributária brasileira como regressiva. A título de exemplo, Rozane Bezerra DE

³³ DÁRIO, Moura Vicente. *Direito Comparado: Volume I*. 5ª ed. Coimbra: Edições Almedina, 2022. Disponível em: <https://almedina.ams3.cdn.digitaloceanspaces.com/pdf_preview/9789894004523.pdf>. Acesso em: 23/04/2024. pp. 38-40.

SIQUEIRA³⁴ entende que, de modo geral, as estimativas feitas em seu estudo sugerem que a matriz tributária brasileira tende a ser neutra, ou seja, não é claramente progressiva nem regressiva, em termos de distribuição de carga tributária. A própria autora faz a ressalva de que, ao realizar estimativas sobre a incidência de tributos, é necessário ter cautela, uma vez que os resultados podem variar em razão das suposições feitas na modelagem. Feitas essas ressalvas, esclarece-se que este estudo adota o entendimento de que a matriz tributária brasileira é regressiva.

Toni Pinto OLIVEIRA³⁵ aponta que o IGF, enquanto imposto, estaria sujeito às características fundamentais desse tipo de tributo. Razão pela qual esperava-se que o IGF não possuiria vinculação a qualquer atividade estatal e a receita resultante de sua cobrança não seria afetada à prestação de serviço específico. Entretanto, o referido autor explica que o Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) foi projetado não apenas para aumentar a receita do governo (finalidade arrecadatória, comum na maioria dos impostos), mas também para promover uma distribuição mais equitativa dos recursos e ajudar nos propósitos de justiça social. Ele destaca que esse imposto possui uma forte carga ideológica e objetivos sociais claros desde sua proposição, durante a Assembleia Nacional Constituinte³⁶.

Atualmente, a República Federativa do Brasil possui outros impostos cuja finalidade não é apenas arrecadatória. Daniel Cavalcante SILVA³⁷ conclui que a extrafiscalidade, existente nas normas tributárias brasileiras, é um instrumento institucional legítimo para a implementação de políticas públicas. O pesquisador explica que o uso de tributos para além do fim arrecadatório pode ser aproveitado para promover objetivos econômicos e sociais específicos, conforme definido pela legislação. Isso inclui ajustar a economia, corrigir problemas sociais e incentivar determinadas atividades, sempre em alinhamento com a

³⁴ DE SIQUEIRA, Rozane Bezerra et al. O sistema tributário brasileiro é regressivo?. ResearchGate, 2012. Disponível em: <https://www.researchgate.net/publication/338354954_O_Sistema_Tributario_e_Regressivo>. Acesso em: 29/07/2024. p. 22.

³⁵ OLIVEIRA, Toni Pinto. *Imposto Sobre Grandes Fortunas*. São Paulo: Grupo Almedina, 2023. *E-book*. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786556278650/>>. Acesso em: 24/07/2024. 2024. p. 15-19.

³⁶ OLIVEIRA, Toni Pinto. *Imposto Sobre Grandes Fortunas*. São Paulo: Grupo Almedina, 2023. *E-book*. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786556278650/>>. Acesso em: 24/07/2024. 2024. p. 20.

³⁷ SILVA, Daniel Cavalcante. A finalidade extrafiscal do tributo e as políticas públicas no Brasil. *PRISMAS: Dir., Pol.Pub. e Mundial*. Brasília, v.4, n, 1, p. 98-122, jan/jul. 2007. Disponível em: <<https://heinonline.org/HOL/LandingPage?handle=hein.journals/brazintl4&div=7&id=&page=>>>. Acesso em: 25/07/2024. pp. 99-105.

Constituição. Conclui-se que a matriz tributária pátria não é estranha à extrafiscalidade e ela, por si, não seria impeditivo à implementação do IGF.

Além disso, a recente Reforma Tributária (Emenda Constitucional n. 132 de 2023³⁸) inseriu os parágrafos terceiro e quarto ao artigo 145 da Constituição Federal de 1988³⁹. O novo texto constitucional estabelece que o Sistema Tributário Nacional deve seguir os princípios de simplicidade, transparência, justiça tributária, cooperação e proteção ao meio ambiente. Além disso, quaisquer mudanças na legislação tributária devem ter como objetivo reduzir os impactos regressivos, ou seja, buscar uma distribuição mais justa da carga tributária. Logo, o próprio texto constitucional deixa clara a importância da extrafiscalidade em nossa matriz tributária.

A esse respeito, Luiz Alberto Gurgel de FARIA⁴⁰ ensina que o Direito Tributário é um relevante instrumento da intervenção do Estado na economia. Sendo improvável que se atinja aquilo que se espera da estrutura estatal sem a utilização do ordenamento tributário para modular as ações dos atores mercadológicos. Nesse caso, o Estado age como *indutor* ao utilizar, por exemplo, a carga tributária para estimular ou não determinada atividade mercante. O autor supramencionado salienta, ainda, que a Ordem Econômica estabelecida pela Constituição de 1988 foi pensada tanto para proteger a propriedade privada dos meios de produção, quanto a liberdade contratual e para amenizar as contradições existentes no capitalismo desregulamentado⁴¹.

Retornando à análise de Toni Pinto OLIVEIRA⁴², o pesquisador entende que o IGF possui três principais características: *i*) a previsão expressa da União como ente regulamentador e implementador do tributo; *ii*) necessidade da criação de Lei Complementar a fim de efetivar a cobrança do tributo e *iii*) a inexistência de qualquer definição, no texto constitucional, do que o legislador constituinte quis dizer com a expressão “*grandes fortunas*”, muito menos quais critérios que o legislador infraconstitucional deveria utilizar para definir o conceito. Inclusive,

38 BRASIL. Emenda Constitucional nº 132, de 20 de novembro de 2023. Altera o Sistema Tributário Nacional. Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, DF, 21 de dez. 2023, p. 1. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm>. Acesso em: 04/09/2024.

39 BRASIL. Constituição (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Art. 145. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao/compilado.htm>. Acesso em: 04/09/2024.

40 FARIA, Luiz Alberto Gurgel de. A intervenção estatal sobre a economia e a crise de 2008. *Revista CEJ*. Brasília, v. 13, p. 37-50, out/dez. 2009. Disponível em: <<https://bdjur.stj.jus.br/jspui/handle/2011/115055>>. Acesso em: 11/08/2024. pp. 40-41.

41 FARIA, Luiz Alberto Gurgel de. A intervenção estatal sobre a economia e a crise de 2008. *Revista CEJ*. Brasília, v. 13, p. 37-50, out/dez. 2009. Disponível em: <<https://bdjur.stj.jus.br/jspui/handle/2011/115055>>. Acesso em: 11/08/2024. p. 46.

42 OLIVEIRA, Toni Pinto. *Imposto Sobre Grandes Fortunas*. São Paulo: Grupo Almedina, 2023. *E-book*. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786556278650/>>. Acesso em: 24/07/2024. pp. 18-19.

o autor interpreta essa falta de precisão como um entrave técnico para a implementação do imposto, que se soma aos empecilhos de ordem política que permeiam sua materialização⁴³.

Segundo o referido pesquisador, a definição sobre o conceito do que seria uma “grande fortuna” representa óbice para a implementação do IGF, uma vez que gera pelo menos dois debates fundamentais a respeito do imposto. Em primeiro lugar, há de se entender qual seria o limite de patrimônio líquido para ser considerado uma "grande fortuna". Em segundo lugar, após a definição do que seria “grande fortuna”, deve-se definir se o imposto incidirá apenas sobre patrimônio líquido em ativos financeiros ou se também abrangerá os bens móveis e imóveis na definição de riqueza sujeita à tributação.

Além disso, Toni Pinto OLIVEIRA⁴⁴ desenvolve seu estudo sobre o IGF a partir da análise dos princípios que norteiam a realidade tributária. O referido jurista traça paralelos entre a existência da previsão constitucional do IGF com o desenvolvimento histórico do Princípio da Igualdade ou do Tratamento Isonômico. A partir da leitura do art. 150, II, da CF/88, o pesquisador conclui que tal princípio agiria pelo critério de comparação. Isso significa que, ao aplicar impostos e outras formas de tributação, o sistema considera as diferenças materiais entre os contribuintes. O autor conclui que a realização efetiva do princípio da igualdade tributária requer não apenas a inclusão desse princípio nos dispositivos legais, que preconizam tratamento diferenciado para aqueles em situações desiguais, mas também a aplicação criteriosa dos fatores de discriminação para garantir que a tributação seja justa. Ele enfatiza que, sem essa aplicação cuidadosa dos critérios ou fatores de discriminação, mesmo que o princípio esteja formalmente estabelecido na legislação, ele permaneceria como uma norma vazia e abstrata, sem efetividade. Ainda segundo esse jurista, a capacidade contributiva teria sido a principal maneira, mas não a única, eleita pela matriz tributária brasileira, de diferenciar um contribuinte do outro⁴⁵.

A partir disso, o pesquisador entende que o Imposto sobre Grandes Fortunas possibilitaria que cada membro da sociedade contribuísse de acordo com sua capacidade financeira, de modo que aqueles com grandes fortunas suportariam uma carga tributária

⁴³ OLIVEIRA, Toni Pinto. *Imposto Sobre Grandes Fortunas*. São Paulo: Grupo Almedina, 2023. *E-book*. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786556278650/>>. Acesso em: 24/07/2024. pp. 19-22.

⁴⁴ OLIVEIRA, Toni Pinto. *Imposto Sobre Grandes Fortunas*. São Paulo: Grupo Almedina, 2023. *E-book*. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786556278650/>>. Acesso em: 24/07/2024. pp. 26-57.

⁴⁵ OLIVEIRA, Toni Pinto. *Imposto Sobre Grandes Fortunas*. São Paulo: Grupo Almedina, 2023. *E-book*. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786556278650/>>. Acesso em: 24/07/2024. pp. 33-40.

proporcionalmente mais alta, enquanto os que têm menos bens seriam isentos ou simetricamente menos onerados pela matriz tributária. É dizer, o IGF, a princípio, e desde que observe com severidade a capacidade contributiva, estaria alinhado ao ordenamento principiológico tributário e poderia ser visto como instrumento garantidor do princípio da isonomia tributária⁴⁶.

Entretanto, o Tratamento Isonômico não é o único princípio que compõe o ordenamento constitucional do direito tributário brasileiro. Há de se levar em conta também a existência do Princípio do Não-Confisco, quando se estuda a previsão constitucional do IGF. A vedação constitucional ao confisco, aplica-se a todo e qualquer tributo, a teor do que está previsto no art. 150, IV, da CF/88. Paulo de Barros CARVALHO⁴⁷ aponta que há dificuldade em determinar o que seria confiscatório. Referido jurista conclui que as fronteiras a respeito desse assunto não foram delineadas pela doutrina, seja ela brasileira ou estrangeira. Da mesma forma, não haveria consenso jurisprudencial que indique o critério apropriado para determinar quando a exação se torna confiscatória. Assim, ele conclui que o art. 150, IV, da CF/88, ofereceria uma direção moral vaga e confusa, cujo principal conteúdo seria alertar o legislador sobre os limites, em tese, da carga tributária.

Toni Pinto OLIVEIRA⁴⁸, associa a previsão do não-confisco à proteção ao direito de propriedade. O referido princípio protegeria o direito de propriedade do contribuinte, evitando que a obrigação tributária fosse tão alta a ponto de violar direitos fundamentais, como dignidade, livre exercício profissional e o mínimo necessário para viver. Além disso, o autor concluiu pela impossibilidade de delimitar um critério universal capaz de determinar o limite do confiscatório. Caberia ao judiciário, caso a caso, pronunciar-se a respeito da existência do efeito confiscatório.

É importante compreender a dinâmica do princípio do não-confisco, pois, de acordo com Toni Pinto OLIVEIRA⁴⁹, o argumento central contra a regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas no Brasil reside na preocupação com o efeito confiscatório que esse tributo

⁴⁶ OLIVEIRA, Toni Pinto. *Imposto Sobre Grandes Fortunas*. São Paulo: Grupo Almedina, 2023. *E-book*. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786556278650/>>. Acesso em: 24/07/2024. 2024. p. 38.

⁴⁷ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 24. ed. São Paulo: Saraiva, 2012. pp. 176.

⁴⁸ OLIVEIRA, Toni Pinto. *Imposto Sobre Grandes Fortunas*. São Paulo: Grupo Almedina, 2023. *E-book*. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786556278650/>>. Acesso em: 24/07/2024. 2024. Pp 57-62.

⁴⁹ OLIVEIRA, Toni Pinto. *Imposto Sobre Grandes Fortunas*. São Paulo: Grupo Almedina, 2023. *E-book*. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786556278650/>>. Acesso em: 24/07/2024. 2024. p. 61.

poderia acarretar, o que possibilitaria fuga de capitais e outras consequências econômicas negativas. Entretanto, em estudo recente, Fatih GUVENEN⁵⁰ concluiu que, de modo geral, a tributação da riqueza pode ser considerada uma alternativa desejável, pois tem o potencial de melhorar a produtividade agregada.

Importante ressaltar que Fatih GUVENEN⁵¹ faz críticas ao modelo de imposto sobre propriedade adotado atualmente por alguns países da OCDE. O estudo desenvolvido por esse autor concluiu que o imposto sobre a riqueza ideal deveria atingir uma base ampla de contribuintes, uma vez que a tributação apenas sobre a “*grande fortuna*” arrecadaria valores irrisórios (o estudo apontou que, desde a década de 1980, a arrecadação foi na ordem de 0,1% a 0,2% do PIB do grupo de países da OCDE que implementou um imposto geral sobre a propriedade). Assim, conclui, a baixa arrecadação cumulada com alto custo de fiscalização (custo de avaliação dos bens para incidência do tributo), foram fatores importantes na queda de popularidade dos impostos sobre grande riqueza.

Para completar o quadro geral a respeito do IGF previsto na Constituição Federal, deve-se comentar sobre os principais projetos de Lei Complementar que tramitam no Congresso a fim de regular o tema. Toni Pinto OLIVEIRA⁵² aponta as características gerais dos 43 (quarenta e três) Projetos de Lei Complementar para o IGF que tramitam no legislativo federal: *i*) a maioria possui como fato gerador a titularidade de fortuna apurada anualmente de acordo com a data base de cada projeto; *ii*) fortuna é definida como o conjunto de bens e direitos que estão dentro das fronteiras nacionais; *iii*) os contribuintes são, geralmente, pessoas físicas; *iv*) quando residentes no Brasil, a exação atingiria todos os bens do contribuinte e, quando residente no exterior, o imposto seria devido em relação aos bens situados no Brasil; *v*) a base de cálculo é o conjunto de bens e direitos avaliados para no período base adotado pelo projeto de lei, com algumas deduções, sendo as dívidas a mais comuns delas.

A lei complementar, prevista no inciso VII do referido artigo 153, não chegou a ser aprovada. Assim, mesmo em um país com problemas de regressividade tributária, o Brasil

⁵⁰ GUVENEN, Fatih et al. Use it or lose it: Efficiency and redistributive effects of wealth taxation. *The Quarterly Journal of Economics*, Oxford University, v. 138, 2, 835-894, Jan. 2023. Disponível em: <<https://academic.oup.com/qje/article/138/2/835/6979843>>. Acesso em: 25/07/2024. pp. 888-890.

⁵¹ GUVENEN, Fatih et al. Use it or lose it: Efficiency and redistributive effects of wealth taxation. *The Quarterly Journal of Economics*, Oxford University, v. 138, 2, 835-894, Jan. 2023. Disponível em: <<https://academic.oup.com/qje/article/138/2/835/6979843>>. Acesso em: 25/07/2024. p. 888-890.

⁵² OLIVEIRA, Toni Pinto. *Imposto Sobre Grandes Fortunas*. São Paulo: Grupo Almedina, 2023. *E-book*. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786556278650/>>. Acesso em: 24/07/2024. pp. 107-108.

nunca soube qual forma tomaria seu imposto sobre grandes fortunas. Pedro Humberto de Bruno de CARVALHO⁵³ constatou que as discussões, ocorridas no Congresso a respeito da regulamentação do IGF, ocorrem sem análise comparativa estrangeira apropriada.

Por essa razão, deve-se observar a legislação estrangeira sobre o assunto. Sabe-se que, quando promulgada a atual Constituição Federal e até o início da década de 1990, doze países possuíam o que literatura internacional chama de *Net Wealth Tax*⁵⁴. Esse número sofreu considerável redução, principalmente durante a década de noventa. Ainda assim, nos idos de 2023, cinco países da OCDE implementam algum imposto desse tipo: Colômbia, Noruega, Suíça, Espanha e França. Neste trabalho, escolheu-se estudar o caso colombiano, pelas razões a seguir expostas.

III. Um estudo de caso: o “IGF” Colombiano.

Para Alfredo de J. FLORES⁵⁵, realizar estudos de casos é de fundamental importância para a metodologia jurídica contemporânea. Esse autor conclui que a busca por estudos casuísticos voltou aos holofotes da pesquisa jurídica a partir do século XX, mas não em razão da natureza empirista que domina o modelo científico atual. Haveria ocorrido, como defende esse autor, um resgate do modelo filosófico tradicional, adotado na Antiguidade Clássica, cuja principal característica seria a tentativa de estabelecer um diálogo entre o particular e o universal. Logo, realizar um estudo de caso está alinhado com as atuais demandas acadêmicas dos campos de estudos do direito.

Por outro lado, a República Federativa do Brasil, a despeito de sua matriz tributária regressiva – a qual, somada à severa desigualdade socioeconômica experimentada pelo país, criou um contexto propício à elevada concentração de renda experimentada atualmente⁵⁶ –, nunca regulamentou o seu Imposto sobre Grandes Fortunas que, como apontado no tópico “II”, possui intenções extrafiscais e objetivos de distribuição de renda. Além disso, ainda que nos

⁵³ CARVALHO, Pedro Humberto Bruno de. *As discussões sobre a regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas: a situação no Brasil e a experiência internacional*. IPEA, 2011. Disponível em: <https://portalantigo.ipea.gov.br/agencia/images/stories/PDFs/nota_tecnica/111230_notatecnicadinte7.pdf>. Acesso em: 24/07/2024. p. 34.

⁵⁴ CLARK, Elizabeth et al. *The political economy of the abolition of wealth taxes in the OECD*. Wealth Tax Commission, 2020. Disponível em: <https://www.wealthandpolicy.com/wp/BP123_Political_Economy.pdf>. Acesso em: 25/07/2024. p. 5.

⁵⁵ FLORES, Alfredo de J. Fundamentos históricos e filosóficos do método de estudo de casos no direito. *Direito & Justiça*, v. 37, n. 1, 201, 17-24, jun. 2011. Disponível em: <<https://revistaseletronicas.pucrs.br/index.php/fadir/article/view/9096>>. Acesso em: 25/07/2024. pp. 17-18.

⁵⁶ D'ARAÚJO, Pedro Júlio Sales. *A regressividade da matriz tributária brasileira: debatendo a tributação a partir de nossa realidade econômica, política e social*. 2015. 166. Dissertação (Mestrado apresentado ao Programa de Pós-Graduação em Direito) – Universidade de Brasília, Brasília, 2015. p. 155.

anos 90 os impostos gerais sobre fortunas tenham caído em desuso pela maioria dos países da OCDE⁵⁷, referido tributo voltou a ser objeto de pesquisas e considerações no cenário internacional, muito em virtude dos preocupantes níveis de concentração de riqueza experimentados durante a pandemia de COVID-19⁵⁸. Assim, trata-se de um tema que possui a necessária importância para ser objeto de estudo.

Conforme discutido no tópico “I” desta pesquisa, adota-se a abordagem funcional de estudo em Direito Comparado. Conforme ensina Deo Campos DUTRA⁵⁹, o método funcionalista busca encontrar respostas jurídicas comparáveis ou diferentes para problemas sociais similares, mesmo ocorrendo em regiões diversas do planeta. Assim, para fins desta pesquisa, é importante realizar um estudo de caso a respeito de um país com problemas sociais parecidos com aqueles experimentados pelo Brasil e entender como sua versão de IGF foi implementada. Assim, considerando a abordagem funcional de estudos comparados, é muito provável que, entre os países da OCDE que ainda aplicam algum tipo de imposto sobre a fortuna, a Colômbia seja o Estado com problemas sociais mais semelhantes aos do Brasil.

Isso se verifica porque a Colômbia é um país com um grave problema de desigualdade social e cuja economia é majoritariamente dependente de setores intensivos em capital, conforme aponta Amylkar D. Acosta MEDINA⁶⁰. Por outro lado, Brasil e Colômbia possuem formações sociológicas similares. A título de exemplo, segundo Márcio André de Oliveira dos SANTOS⁶¹, as elites políticas e intelectuais brasileiras e colombianas promoveram ideologias que enalteciam a mistura racial com o intuito de desestimular ações voltadas para reivindicações raciais e étnicas. Entretanto, ensina esse historiador, transformações políticas e conjunturais

⁵⁷ AEZ, Emmanuel; ZUCMAN, Gabriel. Wealth taxation: lessons from history and recent developments. In: *AEA Papers and Proceedings*. 2014 Broadway, Suite 305, Nashville, TN 37203: American Economic Association, mai. 2022. p. 58-62. Disponível em: <<https://www.aeaweb.org/articles?id=10.1257/pandp.20221055>>. Acesso em 25/07/2024. p. 57.

⁵⁸ ANDREW, Jane et al. Wealth taxes and the post-COVID future of the state. *Critical Perspectives on Accounting*, Amsterdam, v. 98, 1-9, jan. 2024. Disponível em: <<https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S1045235422000168>>. Acesso em 25/07/2024. p. 9.

⁵⁹ DUTRA, Deo Campos. Método (s) em direito comparado method (s) in comparative law. *Revista da Faculdade de Direito-UFPR*, Curitiba, v. 61, n. 3, p. 189-212, 2016. Disponível em: <https://www.researchgate.net/publication/312202721_METODOS_EM_DIREITO_COMPARADO>. Acesso em 26/07/2024. pp. 198-199.

⁶⁰ MEDINA, Amylkar D. Acosta. Colombia: Escenario de las desigualdades. *Tendencias*, v. 14, n. 1, p. 9-35, jun. de 2013. Disponível em: <<https://revistas.udenar.edu.co/index.php/rtend/article/view/974>>. Acesso em: 26/07/2024. pp. 32-22.

⁶¹ DOS SANTOS, Márcio André de Oliveira. Formação racial, nação e mestiçagem na Colômbia. *Revista de História Comparada*, v. 8, n. 1, p. 36-58, mar. de 2014. Disponível em: <<https://revistas.ufrj.br/index.php/RevistaHistoriaComparada/article/view/1263>>. Acesso em: 26/07/2024. pp. 56-57.

após a década de 1990 permitiram progressos importantes dos movimentos negros e indígena na luta por políticas de promoção da igualdade socioeconômica.

Além disso, Juan Pablo SARMIENTO⁶², ao estudar a história do ordenamento tributário colombiano, demonstrou como a criação desse sistema, suas constantes reformas e expansões se fundamentaram em situações de crise econômica, social ou de comoção interna. Por essa razão, o autor conclui que a política tributária da Colômbia se mostrou historicamente reativa e pensada para funcionar em curto prazo. De maneira similar, Osnildo DE SOUZA JUNIOR⁶³ conclui pela insustentabilidade do sistema tributário brasileiro em virtude de sua irracionalidade. Essa irracionalidade teria origem na criação de normas tributárias imperfeitas, por vezes contraditórias, que existiriam para suprir a necessidade arrecadatória, mas não foram pensadas para funcionar dentro de um sistema fechado.

Portanto, conclui-se pela relevância de realizar um estudo de caso a respeito de impostos sobre fortunas. Por outro lado, justifica-se o exame da experiência colombiana em razão da similaridade entre os problemas sociais enfrentados naquele país e no Brasil. Além disso, a formação histórica da Colômbia apresenta identidade com a brasileira, como muito brevemente ressaltado acima. Por fim, o sistema tributário da Colômbia é parecido com o brasileiro em virtude da sua aparente irracionalidade na criação de novos tributos.

IV. A Matriz Tributária Colombiana:

A atual Constituição colombiana foi promulgada em 1991. Segundo Joyce Louback LOURENÇO⁶⁴, a constituinte colombiana foi marcada pela inserção, no debate legislativo, de grupos historicamente marginalizados pelas instâncias estatais. Assim como ocorreu no Brasil, a atual constituição da Colômbia contém previsões no sentido de reconhecer a heterogeneidade daquela sociedade, no esforço de fundar um Estado pluralista e que possua mecanismos de participação política efetivos.

⁶² SARMIENTO, Juan Pablo. Sistema tributario de excepción en economías primarias, el caso colombiano. *Revista Derecho del Estado*, n. 56, p. 363-388, abr. 2023. Disponível em: <<https://revistas.uexternado.edu.co/index.php/derest/article/view/8646>>. Acesso em 26/07/2024. pp. 47-48.

⁶³ DE SOUZA JUNIOR, Osnildo; FERRAZ, Roberto. Racionalidade para um Sistema Tributário Sustentável. *Revista Direito Tributário Atual*, v. 1, n. 21, p. 282-291, dez. 2007. Disponível em: <<https://bdjur.stj.jus.br/jspui/handle/2011/166527>>. Acesso em 28/07/2024. pp. 290-291.

⁶⁴ LOURENÇO, Joyce Louback. O Constitucionalismo e as experiências democratizantes na América Latina: um estudo comparativo entre as Constituições do Brasil, Colômbia e Equador. *Anais do II Simpósio Internacional Pensar e Repensar a América Latina*. São Paulo, p. 1-11, jul. 2016. Disponível em: <<https://prolam.usp.br/simpósio-internacional-pensar-e-repensar-america-latina/>>. Acesso em: 28/07/2024. pp. 9-10.

Juan Carlos Upegui MEJÍA⁶⁵, em estudo sobre os princípios do Direito Constitucional tributário colombiano e mexicano, conclui que a base principiológica da atual constituição colombiana é formada principalmente pelos princípios da *legalidad, igualdad, progresividad, equidad, no retroactividad e eficiencia*. Importa ressaltar que, para o referido jurista, é impossível estabelecer uma única lista dos princípios formadores do ordenamento constitucional tributário colombiano, em razão da própria natureza conceitual dos princípios jurídicos.

Esse autor ensina que, para a jurisprudência da Corte Constitucional colombiana, o princípio da legalidade se desdobra em quatro subprincípios. O primeiro deles consiste no princípio da *representação efetiva*⁶⁶. O pesquisador esclarece que, para a Corte Constitucional da Colômbia, de acordo com o que ficou decidido na *Sentencia C-776 de 2003*⁶⁷, o princípio da representação efetiva é caracterizado, não somente pela representação no sentido formal da palavra (o voto dos delegados do povo, reunidos em congresso), mas também pelo fato de que o decidido pelos representantes deve se enquadrar nos valores que inspiram o desenho constitucional tributário (equidade, eficiência e progressividade).

O segundo subprincípio da legalidade consiste na *reserva de lei*⁶⁸, segundo a qual somente a Lei, em sentido estrito, pode criar as obrigações tributárias e definir seus elementos estruturantes. Ao explicar essa atribuição da legalidade, o autor destaca que a Colômbia, enquanto Estado unitário, fornece pouca autonomia em matéria tributária às suas entidades territoriais. Apesar de haver certa autonomia das unidades internas⁶⁹, cabe somente ao legislativo nacional, na forma do *Congreso de la Republica*, criar as normas instituidoras de tributos. Às unidades administrativas internas, conclui, resta a competência para precisar os

⁶⁵ MEJÍA, Juan Carlos Upegui. Principios constitucionales del derecho tributario en Colombia y México. *Derecho Fiscal*, Bogotá, v. 1, p. 131-161, jul. 2009. Disponível em: <<https://revistas.uexternado.edu.co/index.php/fiscal/article/view/2747>>. Acesso em: 28/07/2024. pp. 134-136.

⁶⁶ MEJÍA, Juan Carlos Upegui. Principios constitucionales del derecho tributario en Colombia y México. *Derecho Fiscal*, Bogotá, v. 1, p. 131-161, jul. 2009. Disponível em: <<https://revistas.uexternado.edu.co/index.php/fiscal/article/view/2747>>. Acesso em: 28/07/2024. p. 136.

⁶⁷ Trata-se de decisão na qual a Corte Constitucional da Colômbia declarou inexecutable uma norma aprovada pelo Congresso Colombiano, que pretendia tributar com IVA os bens e serviços de consumo básico.

⁶⁸ MEJÍA, Juan Carlos Upegui. Principios constitucionales del derecho tributario en Colombia y México. *Derecho Fiscal*, Bogotá, v. 1, p. 131-161, jul. 2009. Disponível em: <<https://revistas.uexternado.edu.co/index.php/fiscal/article/view/2747>>. Acesso em: 28/07/2024. p. 138.

⁶⁹ Juan Carlos Upegui Mejía ensina que, apesar de haver previsão no artigo 283 da Constituição colombiana de 1991 para que as unidades internas instituam tributos, decisões recorrentes da Corte Constitucional inclinaram a balança a favor do princípio unitário e enfraqueceram a ideia de autonomia que estava contido no texto da Carta Magna.

elementos constitutivos da lei tributária, mas sem excedê-la, e desde que essa lei proporcione critérios suficientes para definir os elementos estruturantes dos tributos.

Os *elementos estruturantes* do tributo formam o terceiro subprincípio da legalidade no ordenamento constitucional colombiano. Juan Carlos Upegui MEJÍA⁷⁰ esclarece que, segundo a disposição do artigo 338 da Constituição, além de o Congresso ter a faculdade de estabelecer tributos, faz-se necessário, no momento de decretá-los, a fixação de maneira clara e completa de quais serão *os sujeitos ativos e passivos, os fatos geradores, as bases de cálculo e as alíquotas*. O último desdobramento do princípio da legalidade, consiste na generalidade e abstração das normas. A primeira diz respeito aos destinatários da conduta regulada, enquanto a segunda se refere à própria conduta regulada em lei.

O princípio da igualdade, por sua vez, costuma se manifestar no ordenamento tributário quando a Corte Constitucional da Colômbia tem de se debruçar sobre temas a respeito das exceções. O pesquisador colaciona o exemplo da *Sentencia C-940 de 2002*⁷¹, momento no qual a Corte entendeu que a proibição dos privilégios deve ocorrer com um valor agregado em termos de justiça constitucional. O julgador constitucional deveria, nos casos em que decide a respeito de privilégios tributários, fazer um julgamento de adequação entre os fins pretendidos com a isenção (privilégio concedido pelo legislativo) e a forma como a isenção é projetada, ou seja, ele deve suscitar o que o autor define como *teste de igualdade*, como ferramenta metodológica para identificar quando um tratamento diferenciado incorpora uma discriminação proibida pelo princípio constitucional de igualdade⁷².

Juan Carlos Upegui MEJÍA⁷³ define o *princípio da progressividade* como um mandato para que o desenho dos tributos assegure que a arrecadação ocorra considerando as condições reais de riqueza e de solvência econômica dos contribuintes. Além disso, ao analisar decisões em que a Corte Constitucional discutiu o referido princípio, o autor concluiu que, para

⁷⁰ MEJÍA, Juan Carlos Upegui. Principios constitucionales del derecho tributario en Colombia y México. *Derecho Fiscal*, Bogotá, v. 1, p. 131-161, jul. 2009. Disponível em: <<https://revistas.uexternado.edu.co/index.php/fiscal/article/view/2747>>. Acesso em: 28/07/2024. p. 142.

⁷¹ Nessa oportunidade, o Tribunal constitucional declarou a inconstitucionalidade da norma que estabelecia isenção do imposto sobre a riqueza das empresas prestadoras de serviços públicos que haviam sido alvo de intervenção pelas chamadas “*Superintendencia del ramo*”, que são entidades estatais incumbidas de fiscalizar essas empresas.

⁷² MEJÍA, Juan Carlos Upegui. Principios constitucionales del derecho tributario en Colombia y México. *Derecho Fiscal*, Bogotá, v. 1, p. 131-161, jul. 2009. Disponível em: <<https://revistas.uexternado.edu.co/index.php/fiscal/article/view/2747>>. Acesso em: 28/07/2024. p. 147.

⁷³ MEJÍA, Juan Carlos Upegui. Principios constitucionales del derecho tributario en Colombia y México. *Derecho Fiscal*, Bogotá, v. 1, p. 131-161, jul. 2009. Disponível em: <<https://revistas.uexternado.edu.co/index.php/fiscal/article/view/2747>>. Acesso em: 28/07/2024. pp. 148-152.

ordenamento colombiano, não basta que os tributos sejam proporcionais, devendo também ser qualitativamente progressivos.

No mesmo estudo, o autor ensina que o princípio da equidade aplicado ao sistema tributário colombiano vai *além da análise da situação econômica* de um grupo de contribuintes específico. As cortes colombianas levam em consideração as situações particulares do grupo (considerando elementos das circunstâncias materiais) quando se debruça sobre as obrigações tributárias que recaem sobre ele⁷⁴. O autor cita o exemplo da *Sentencia* C-690 de 1996. Trata-se de caso em que certa norma exigia compulsoriamente a apresentação da declaração de renda. A Corte considerou, em virtude do princípio da equidade, que essa disposição se tornava onerosa no caso de pessoas sequestradas e decidiu afastá-la nessa circunstância.

Ainda segundo esse pesquisador, no ordenamento colombiano, a proibição da retroatividade (princípio da não retroatividade) da norma tributária é corolário do princípio da seguridade jurídica. O artigo 363 da Constituição Colombiana também define que “*Las leyes tributarias no se aplicarán con retro actividad*”⁷⁵. O princípio da eficiência também está expressamente previsto no art. 363 da Carta Magna⁷⁶. O autor conclui que a eficiência dos tributos, bem como de todo ordenamento tributário, necessita de um desenho racional, direcionado a tributar certos e determinados fatos, de maneira adequada, para que se alcancem os propósitos da arrecadação efetiva⁷⁷.

María Alejandra Mora MUÑOZ⁷⁸, por seu turno, ensina que o ordenamento constitucional colombiano prevê a existência de três tributos: *impuestos, tasas e contribuciones especiales*. A autora esclarece que, para a Corte Constitucional Colombiana, o que diferencia um tributo de outro não é sua finalidade, mas sim o grau de obrigatoriedade de cada um, em conjunto com o tipo de coação estatal empregado na implementação do tributo. A corte constitucional definiu que *tributo* é utilizado como termo genérico que reúne em si todas as

⁷⁴ MEJÍA, Juan Carlos Upegui. Principios constitucionales del derecho tributario en Colombia y México. *Derecho Fiscal*, Bogotá, v. 1, p. 131-161, jul. 2009. Disponível em: <<https://revistas.uexternado.edu.co/index.php/fiscal/article/view/2747>>. Acesso em: 28/07/2024. p. 154.

⁷⁵ COLÔMBIA. [Constituição (1991)]. *Constitución Política de la República de Colombia*. [S. l.: s. n.], 1991. Disponível: <http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/constitucion_politica_1991.htm>. Acesso em: 05/06/2024.

⁷⁶ “*ARTICULO 363. El sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad. Las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad*”.

⁷⁷ MEJÍA, Juan Carlos Upegui. Principios constitucionales del derecho tributario en Colombia y México. *Derecho Fiscal*, Bogotá, v. 1, p. 131-161, jul. 2009. Disponível em: <<https://revistas.uexternado.edu.co/index.php/fiscal/article/view/2747>>. Acesso em: 28/07/2024. pp. 160-161.

⁷⁸ MUÑOZ, María Alejandra Mora; ORTIZ, Omar Andrés Bernal. El Sistema Tributario colombiano, desarrollo y principios básicos. *Revista Unimar*, v. 34, n. 2, p. 201-219, 2016. Disponível em: <<https://revistas.umariana.edu.co/index.php/unimar/article/view/1251/3333>>. Acesso em: 28/07/2024. pp. 205-208.

características que permitem individualizar as diferentes classes ou espécies. Conclui a jurista que o termo “tributo” é utilizado para se referir a qualquer receita do Estado, obtida dos contribuintes por meio de uma imposição obrigatória reconhecida por lei.

As *tasas*, conforme ensina a referida autora, são exações cobradas pelo Estado quando ele presta algum serviço. A partir dessa definição, a pesquisadora interpreta que as *tasas* são tributos que implicam menor grau de obrigatoriedade, pois dependem da vontade ou necessidade do contribuinte de acessar um serviço do Estado. A autora informa que a instituição de *tasas*, no ordenamento colombiano, é possível apenas quando há lei específica para regular esse tributo. Além disso, o pagamento dessa exação se torna coercitivo para quem acessa o serviço, de forma que o não recolhimento importará em cobrança forçada. As decisões da Corte Constitucional são no sentido de que as *tajas* guardam relação direta (proporcional) com o serviço estatal prestado. Por fim, a jurista destaca que as *tasas* devem ser utilizadas em serviços divisíveis, a fim de particularizar o contribuinte e quantificar em qual medida ele usufruiu da prestação estatal⁷⁹.

Em seguida, a autora define as *contribuciones especiales* como a espécie de tributo cobrado em razão da realização ou manutenção de empreendimento estatal que possua interesse comercial. O tributo é devido por aqueles que se beneficiam dessas realizações ou manutenções. Segundo referida pesquisadora, duas são as características das *contribuciones*: *i*) o fato gerador é a realização de uma obra pública e o estabelecimento ou ampliação de serviços públicos; *ii*) o tributo incidirá sobre o grupo de contribuintes que foi positivamente afetado por ele, do ponto de vista econômico⁸⁰.

Os *impuestos* são o último tipo de tributo cobrado pelo Estado colombiano. A autora explica que o imposto se diferencia por ser uma prestação pecuniária devida pelo contribuinte, sem qualquer contraprestação estatal, e que se justifica pelo fato de o indivíduo pertencer a uma comunidade. Os impostos colombianos são caracterizados pela unilateralidade (a retribuição que estatal que se espera deles é coletiva); bem como pela obrigatoriedade (derivado do poder de império do Estado); devem ser expressamente previstos em lei, assim como seus elementos estruturantes e, finalmente, é uma exação que, em geral, é paga em valor pecuniário. A exceção

⁷⁹ MUÑOZ, María Alejandra Mora; ORTIZ, Omar Andrés Bernal. El Sistema Tributario colombiano, desarrollo y principios básicos. *Revista Unimar*, v. 34, n. 2, p. 201-219, 2016. Disponível em: <<https://revistas.umariana.edu.co/index.php/unimar/article/view/1251/3333>>. Acesso em: 28/07/2024. p. 207.

⁸⁰ MUÑOZ, María Alejandra Mora; ORTIZ, Omar Andrés Bernal. El Sistema Tributario colombiano, desarrollo y principios básicos. *Revista Unimar*, v. 34, n. 2, p. 201-219, 2016. Disponível em: <<https://revistas.umariana.edu.co/index.php/unimar/article/view/1251/3333>>. Acesso em: 28/07/2024. p. 207.

ocorre em casos definidos pela autora como “muito particulares”, em que o administrador tributário pode receber um bem móvel ou imóvel como pagamento de uma dívida fiscal⁸¹.

Ainda sobre a natureza dos impostos, a pesquisadora destaca decisão proferida pela *Corte Suprema de Justicia* em 1937⁸², vigente nos dias atuais, que representa peça clássica para se referir às características fundamentais dos impostos colombianos:

“El impuesto no puede ser considerado hoy como una carga que pesa sobre el patrimonio de las personas, ni como un ataque a la propiedad de éstas. Es solo la obligación específica en cabeza de cada individuo, por razón inherente a toda sociedad política. Al mismo tiempo se infiere de lo dicho que con el impuesto, por su naturaleza, siempre se produce una consecuencia económica que afecta la vida comercial de la nación que lo paga⁸³”.

Além disso, é importante aclarar alguns fatos concretos a respeito do ordenamento tributário colombiano. Primeiramente, a maior parte dos valores arrecadados têm origem em tributos indiretos⁸⁴. O Imposto sobre Valor Agregado (IVA) na Colômbia é considerado regressivo, contribuindo para a desigualdade de renda em 1,2 pontos no índice de Gini. O IVA é a fonte mais importante de receita na Colômbia, arrecadando 5,4% do PIB em 2010⁸⁵. É seguro dizer, portanto, que há autores que classificam o ordenamento tributário colombiano como regressivo, em razão de sua aplicação de impostos indiretos.

Há de se destacar que o ordenamento constitucional tributário colombiano está longe de ser harmonioso, apesar dos claros esforços das cortes superiores daquele país. María Alejandra Mora MUÑOZ⁸⁶ conclui seu estudo com a observação de que as contínuas reformas tributárias vivenciadas pela Colômbia (foram 12 somente entre 1990 e 2014) não foram vitoriosas em simplificar o sistema tributário; ao contrário, defende a jurista, tornaram-no cada

⁸¹ MUÑOZ, María Alejandra Mora; ORTIZ, Omar Andrés Bernal. El Sistema Tributario colombiano, desarrollo y principios básicos. *Revista Unimar*, v. 34, n. 2, p. 201-219, 2016. Disponível em: <<https://revistas.umariana.edu.co/index.php/unimar/article/view/1251/3333>>. Acesso em: 28/07/2024. pp. 207-208.

⁸² MUÑOZ, María Alejandra Mora; ORTIZ, Omar Andrés Bernal. El Sistema Tributario colombiano, desarrollo y principios básicos. *Revista Unimar*, v. 34, n. 2, p. 201-219, 2016. Disponível em: <<https://revistas.umariana.edu.co/index.php/unimar/article/view/1251/3333>>. Acesso em: 28/07/2024. p. 208.

⁸³ COLOMBIA. Corte Suprema de Justicia. *Decisión Judicial*. Registro em: 1 fev. 1937. Disponível em <https://cortesuprema.gov.co/sala-de-casacion-civil-y-agraria-relatoria-gacetas-judiciales-1887-1999/>. Acesso em: 05/06/2024.

⁸⁴ CARRILLO, Jorge Fernando García; PARRA JIMÉNEZ, Orlando Darío; RUEDA CÉSPEDES, Felipe. Features of tax structure and tax evasion in Colombia. *Apuntes Contables*, v. 5, n. 28, p. 1-25, jun. 2021. Disponível em: https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=3874257. Acesso em: 04 set. 2024. p. 24.

⁸⁵ MOLLER, Lars Christian. Fiscal policy in Colombia: Tapping its potential for a more equitable society. *World Bank Policy Research Working Paper*, n. 6092, pp. 1-35, abr. 2012. Disponível em: <https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2085145>. Acesso em: 04/09/2024. p. 7

⁸⁶ MUÑOZ, María Alejandra Mora; ORTIZ, Omar Andrés Bernal. El Sistema Tributario colombiano, desarrollo y principios básicos. *Revista Unimar*, v. 34, n. 2, p. 201-219, 2016. Disponível em: <<https://revistas.umariana.edu.co/index.php/unimar/article/view/1251/3333>>. Acesso em: 28/07/2024. pp. 217-218.

vez mais incompreensível. Segundo a pesquisadora, essas reformas objetivaram o aumento das *tasas* e, em poucos casos, a ampliação da base tributária.

Neste tópico, descreveu-se em termos gerais o funcionamento do ordenamento constitucional tributário da Colômbia, a fim de contribuir para a compreensão do *Imposto al Patrimonio*. O país possui uma constituição jovem, promulgada em 1991, com claros objetivos de democratizar o acesso às instituições estatais. Do ponto de vista principiológico, a Constituição Colombiana é caracterizada principalmente pelos seguintes princípios de direito tributário: *legalidad, igualdad, progresividad, equidad, no retroactividad e eficiencia*. Além disso, o Estado Colombiano possui apenas três tipos de tributos: *impuestos, tasas e contribuciones especiales*. A conclusão a que chegaram os autores estudados para este tópico é de que o ordenamento tributário colombiano, a despeito de inúmeras reformas desde a promulgação da Constituição, permanece muito complexo.

V. “*Imposto al Patrimonio*”, o imposto sobre a riqueza colombiano.

V.1. Histórico

Em “*Análisis Crítico de la Reforma Tributaria - Ley 2277 de 2022*”⁸⁷, Carlos Giovanni Rodríguez VÁSQUEZ conta que o *Imposto al Patrimonio* não é novo no ordenamento tributário colombiano, uma vez que sua primeira introdução ocorreu em 1935 e foi continuamente utilizado até 1992. O autor relata que o encerramento da aplicação do imposto geral sobre a propriedade na década de noventa estava em consonância com a tendência dos demais países da OCDE.

Entretanto, conforme ensina esse jurista, o *Imposto al Patrimonio* foi incorporado de maneira transitória, por diversas vezes, ao ordenamento jurídico colombiano após 1992 (isso ocorreu em 1998, 2002, 2003, 2006, 2009, 2010, 2014 e 2018). Referido imposto foi reintroduzido de forma transitória para financiar gastos permanentes do estado colombiano, o que fez o autor concluir pela existência de dependência do Estado colombiano em relação ao *Imposto al Patrimonio*. Por essa razão, o *Imposto al Patrimonio* foi incorporado definitivamente ao ordenamento tributário colombiano por meio da *Ley 2277/2022*⁸⁸.

⁸⁷ VÁSQUEZ, Carlos Giovanni Rodríguez. et al. *Análisis Crítico de la Reforma Tributaria-Ley 2277 de 2022*. 1ª ed. Bogotá: Universidad Externado de Colombia, 2023. pp. 135-149.

⁸⁸ VÁSQUEZ, Carlos Giovanni Rodríguez. et al. *Análisis Crítico de la Reforma Tributaria-Ley 2277 de 2022*. 1ª ed. Bogotá: Universidad Externado de Colombia, 2023. pp. 135-137.

Referido autor informa que o *Imposto al Patrimonio* em seu formato atual, conforme desenhado pela *Ley 2277/2022*, conserva semelhanças com as versões anteriores desse tributo, possuindo estruturas similares referentes aos sujeitos passivos e ao fato gerador. Giovanni Rodríguez VÁSQUEZ conclui que essa similitude decorre do fato de não se tratar de um imposto novo, mas de ser uma evolução da exação historicamente cobrada na Colômbia. Por último, o pesquisador aponta que as novidades introduzidas pela *Ley 2277/2022* são *i)* o fim da utilização transitória do imposto e, *ii)* para fins de compor a base de cálculo, as ações em propriedade das pessoas naturais passaram a ser avaliadas a preços comerciais⁸⁹.

Ainda a respeito do desenvolvimento histórico do *Imposto Al Patrimonio*, sobressai o estudo desenvolvido por Diego Quiñones CRUZ⁹⁰. Para referido autor, o imposto sobre a riqueza implementado na colômbia, antes do ano de 2022, seria uma exação eivada de falhas técnicas e aplicada de forma equivocada, particularmente a partir da década de noventa, quando o Imposto foi associado à necessidade de financiar gastos conjunturais de segurança, introduzindo mecanismos tributários de caráter extraordinário.

Partindo dessa perspectiva, o jurista explica que o desenvolvimento do Imposto ocorreu em três fases. A primeira dessas divisões históricas, nomeado pelo autor como “*período de formação*”, teria ocorrido entre os anos de 1935 e 1983. Em um primeiro momento, o Imposto sobre fortunas colombiano era caracterizado por sua concepção como exação complementar ao Imposto de Renda. Seu principal objetivo, nesse período, era financiar a implementação do Estado Social de Direito, razão pela qual, reporta o autor, as alíquotas desse imposto aumentaram progressivamente até atingir o máximo histórico em 1974⁹¹.

O segundo período, referido pelo autor como “*desmonte*”, teria se materializado entre os anos de 1983 e 1992. O início desse estágio foi caracterizado pela redução da alíquota aplicada ao imposto. Durante esse ínterim, consolidou-se, entre a classe política, os anseios neoliberais que pregavam a mínima imposição de encargos estatais à propriedade privada⁹². O

⁸⁹ VÁSQUEZ, Carlos Giovanni Rodríguez. et al. *Análisis Crítico de la Reforma Tributaria-Ley 2277 de 2022*. 1ª ed. Bogotá: Universidad Externado de Colombia, 2023. p. 137.

⁹⁰ CRUZ, Diego Quiñones. El mito del eterno retorno: impuesto sobre el patrimonio en Colombia. *Revista de Derecho Privado*, Bogotá, v. 1, núm. 42, 2-48, dec. 2009. Disponível em: <<https://repositorio.uniandes.edu.co/entities/publication/0c009f18-fa42-45a3-985e-34304e2e4832>>. Acesso em: 28/07/2024. pp. 26-27.

⁹¹ CRUZ, Diego Quiñones. El mito del eterno retorno: impuesto sobre el patrimonio en Colombia. *Revista de Derecho Privado*, Bogotá, v. 1, núm. 42, 2-48, dec. 2009. Disponível em: <<https://repositorio.uniandes.edu.co/entities/publication/0c009f18-fa42-45a3-985e-34304e2e4832>>. Acesso em: 28/07/2024. pp. 27-30.

⁹² CRUZ, Diego Quiñones. El mito del eterno retorno: impuesto sobre el patrimonio en Colombia. *Revista de Derecho Privado*, Bogotá, v. 1, núm. 42, 2-48, dec. 2009. Disponível em: <<https://repositorio.uniandes.edu.co/entities/publication/0c009f18-fa42-45a3-985e-34304e2e4832>>. Acesso em: 28/07/2024. pp. 30-31.

último intervalo que caracteriza a implementação do Imposto na Colômbia é denominado pelo autor como “*Reinstalación Atípica*”, ocorrido a partir de 1992. Esse período é marcado pelo retorno excepcional, porém periódico, do *Imposto al Patrimonio* para satisfazer necessidades fiscais do governo colombiano⁹³.

Diego Quiñones CRUZ critica a utilização do *Imposto al Patrimonio* como ocorreu após o ano de 1992. Para esse autor, o legislador colombiano cometeu o erro de instituir, por diversas vezes, o referido Imposto como forma de responder a algum problema conjuntural que fazia surgir a necessidade de receita para o Estado. O resultado, conclui o autor, foi a degeneração da própria figura do Imposto. Isso teria ocorrido porque o Imposto ficou vinculado a gastos específicos, o que teria induzido na mentalidade do contribuinte uma noção contraprestacional imprópria à natureza tributária do Imposto⁹⁴.

Entre 2019 e 2023 a Colômbia arrecadou, em média, COP\$ 196.909.250.000.000 (cento e noventa e seis trilhões, novecentos e nove bilhões, duzentos e cinquenta milhões de pesos colombianos). A média de arrecadação do *Imposto al Patrimonio* para o mesmo intervalo de tempo foi de COP\$ 812.763.000.000 (oitocentos e doze bilhões, setecentos e sessenta e três milhões de pesos correntes). Percebe-se que a média do valor arrecadado a título de Imposto al Patrimonio representou aproximadamente 0,41% da média do total arrecadado entre 2019 e 2023⁹⁵. Sem dúvidas, trata-se de um valor baixo, mas condizente com os valores arrecadados por outros países da OCDE que implementam um imposto similar, conforme demonstrado anteriormente. Apesar do valor diminuto quando comparado com o total arrecadado, o *Imposto al Patrimonio* pode ser justificado pela extrafiscalidade como elemento de legitimação⁹⁶. Ora, o Estado colombiano pode legitimar sua estrutura de poder na relação tributária utilizando-se do argumento de que cobra mais impostos mais tributos de seus cidadãos mais abastados ou,

⁹³ CRUZ, Diego Quiñones. El mito del eterno retorno: impuesto sobre el patrimonio en Colombia. *Revista de Derecho Privado*, Bogotá, v. 1, núm. 42, 2-48, dec. 2009. Disponível em: <<https://repositorio.uniandes.edu.co/entities/publication/0c009f18-fa42-45a3-985e-34304e2e4832>>. Acesso em: 28/07/2024. pp. 31-34.

⁹⁴ CRUZ, Diego Quiñones. El mito del eterno retorno: impuesto sobre el patrimonio en Colombia. *Revista de Derecho Privado*, Bogotá, v. 1, núm. 42, 2-48, dec. 2009. Disponível em: <<https://repositorio.uniandes.edu.co/entities/publication/0c009f18-fa42-45a3-985e-34304e2e4832>>. Acesso em: 28/07/2024. p. 34.

⁹⁵ Esses dados foram obtidos a partir dos valores disponibilizados pela Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN). Nesse sentido, ver: *Dirección De Impuestos Y Aduanas Nacionales (DIAN)*. Estadísticas de Recaudo Anual por Tipo de Impuesto 1970 – 2024: arrecadação anual dos tributos administrados pela DIAN. 2024. Disponível em: < <https://www.dian.gov.co/dian/cifras/Paginas/EstadisticasRecaudo.aspx>>. Acesso em: 04/09/2024.

⁹⁶ GASSEN, Valcir. Matriz tributária brasileira: uma perspectiva para pensar o Estado e a Constituição e o Direito Tributário. In: GASSEN, Valcir (org). *Equidade e eficiência da matriz tributária brasileira*: Diálogos sobre Estado, Constituição e Tributação; 2. ed rev., atual., aum. Belo Horizonte: Arraes Editores, 2016. pp. 11-13.

ainda, de que possui uma matriz tributária adaptada para a capacidade contributiva de cada contribuinte.

Neste tópico, observou-se brevemente o histórico da implementação e utilização do *Imposto al Patrimonio*. Percebe-se que essa exação não é nova, tendo sido introduzida em 1935 e utilizada até 1992, refletindo tendências internacionais. Após 1992, foi reincorporado de forma transitória diversas vezes para financiar gastos do Estado, evidenciando uma dependência governamental desse tributo. Finalmente, a doutrina especializada critica a forma como se utilizou o tributo durante a década de 1990, sob o fundamento de que o uso do imposto para suprir necessidades fiscais conjunturais degenerou sua natureza. Isso teria ocorrido porque a exação foi vinculada a gastos específicos, criando uma percepção inadequada entre os contribuintes sobre sua função tributária.

V.2. O *Imposto al Patrimonio* a partir da Reforma Tributária de 2022.

Roberto Insignares GÓMEZ⁹⁷ explica que a reforma tributária foi motivada, dentre outras coisas, pela promessa de campanha, do governo em exercício no poder executivo, de promover redução da desigualdade utilizando-se do sistema tributário. Além disso, a reforma pretendeu atacar os problemas de administração tributária. Referido pesquisador ensina que, apesar de possuir a tecnologia necessária a fim de evitar fraudes tributárias, o sistema colombiano ainda estaria aquém da institucionalidade tributária e suporte técnico necessários para reduzir as fraudes tributárias aos níveis experienciados pelos demais países da OCDE.

Segundo Jose Libardo Hoyos RAMIREZ⁹⁸, os sujeitos passivos do *Imposto al Patrimonio* podem ser agrupados em cinco grupos: *i*) pessoas naturais e sucessões ilíquidas contribuintes do imposto de renda; *ii*) pessoas naturais, nacionais ou estrangeiras, que não tenham residência na Colômbia, mas que possuam riqueza ou propriedade no país, excetuados os casos atingidos por acordos internacionais de dupla tributação; *iii*) pessoas naturais, nacionais ou estrangeiras, que não tenham residência no país, mas que detenham riqueza de maneira indireta, por meio de estabelecimentos permanentes, exceto as exceções previstas nos tratados internacionais de bitributação; *iv*) as sucessões ilíquidas de falecidos sem residência no país no momento de sua morte que possuam riqueza em território colombiano; e, por fim, *v*)

⁹⁷ GÓMEZ, Roberto Insignares. et al. *Análisis Crítico de la Reforma Tributaria-Ley 2277 de 2022*. 1ª ed. Bogotá: Universidad Externado de Colombia, 2023. pp. 15-16.

⁹⁸ RAMIREZ, José Libardo Hoyos. *Comunicados Tributarios: Impuesto Patrimonio 2023 y años siguientes*. Centro Interamericano Jurídico Financiero – CIJUF, 2023. Disponível em: <https://cijuf.org.co/sites/cijuf.org.co/files/documentos_interes/CIRCULAR-217-%20Impuesto%20patrimonio.pdf>. Acesso em: 27/07/2024. pp. 2-3.

as sociedades ou entidades estrangeiras que não sejam declarantes do imposto de renda, mas que possuam bens localizados na Colômbia, excetuado seu patrimônio em ações, contas a receber, investimentos de portfólio e contratos de arrendamento financeiro com entidades ou pessoas residentes na Colômbia.

A respeito dos sujeitos passivos, Carlos Giovanni Rodríguez VÁSQUEZ⁹⁹ esclarece que as pessoas naturais residentes na Colômbia, bem como as sucessões ilíquidas de falecido também residente em território colombiano, devem ter em conta tanto os ativos mantidos no país, quanto aqueles localizados no exterior. Por outro lado, as exceções previstas para o quinto grupo (sociedades ou entidades estrangeiras não declarantes do Imposto de Renda), consistente nas ações, contas a receber, investimentos de portfólio e contratos de arrendamento financeiro, devem cumprir devidamente com as obrigações previstas no regime cambial vigente na Colômbia. Além disso, o autor aponta que, referente ao terceiro grupo, o dever formal de declarar estará a cargo do estabelecimento permanente mantido em território colombiano. Finalmente, o autor ressalta que as pessoas jurídicas nacionais não foram consideradas contribuintes do *Imposto al Patrimonio*.

Carlos Giovanni Rodríguez VÁSQUEZ¹⁰⁰ ensina que o fato gerador do *Imposto al Patrimonio* consiste em possuir, no dia primeiro de janeiro de cada ano a partir de 2023, patrimônio igual ou superior a 72.000 UVT (Unidade de Valor Tributário). A UVT tem seu valor definido e anualmente atualizado pela *Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales* (DIAN). Em 2023, conforme esclarece Jose Libardo Hoyos RAMIREZ¹⁰¹, a unidade de UVT estava precificada em \$42.412 (quarenta e dois mil, quatrocentos e doze pesos colombianos). Assim, para o ano de 2023, o Imposto seria cobrado dos sujeitos passivos com patrimônio líquido superior a \$3.053.664.000 (três bilhões, cinquenta e três milhões, seiscentos e sessenta e quatro mil pesos colombianos).

Em 2024, a UVT está precificada em \$47.065¹⁰² (quarenta e sete mil e sessenta e sete pesos colombianos). Logo, o *Imposto al Patrimonio* seria cobrado do sujeito passivo que

⁹⁹ VÁSQUEZ, Carlos Giovanni Rodríguez. et al. *Análisis Crítico de la Reforma Tributaria-Ley 2277 de 2022*. 1ª ed. Bogotá: Universidad Externado de Colombia, 2023. p. 133.

¹⁰⁰ VÁSQUEZ, Carlos Giovanni Rodríguez. et al. *Análisis Crítico de la Reforma Tributaria-Ley 2277 de 2022*. 1ª ed. Bogotá: Universidad Externado de Colombia, 2023. p. 138.

¹⁰¹ RAMIREZ, José Libardo Hoyos. *Comunicados Tributarios: Impuesto Patrimonio 2023 y años siguientes*. Centro Interamericano Jurídico Financiero – CIJUF, 2023. Disponível em: <https://cijuf.org.co/sites/cijuf.org.co/files/documentos_interes/CIRCULAR-217-%20Impuesto%20patrimonio.pdf>. Acesso em: 27/07/2024. p. 3.

¹⁰² COLÔMBIA. *Resolución n. 187, de 18 de dezembro de 2023*. Por la cual se fija el valor de la Unidad de Valor Tributario – UVT aplicable para el año 2024. 18 dez. 2023. Disponível em:

tivesse, em primeiro de janeiro de 2024, patrimônio de \$3.388.680.000 (três bilhões, trezentos e oitenta e oito milhões, seiscentos e oitenta mil pesos colombianos). Em valores atualizados para 15/06/2024, o Imposto seria cobrado do sujeito passivo que possua fortuna avaliada em R\$ 4.401.366,90¹⁰³ (quatro milhões, quatrocentos e um mil, trezentos e sessenta e seis mil e noventa centavos de Real). Em dólar estadunidense, a fortuna atingida pelo Imposto seria aquela avaliada em US\$ 818.508,69¹⁰⁴ (oitocentos e dezoito mil, quinhentos e oito e sessenta e nove centavos de dólar estadunidense).

Segundo Carlos Giovanni Rodríguez VÁSQUEZ¹⁰⁵, o conceito de riqueza utilizado para verificar a ocorrência do fato gerador do *Imposto al Patrimonio* é o somatório de todo patrimônio dos sujeitos passivos, deduzidas as dívidas. Ou seja, leva-se em consideração o patrimônio líquido dos indivíduos (patrimônio bruto em propriedade do contribuinte em 1º de janeiro, subtraídas as dívidas e encargos vigentes nessa data). O autor relembra que o conceito de patrimônio bruto e de dívidas são definidos pelos artigos 261 e 283 do *Estatuto Tributario*:

“Art. 261: El patrimonio bruto está constituido por el total de los bienes y derechos apreciables en dinero poseídos por el contribuyente en el último día del año o período gravable.

Art. 283: Para efectos de este estatuto las deudas se entienden como un pasivo que corresponde a una obligación presente de la entidad, surgida a raíz de sucesos pasados, al vencimiento de la cual, y para cancelarla la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos.¹⁰⁶”.

A base de cálculo, por seu turno e segundo Carlos Giovanni Rodríguez VÁSQUEZ¹⁰⁷, consiste no patrimônio líquido dos contribuintes. O autor ressalta que há valores patrimoniais que são excluídos da base de cálculo do Imposto. No caso das pessoas físicas, exclui-se as primeiras 12.000 UVT do valor patrimonial do imóvel que a pessoa natural e sua família use como residência principal. Considera-se residência principal o local em que a o contribuinte viva a maior parte do tempo e não são excluídas UVTs de imóveis que a pessoa natural utiliza

<https://normograma.dian.gov.co/dian/compilacion/docs/resolucion_dian_0187_2023.htm>. Acesso em: 17/06/2024.

¹⁰³ A cotação e conversão oficiais de moedas é disponibilizada pelo Banco Central do Brasil. Nesse sentido, conferir: BANCO CENTRAL DO BRASIL. Gov.br, 2025. *Consulta de cotações e boletins*. Disponível em: <<https://www.bcb.gov.br/estabilidadefinanciera/historicocotacoes>>. Acesso em: 27/07/2024.

¹⁰⁴ A cotação do dólar americano é oficialmente divulgada pelo Federal Reserve. Nesse sentido, conferir: FEDERAL RESERVE. Federalreserve.gov, 2024. *Foreign Exchange Rates*. Disponível em: <<https://www.federalreserve.gov/releases/h10/hist/>>. Acesso em: 27/07/2024.

¹⁰⁵ VÁSQUEZ, Carlos Giovanni Rodríguez. et al. *Análisis Crítico de la Reforma Tributaria-Ley 2277 de 2022*. 1ª ed. Bogotá: Universidad Externado de Colombia, 2023. p. 138.

¹⁰⁶ COLÔMBIA. *Decreto n° 624, de 30 de março de 1989*. Por el cual se expide el Estatuto Tributario de los Impuestos Administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales. 30 mar. 1989. Disponível em: <http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/estatuto_tributario.html>. Acesso em: 17 jun. 2024.

¹⁰⁷ VÁSQUEZ, Carlos Giovanni Rodríguez. et al. *Análisis Crítico de la Reforma Tributaria-Ley 2277 de 2022*. 1ª ed. Bogotá: Universidad Externado de Colombia, 2023. p. 141.

para fins de descanso ou férias. Além disso, no caso das pessoas físicas não residentes no país que tenham estabelecimento permanente na Colômbia, a base de cálculo corresponderá ao patrimônio atribuído ao estabelecimento permanente.

A recente reforma tributária que instituiu o *Imposto al Patrimonio* como tributo permanente, possui dois sistemas de alíquotas. O primeiro será aplicado entre os anos de 2023 e 2026. A partir de 2027, as alíquotas permanecerão, em princípio, as mesmas. As alíquotas para os anos de s 2023, 2024, 2025 e 2026 são as seguintes:

Patrimônio em UVT	Alíquota	Cálculo do imposto
> 0 < 72.000	0%	Isento.
>72.000 < 122.000	0,50%	(Base de cálculo em UVT menos 72.000 UVT) x 0,5%
> 122.000 < 239.000	1,00%	(Base de cálculo em UVT menos 122.000 UVT) x 1,0% + 250 UVT
> 239.000	1,50%	(Base de cálculo em UVT menos 239.000 UVT) x 1,5% + 1.420 UVT

Fonte: Libardo Hoyos RAMIREZ¹⁰⁸

A partir de 2027, o Imposto possuirá as seguintes alíquotas:

Patrimônio em UVT	Alíquota	Cálculo do imposto
> 0 < 72.000	0%	Isento.
>72.000 < 122.000	0,5%	(Base de cálculo em UVT menos 72.000 UVT) x 0,5%
> 122.000 < 239.000	1,0%	(Base de cálculo em UVT menos 122.000 UVT) x 1,0% + 250 UVT

Fonte: Libardo Hoyos RAMIREZ¹⁰⁹

Carlos Giovanni Rodríguez VÁSQUEZ¹¹⁰ concluiu que os impactos do *Imposto al Patrimonio*, enquanto exação permanente, devem ser avaliados e revisados no futuro, quando houver dados o suficiente a respeito do Imposto como atualmente implementado. Neste primeiro momento, o pesquisador informa que as atividades de cobrança e fiscalização podem

¹⁰⁸ RAMIREZ, Jose Libardo Hoyos. *Comunicados Tributarios: Impuesto Patrimonio 2023 y años siguientes*. Centro Interamericano Jurídico Financiero – CIJUF, 2023. Disponível em: <https://cijuf.org.co/sites/cijuf.org.co/files/documentos_interes/CIRCULAR-217-%20Impuesto%20patrimonio.pdf>. Acesso em: 27/07/2024. p. 6.

¹⁰⁹ RAMIREZ, José Libardo Hoyos. *Comunicados Tributarios: Impuesto Patrimonio 2023 y años siguientes*. Centro Interamericano Jurídico Financiero – CIJUF, 2023. Disponível em: <https://cijuf.org.co/sites/cijuf.org.co/files/documentos_interes/CIRCULAR-217-%20Impuesto%20patrimonio.pdf>. Acesso em: 27/07/2024. p. 6.

¹¹⁰ VÁSQUEZ, Carlos Giovanni Rodríguez. et al. *Análisis Crítico de la Reforma Tributaria-Ley 2277 de 2022*. 1ª ed. Bogotá: Universidad Externado de Colombia, 2023. pp. 148-149.

ser desenvolvidas pela autoridade administrativa competente sem maiores problemas, em razão das experiências anteriores com o Imposto na sua fase de “*Reinstalación Atípica*”, ocorrida após o ano de 1992 e finalizada pela reforma tributária de 2022. O autor conclui, por fim, que o desafio a ser enfrentado pelo órgão fiscalizador reside em avaliar anualmente a flutuação patrimonial em torno das 72.000 UVT. Os tópicos a seguir se dedicam a estudar esse ponto.

VI. Avaliação dos ativos para cobrança do Imposto al Patrimonio.

A intenção deste tópico é explicar como se dá a liquidação, a apresentação e o pagamento do *Imposto al Patrimonio* e, na medida do possível, traçar paralelos com impostos brasileiros que possuam mecânica semelhante àquela existente no ordenamento colombiano. Para atingir esse objetivo, utiliza-se do estudo elaborado por Natalia Alejandra Arias CANIZALES, Laura Lucía Lugo BOCANEGRA e Laura Daniela MACHADO¹¹¹. As autoras explicam como ocorre o procedimento por meio de um caso prático.

Importa mencionar que o estudo foi desenvolvido conforme a legislação do ano de 2020. Entretanto, referido trabalho se mostra útil, ainda que o estudo tenha sido realizado em período anterior à reforma de 2022. Isso ocorre porque, conforme verificado no tópico anterior, a *Lei 2277/2022* trouxe poucas diferenças em relação à legislação anterior. Por outro lado, a própria *Lei 2277/2022* modificou o *Estatuto Tributario* para que a ele ficassem sujeitas a declaração, o pagamento, a administração e o controle do *Imposto al Patrimonio*. Anteriormente à reforma de 2022, o procedimento administrativo deveria respeitar o mesmo Estatuto¹¹².

As autoras explicam que, em razão da longa tradição no recolhimento desse tipo de Imposto, a autoridade administrativa responsável e o Estado colombiano possuem controle detalhado dos bens pertencentes aos contribuintes nacionais. O procedimento para liquidação do Imposto deve ser realizado apenas pelo sujeito passivo, por meio do preenchimento de

¹¹¹ MACHADO, Laura Daniela; CANIZALES, Natalia Alejandra Arias; BOCANEGRA, Laura Lucía Lugo. *Análisis del procedimiento tributario para la liquidación, presentación y pago del impuesto al patrimonio en Colombia*, 2020, 40, Trabajo de grado (Pregrado en Ciencias Contables, Universidad Cooperativa de Colombia, Ibagué/ Espinal, 13/11/2020. Disponível em: <<https://hdl.handle.net/20.500.12494/28490>>. Acesso em: 27/07/2024. p. 10.

¹¹² COLÔMBIA. *Decreto n° 624, de 30 de março de 1989*. Por el cual se expide el Estatuto Tributario de los Impuestos Administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales. 30 mar. 1989. Disponível em: <http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/estatuto_tributario.html>. Acesso em: 17/06/2024.

formulário eletrônico disponibilizado pela *Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN)*¹¹³.

Conforme exposto pelas pesquisadoras, os contribuintes que deixarem de apresentar a Declaração do *Imposto al Patrimonio* serão notificados para, em até um mês, preencher o formulário eletrônico e declarar o imposto. Caso não o faça, então a DIAN, em um único ato, realizará a liquidação de ofício, tendo como base o patrimônio líquido da última Declaração do Imposto de Renda do contribuinte em situação irregular. Além disso, a DIAN deverá aplicar multa de cento e sessenta por cento (160%) sobre o valor determinado na declaração de ofício. O valor da multa pode ser reduzido à metade, caso o contribuinte declare e pague o Imposto durante o prazo para recorrer da declaração de ofício¹¹⁴.

Compete à DIAN verificar e sancionar administrativamente as falsificações contábeis realizadas com a finalidade de diminuir o patrimônio líquido por meio da omissão ou subestimação dos ativos, bem como averiguar a redução de valorizações e inclusão de passivos inexistentes ou superestimados. Ainda, cumpre destacar que a *Ley 2277 de 2022* determinou a criação de um programa de controle prioritário dos contribuintes que declaram patrimônio a menor no ano interior, a fim de verificar a exatidão das declarações¹¹⁵.

As autoras explicam que os valores monetários depositados nos bancos devem ser declarados tal qual se encontrem na data da declaração, incluindo seus ganhos. Além disso, os veículos automotores devem ser declarados de acordo com o valor de compra. Os imóveis urbanos ou rurais, por seu turno, devem ser declarados de acordo com seu “*valor catastral*”, que consiste na estimativa do valor do imóvel elaborada pelos órgãos responsáveis por manter os cadastros públicos da propriedade de imóveis¹¹⁶. Para cada um desses casos, o contribuinte

¹¹³ MACHADO, Laura Daniela; CANIZALES, Natalia Alejandra Arias; BOCANEGRA, Laura Lucía Lugo. *Análisis del procedimiento tributario para la liquidación, presentación y pago del impuesto al patrimonio en Colombia*, 2020, 40, Trabajo de grado (Pregrado en Ciencias Contables, Universidad Cooperativa de Colombia, Ibagué/ Espinal, 13/11/2020. Disponível em: <<https://hdl.handle.net/20.500.12494/28490>>. Acesso em: 27/07/2024. p. 12.

¹¹⁴ MACHADO, Laura Daniela; CANIZALES, Natalia Alejandra Arias; BOCANEGRA, Laura Lucía Lugo. *Análisis del procedimiento tributario para la liquidación, presentación y pago del impuesto al patrimonio en Colombia*, 2020, 40, Trabajo de grado (Pregrado en Ciencias Contables, Universidad Cooperativa de Colombia, Ibagué/ Espinal, 13/11/2020. Disponível em: <<https://hdl.handle.net/20.500.12494/28490>>. Acesso em: 27/07/2024. pp. 12-15.

¹¹⁵ COLÔMBIA. *Ley n. 2277 DE 2022*. Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria para la igualdad y la justicia social y se dictan otras disposiciones. 13 dec. 2022. Disponível em: <http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley_2277_2022.html>. Acesso em: 17/06/2024.

¹¹⁶ MACHADO, Laura Daniela; CANIZALES, Natalia Alejandra Arias; BOCANEGRA, Laura Lucía Lugo. *Análisis del procedimiento tributario para la liquidación, presentación y pago del impuesto al patrimonio en Colombia*, 2020, 40, Trabajo de grado (Pregrado en Ciencias Contables, Universidad Cooperativa de Colombia,

deve anexar a documentação comprobatória pertinente. Os bens incorpóreos também devem ser declarados e acompanhados de avaliação técnica que comprove o seu valor. As autoras, entretanto, não explicam como ocorre a avaliação e precificação dos demais bens imóveis sob propriedade do contribuinte. Após elaborar o formulário com o cálculo de seu patrimônio líquido, o autor pode realizar as deduções necessárias, aplicar a alíquota e realizar o pagamento. Após enviar a declaração e os respectivos documentos comprobatórios, a autoridade administrativa investigará a idoneidade da declaração¹¹⁷.

Ao tentar realizar um paralelo com o ordenamento brasileiro, percebe-se que o *Imposto al Patrimonio* é liquidado e pago por meio de um procedimento similar ao lançamento por homologação, previsto no artigo 150 do Código Tributário. Segundo Hugo de Brito MACHADO¹¹⁸, essa modalidade de lançamento é caracterizada pela elaboração, feita pelo contribuinte, do valor que deverá ser pago. O pagamento deve ser feito antes de o fisco homologar o cálculo elaborado pelo sujeito passivo.

Segundo Leandro PAULSEN¹¹⁹, a maioria dos tributos brasileiros obedece a dinâmica da homologação no procedimento de liquidação e pagamento. Justamente por essa razão, é possível concordar com a conclusão de Pedro Humberto de Bruno de CARVALHO¹²⁰ de que eventuais desafios para a administração do IGF poderiam ser superados com a utilização da tecnologia já implantada na administração e arrecadação de ICMS, IPI, IR, ITCMD, PIS e COFINS, cujos lançamentos são realizados pela sistemática da homologação. Por outro lado, a autoridade fiscal brasileira possui capacidade técnica – caracterizada pelo acesso à informações sobre o bem – de realizar lançamento de ofício de tributos que incidem sobre itens de propriedade do contribuinte. É o caso do IPTU e IPVA.

Este tópico detalha a liquidação, apresentação e pagamento do Imposto sobre o Patrimônio na Colômbia. A literatura a respeito do tema informa que o referido procedimento

Ibague/ Espinal, 13/11/2020. Disponível em: <<https://hdl.handle.net/20.500.12494/28490>>. Acesso em: 27/07/2024. pp. 28-29.

¹¹⁷ MACHADO, Laura Daniela; CANIZALES, Natalia Alejandra Arias; BOCANEGRA, Laura Lucía Lugo. *Análisis del procedimiento tributario para la liquidación, presentación y pago del impuesto al patrimonio en Colombia*, 2020, 40, Trabajo de grado (Pregrado en Ciencias Contables, Universidad Cooperativa de Colombia, Ibague/ Espinal, 13/11/2020. Disponível em: <<https://hdl.handle.net/20.500.12494/28490>>. Acesso em: 27/07/2024. p. 30-32.

¹¹⁸ MACHADO, Hugo de Brito. *Decadência e lançamento por homologação tácita no artigo 150 do CTN*. 2004. Disponível em: <<http://bdjur.stj.jus.br/dspace/handle/2011/1286>>. Acesso em: 05 out. 2005. p. 7.

¹¹⁹ PAULSEN, Leandro. *Curso de direito tributário completo*. 11. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020. p. 392.

¹²⁰ CARVALHO, Pedro Humberto Bruno de. *As discussões sobre a regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas: a situação no Brasil e a experiência internacional*. IPEA, 2011. Disponível em: <https://portalantigo.ipea.gov.br/agencia/images/stories/PDFs/nota_tecnica/111230_notatecnicadinte7.pdf>. Acesso em: 24/07/2024. p. 34.

é realizado pelo contribuinte via formulário eletrônico da DIAN. Caso não seja declarado, a DIAN liquida o imposto de ofício e aplica multas. A *Ley 2277/2022* introduziu um controle rigoroso dos bens dos contribuintes e um programa de verificação de declarações. Comparando com o sistema brasileiro, o processo é similar ao lançamento por homologação, comum em vários tributos nacionais, sugerindo que a tecnologia implementada pelo Fisco pode ser aproveitada para administrar um imposto sobre grandes fortunas (IGF).

VII. Como ocorre o *enforcement* do Imposto al Patrimonio.

O objetivo deste tópico é identificar as técnicas da administração colombiana para evitar fraudes tributárias na implementação do *Imposto al Patrimonio*. Juliana LONDOÑO-VÉLEZ e Javier Ávila-MAHECHA¹²¹ elaboraram estudo no qual exploram a plausibilidade da implementação de imposto sobre a riqueza nos países em desenvolvimento, utilizando como referência o caso colombiano. Primeiramente, os autores estabelecem a premissa de que os países em desenvolvimento podem se beneficiar da utilização de um imposto sobre fortunas, porquanto costumam experimentar elevados níveis de desigualdade social o que torna urgente a necessidade de um ordenamento tributário progressivo. Por outro lado, esses países estariam sujeitos à baixa capacidade administrativa de implementar o imposto¹²².

Os autores esclarecem que, no caso colombiano, a prática de evasão de divisas representou empecilho para a adequada arrecadação do *Imposto al Patrimonio*. Entre os anos de 2015 e 2017, entretanto, o país realizou alterações legislativas no intuito de desincentivar o comportamento de subdeclarar ativos de difícil verificação, inflar artificialmente dívidas e esconder riqueza em paraísos fiscais. As alterações legislativas importaram na exigência de que os contribuintes relatassem ativos estrangeiros em uma declaração de informações separada. Além disso, o país adotou um programa de concessão de benefícios fiscais para contribuintes sonegadores que, voluntariamente, apresentassem sua riqueza escondida. O contribuinte que

¹²¹ LONDOÑO-VÉLEZ, Juliana; ÁVILA-MAHECHA, Javier. Enforcing wealth taxes in the developing world: Quasi-experimental evidence from Colombia. *American Economic Review: Insights*, v. 3, n. 2, p. 131-148, 2021. Disponível em: <<https://www.aeaweb.org/articles?id=10.1257/aeri.20200319>>. Acesso em: 28 de jul. 2024. pp. 131-132.

¹²² LONDOÑO-VÉLEZ, Juliana; ÁVILA-MAHECHA, Javier. Enforcing wealth taxes in the developing world: Quasi-experimental evidence from Colombia. *American Economic Review: Insights*, v. 3, n. 2, p. 131-148, 2021. Disponível em: <<https://www.aeaweb.org/articles?id=10.1257/aeri.20200319>>. Acesso em: 28 de jul. 2024. p. 131.

apresentasse voluntariamente um ativo não declarado, ou subdeclarado, arcaria com multa inicial de dez por cento sobre o valor sonegado e regularizaria sua situação fiscal¹²³.

Por outro lado, durante a implementação do referido programa, o país firmou um acordo de troca de informações fiscais com o Panamá. Segundo os pesquisadores, o Panamá era o principal paraíso fiscal utilizado pelos contribuintes colombianos para escapar da tributação nacional. O acordo abrangeu tanto a troca automática de informações quanto a possibilidade de as autoridades dos países solicitarem acesso a informações específicas por meio de pedidos formais. Sobre esse tema, conforme salientam Rosemary Carvalho SALES, Liziane Angelotti MEIRA e Antônio de Moura BORGES¹²⁴, os países-membros da OCDE celebraram, em 2016, a *Convenção Multilateral sobre Assistência Mútua Administrativa em Matéria Tributária*. Assim, a Colômbia, enquanto Estado-membro desde 2020¹²⁵, deve colher benefícios desse tipo de acordo internacional.

Por fim, seis meses antes de encerrar o programa implementado para regularização voluntária da situação dos contribuintes que ocultavam riqueza, o país criminalizou a evasão de divisas, de modo que, se condenados, os sonegadores enfrentariam entre quatro e nove anos de prisão, além do pagamento de vinte por cento de multa sobre o valor erroneamente declarado.

Utilizando análise estatística, os autores concluíram que o programa de incentivo à regularização dos contribuintes em situação de evasão ou ocultação patrimonial foi bem-sucedido. O grupo de contribuintes que participou voluntariamente do programa tendeu a declarar sua riqueza de maneira correta e abrangente nos anos seguintes, em comparação com aqueles que não participaram do programa. Além disso, os autores observaram que a mudança no ambiente fiscalizatório, que resultou na redução da evasão, tornou o sistema tributário colombiano mais progressivo, visto que a arrecadação do Imposto sobre o Patrimônio dobrou entre os contribuintes mais ricos. Segundo os autores, o sucesso do programa e o consequente aumento da progressividade foram possíveis devido à implementação conjunta da troca de

¹²³ LONDOÑO-VÉLEZ, Juliana; ÁVILA-MAHECHA, Javier. Enforcing wealth taxes in the developing world: Quasi-experimental evidence from Colombia. *American Economic Review: Insights*, v. 3, n. 2, p. 131-148, 2021. Disponível em: <<https://www.aeaweb.org/articles?id=10.1257/aeri.20200319>>. Acesso em: 28 de jul. 2024. pp. 133-134.

¹²⁴ BORGES, Antônio de Moura; MEIRA, Liziane Angelotti; SALES, Rosemary Carvalho. Cooperação internacional em matéria tributária: as diversas formas de assistência mútua administrativa. *Revista Internacional Consinter de Direito*, v. 9, p. 257-277, 2021. Disponível em: <<https://revistaconsinter.com/index.php/ojs/article/view/226/432>>. Acesso em: 30/07/2024. pp. 301-302.

¹²⁵ ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT. Oecd.Org, 2020. *Colombia*. Disponível em: <<https://www.oecd.org/en/countries/colombia.html>>. Acesso em: 30/07/2024.

informações com autoridades tributárias de paraísos fiscais e à criminalização da prática de evasão¹²⁶.

A conclusão geral dos autores é de que a implementação e fiscalização desse tipo de imposto representa um desafio para os países em desenvolvimento. O caso colombiano demonstra que a evasão fiscal, apesar de ser uma ameaça relevante à tributação progressiva da riqueza, não é um problema impossível de ser solucionado. Os pesquisadores entendem que as políticas para fortalecer o regime de fiscalização podem ser eficazes mesmo em países que sofrem de baixo nível de conformidade tributária, desde que aplicadas de maneira interdisciplinar¹²⁷.

José Manuel Díaz SOUTO¹²⁸, penalista colombiano, explica que a recente reforma tributária expandiu os tipos penais tributários de maneira equivocada. Segundo o autor, a reforma de 2022 alterou as figuras típicas dos delitos de “omissão de ativos ou inclusão de passivos inexistentes” e “fraude ou evasão fiscal”. Essas mudanças teriam representado um recrudescimento injustificado no processo penal dos crimes tributários, uma vez que se reduziu as possibilidades de atacar o problema na esfera administrativa¹²⁹. O autor conclui que a reforma carece de fundamentação criminal apropriada, sendo promovida apenas, segundo seu entendimento, por um injustificado desejo de expandir a área de incidência do direito penal¹³⁰.

¹²⁶ LONDOÑO-VÉLEZ, Juliana; ÁVILA-MAHECHA, Javier. Enforcing wealth taxes in the developing world: Quasi-experimental evidence from Colombia. *American Economic Review: Insights*, v. 3, n. 2, p. 131-148, 2021. Disponível em: <<https://www.aeaweb.org/articles?id=10.1257/aeri.20200319>>. Acesso em: 28 de jul. 2024. p. 145.

¹²⁷ LONDOÑO-VÉLEZ, Juliana; ÁVILA-MAHECHA, Javier. Enforcing wealth taxes in the developing world: Quasi-experimental evidence from Colombia. *American Economic Review: Insights*, v. 3, n. 2, p. 131-148, 2021. Disponível em: <<https://www.aeaweb.org/articles?id=10.1257/aeri.20200319>>. Acesso em: 28 de jul. 2024. pp. 135-146.

¹²⁸ SOUTO, José Manuel Díaz. et al. *Análisis Crítico de la Reforma Tributaria-Ley 2277 de 2022*. 1ª ed. Bogotá: Universidad Externado de Colombia, 2023. pp. 281-282.

¹²⁹ SOUTO, José Manuel Díaz. et al. *Análisis Crítico de la Reforma Tributaria-Ley 2277 de 2022*. 1ª ed. Bogotá: Universidad Externado de Colombia, 2023. p. 283-284.

¹³⁰ SOUTO, José Manuel Díaz. et al. *Análisis Crítico de la Reforma Tributaria-Ley 2277 de 2022*. 1ª ed. Bogotá: Universidad Externado de Colombia, 2023. p. 293.

Considerações Finais

Nesta pesquisa, pretendeu-se entender como ocorre a tributação de fortunas na Colômbia, com a finalidade de fomentar a discussão a respeito da implementação do IGF no Brasil por meio de dados a respeito da experiência estrangeira. Para tanto, utilizou-se, neste trabalho, de análise e revisão da literatura especializada a respeito do tema. Para compreender o fenômeno da tributação de fortunas colombiano, enfatizou-se aspectos práticos como a avaliação do patrimônio para fins de compor a base de cálculo do imposto e as técnicas utilizadas pela administração tributária colombiana para evitar fraudes na implementação do seu imposto.

Adotou-se algumas premissas teóricas. Primeiro, utilizou-se do conceito de Matriz Tributária para estudar o fenômeno da tributação de maneira mais abrangente (razão pela qual a literatura utilizada para elaborar este trabalho abrange estudos de diversas ciências humanas). Considerou-se o IGF como um tributo latente, assumindo que os tributos são criados pela Constituição Federal. Por outro lado, adotou-se a abordagem funcional da pesquisa comparada, decisão que justificou a escolha do caso colombiano.

Verificou-se que a matriz tributária brasileira, além de regressiva, é um dos componentes que concorrem para criar um cenário de desigualdade social no país. O IGF, por outro lado, parece ter sido o instrumento tributário pensado pelo contribuinte para promover justiça social, embora nunca implementado. Mundialmente, o interesse pela tributação sobre fortunas teve seu interesse renovado após a pandemia de COVID-19. Assim, esta pesquisa pretendeu entender a experiência colombiana na implementação do *Imposto al Patrimonio*, avaliando aspectos práticos como a composição da base de cálculo e técnicas para evitar fraudes, contribuindo para o debate sobre a implementação do IGF no Brasil com base na experiência estrangeira.

O IGF brasileiro possui como principal entrave técnico e político a definição do que se poderia considerar “grande fortuna”. Constatou-se que o constituinte originário não definiu os parâmetros para o seu homônimo infraconstitucional legislar a esse respeito. Todavia, a matriz tributária brasileira possui princípios basilares que protegem o contribuinte de eventual atuação indiscriminada do legislador. É o caso da proibição do não-confisco, que impede a existência de obrigações tributárias elevadas o suficiente a ponto de violar direitos fundamentais.

O ordenamento constitucional-tributário colombiano, por sua vez, possui como base a constituição promulgada em 1991, que tem como objetivo, dentre outros, democratizar o acesso às instituições estatais. O sistema legal colombiano é caracterizado por princípios como legalidade, igualdade, progressividade, equidade, não retroatividade e eficiência. O referido

Estado adota três tipos de tributos: *impuestos, tasas e contribuciones*. Concluiu-se que, mesmo com diversas reformas desde a promulgação da atual constituição, o ordenamento tributário colombiano continua bastante complexo.

O IGF colombiano adquiriu característica de imposto permanente a partir da reforma tributária promovida pela *Ley 2277 de 2022*. A reforma se insere em um contexto de promessa do governo colombiano de utilizar o sistema tributário para reduzir o elevado grau de desigualdade enfrentado por essa sociedade, bem como diminuir os níveis de irregularidade fiscal. O procedimento de declaração e pagamento do IGF deve ser realizado pelo próprio contribuinte colombiano. O lançamento, que envolve a autodeclaração do contribuinte, é posteriormente verificado pela autoridade tributária. Constatou-se que o procedimento é similar ao lançamento por homologação existente no Brasil, conclusão a partir da qual se infere a potencial capacidade técnica do Brasil para administrar um IGF com mecânica similar.

A partir de 2015, a Colômbia adotou mudanças, como a exigência de declaração de ativos estrangeiros e um programa de benefícios fiscais para contribuintes que voluntariamente regularizassem sua situação, a fim de combater a evasão fiscal. Acordos de troca de informações fiscais com o Panamá e a criminalização da evasão de divisas também contribuíram para a melhoria do sistema. A análise estatística realizada pela literatura especializada mostrou que o programa foi eficaz, aumentando a progressividade do sistema tributário colombiano. No geral, é possível verificar que, embora desafiadora, a implementação e fiscalização desse tipo de imposto podem ser eficazes em países em desenvolvimento, conforme a conclusão dos autores estudados.

Finalmente, há relativo e recente consenso, entre a literatura especializada, de que a matriz tributária deve ser utilizada como instrumento para promover a redução dos níveis de desigualdade socioeconômica. Nesse contexto, tributos direcionados às camadas mais ricas – possuidoras de níveis realmente elevados de riqueza –, que permitam a redução proporcional dos encargos para os demais estratos sociais, deveriam ganhar maior importância em futuros debates legislativos, especialmente em países com tributação reconhecidamente regressiva, como o Brasil.

Referências Bibliográficas

ADVANI, Arun; CHAMBERLAIN, Emma; SUMMERS, Andy. *A Wealth Tax for the UK*. Wealth Tax Commission. *Final Report*, UK, 2020. Disponível em: <<https://www.ukwealth.tax/>>. Acesso em: 24/07/2024.

AEZ, Emmanuel; ZUCMAN, Gabriel. Wealth taxation: lessons from history and recent developments. In: *AEA Papers and Proceedings*. 2014 Broadway, Suite 305, Nashville, TN 37203: American Economic Association, mai. 2022. p. 58-62. Disponível em: <<https://www.aeaweb.org/articles?id=10.1257/pandp.20221055>>. Acesso em 25/07/2024.

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

ANDERWALD, Anna-Maria; NIEMANN, Rainer. *Is the Inheritance and Gift Tax a Reasonable Alternative for the Net Wealth Tax?: A Legal and Economic Analysis Across OECD Countries*. SSRN, 2023. Disponível em: <https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=4470727>. Acesso em: 24/07/2024.

ANDREW, Jane et al. Wealth taxes and the post-COVID future of the state. *Critical Perspectives on Accounting*, Amsterdam, v. 98, 1-9, jan. 2024. Disponível em: <<https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S1045235422000168>>. Acesso em 25/07/2024.

BANCO CENTRAL DO BRASIL. Gov.br, 2025. *Consulta de cotações e boletins*. Disponível em: <<https://www.bcb.gov.br/estabilidadefinanceira/historicocotacoes>>. Acesso em: 27/07/2024.

BORGES, Antônio de Moura; MEIRA, Liziane Angelotti; SALES, Rosemary Carvalho. Cooperação internacional em matéria tributária: as diversas formas de assistência mútua administrativa. *Revista Internacional Consinter de Direito*, v. 9, p. 257-277, 2021. Disponível em: <<https://revistaconsinter.com/index.php/ojs/article/view/226/432>>. Acesso em: 30/07/2024.

BRASIL. Constituição (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Art. 145. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 04/09/2024.

BRASIL. *Emenda Constitucional nº 132, de 20 de novembro de 2023*. Altera o Sistema Tributário Nacional. Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, DF, 21 de dez. 2023.

CARRAZZA, Roque Antônio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 27. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2010.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 27. ed., São Paulo: Saraiva, 2016.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 24. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

CARRILLO, Jorge Fernando García; PARRA JIMÉNEZ, Orlando Darío; RUEDA CÉSPEDES, Felipe. Features of tax structure and tax evasion in Colombia. *Apuntes Contables*, v. 5, n. 28, p. 1-25, jun. 2021. Disponível em: https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=3874257. Acesso em: 04 set. 2024.

CARVALHO, Pedro Humberto Bruno de. *As discussões sobre a regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas: a situação no Brasil e a experiência internacional*. IPEA, 2011. Disponível em: https://portalantigo.ipea.gov.br/agencia/images/stories/PDFs/nota_tecnica/111230_notatecnicaadinte7.pdf. Acesso em: 24/07/2024.

CLARK, Elizabeth et al. *The political economy of the abolition of wealth taxes in the OECD*. Wealth Tax Commission, 2020. Disponível em: https://www.wealthandpolicy.com/wp/BP123_PoliticalEconomy.pdf. Acesso em: 25/07/2024.

COLÔMBIA. [Constituição (1991)]. *Constitución Política de la República de Colombia*. [S. l.: s. n.], 1991. Disponível: http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/constitucion_politica_1991.htm. Acesso em: 05/06/2024.

COLOMBIA. *Corte Suprema de Justicia. Decisão Judicial*. Registro em: 1 fev. 1937. Disponível em <https://cortesuprema.gov.co/sala-de-casacion-civil-y-agraria-relatoria-gacetajudiciales-1887-1999/>. Acesso em: 05/06/2024.

COLÔMBIA. *Decreto n. 624, de 30 de marzo de 1989*. Por el cual se expide el Estatuto Tributario de los Impuestos Administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales. 30 mar. 1989. Disponível em: http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/estatuto_tributario.html. Acesso em: 17/06/2024.

COLÔMBIA. *Ley n. 2277 DE 2022*. Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria para la igualdad y la justicia social y se dictan otras disposiciones. 13 dec. 2022. Disponível em: http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley_2277_2022.html. Acesso em: 17/06/2024.

COLÔMBIA. *Resolución n. 187, de 18 de dezembro de 2023*. Por la cual se fija el valor de la Unidad de Valor Tributario – UVT aplicable para el año 2024. 18 dez. 2023. Disponível em: https://normograma.dian.gov.co/dian/compilacion/docs/resolucion_dian_0187_2023.htm. Acesso em: 17/06/2024.

CRUZ, Diego Quiñones. El mito del eterno retorno: impuesto sobre el patrimonio en Colombia. *Revista de Derecho Privado*, Bogotá, v. 1, núm. 42, 2-48, dec. 2009. Disponível em: <https://repositorio.uniandes.edu.co/entities/publication/0c009f18-fa4245a3985e34304e2e4832>. Acesso em: 28/07/2024.

DÁRIO, Moura Vicente. *Direito Comparado: Volume I*. 5ª ed. Coimbra: Edições Almedina, 2022. Disponível em: https://almedina.ams3.cdn.digitaloceanspaces.com/pdf_preview/9789894004523.pdf. Acesso em: 23/04/2024.

D'ARAÚJO, Pedro Júlio Sales. *A regressividade da matriz tributária brasileira: debatendo a tributação a partir de nossa realidade econômica, política e social*. 2015. 166. Dissertação

(Mestrado apresentado ao Programa de Pós-Graduação em Direito) – Universidade de Brasília, Brasília, 2015.

DE SIQUEIRA, Rozane Bezerra et al. *O sistema tributário brasileiro é regressivo?*. ResearchGate, 2012. Disponível em: <https://www.researchgate.net/publication/338354954_O_Sistema_Tributario_e_Regressivo>. Acesso em: 29/07/2024.

DE SOUZA JUNIOR, Osnildo; FERRAZ, Roberto. Racionalidade para um Sistema Tributário Sustentável. *Revista Direito Tributário Atual*, v. 1, n. 21, p. 282-291, dez. 2007. Disponível em: <<https://bdjur.stj.jus.br/jspui/handle/2011/166527>>. Acesso em 28/07/2024.

Dirección De Impuestos Y Aduanas Nacionales (DIAN). Estadísticas de Recaudo Anual por Tipo de Impuesto 1970 – 2024: arrecadação anual dos tributos administrados pela DIAN. 2024. Disponível em: < <https://www.dian.gov.co/dian/cifras/Paginas/EstadisticasRecaudo.aspx>>. Acesso em: 04/09/2024.

DOS SANTOS, Márcio André de Oliveira. Formação racial, nação e mestiçagem na Colômbia. *Revista de História Comparada*, v. 8, n. 1, p. 36-58, mar. de 2014. Disponível em: <<https://revistas.ufrj.br/index.php/RevistaHistoriaComparada/article/view/1263>> Acesso em: 26/07/2024.

DUTRA, Deo Campos. Método (s) em direito comparado method (s) in comparative law. *Revista da Faculdade de Direito–UFPR*, Curitiba, v. 61, n. 3, p. 189-212, 2016. Disponível em: <https://www.researchgate.net/publication/312202721_METODOS_EM_DIREITO_COMPARADO>. Acesso em 26/07/2024.

FARIA, Luiz Alberto Gurgel de. A intervenção estatal sobre a economia e a crise de 2008. *Revista CEJ*. Brasília, v. 13, p. 37-50, out/dez. 2009. Disponível em:<<https://bdjur.stj.jus.br/jspui/handle/2011/115055>>. Acesso em: 11/08/2024.

FEDERAL RESERVE. Federalreserve.gov, 2024. *Foreign Exchange Rates*. Disponível em: <<https://www.federalreserve.gov/releases/h10/hist/>>. Acesso em: 27/07/2024.

FLORES, Alfredo de J. Fundamentos históricos e filosóficos do método de estudo de casos no direito. *Direito & Justiça*, v. 37, n. 1, 201, 17-24, jun. 2011. Disponível em: <<https://revista.seletronicas.pucrs.br/index.php/fadir/article/view/9096>>. Acesso em: 25/07/2024.

GASSEN, Valcir. Matriz tributária brasileira: uma perspectiva para pensar o Estado e a Constituição e o Direito Tributário. In: GASSEN, Valcir (org). *Equidade e eficiência da matriz tributária brasileira: Diálogos sobre Estado, Constituição e Tributação*; 2. ed rev., atual., aum. Belo Horizonte: Arraes Editores, 2016.

GÓMEZ, Roberto Insignares. et al. *Análisis Crítico de la Reforma Tributaria-Ley 2277 de 2022*. 1ª ed. Bogotá: Universidad Externado de Colombia, 2023. pp.

GUVENEN, Fatih et al. Use it or lose it: Efficiency and redistributive effects of wealth taxation. *The Quarterly Journal of Economics*, Oxford University, v. 138, 2, 835-894, Jan.

2023. Disponível em: <<https://academic.oup.com/qje/article/138/2/835/6979843>>. Acesso em: 25/07/2024.

INTERNATIONAL MONETARY FUND. *World Economic Outlook – Steady but Slow: Resilience amid Divergence*. International Monetary Fund, 2024. Disponível em: <<https://www.imf.org/en/Publications/WEO/Issues/2024/04/16/world-economic-outlookapril-2024>> Acesso em: 24/07/2024.

LONDOÑO-VÉLEZ, Juliana; ÁVILA-MAHECHA, Javier. Enforcing wealth taxes in the developing world: Quasi-experimental evidence from Colombia. *American Economic Review: Insights*, v. 3, n. 2, p. 131-148, 2021. Disponível em: <<https://www.aeaweb.org/articles?id=10.1257/aeri.20200319>>. Acesso em: 28 de jul. 2024.

LOURENÇO, Joyce Louback. O Constitucionalismo e as experiências democratizantes na América Latina: um estudo comparativo entre as Constituições do Brasil, Colômbia e Equador. *Anais do II Simpósio Internacional Pensar e Repensar a América Latina*. São Paulo, p. 1-11, jul. 2016. Disponível em: <<https://prolam.usp.br/simposio-internacional-pensar-e-repensar-america-latina/>>. Acesso em: 28/07/2024.

MACHADO, Laura Daniela; CANIZALES, Natalia Alejandra Arias; BOCANEGRA, Laura Lucía Lugo. *Análisis del procedimiento tributario para la liquidación, presentación y pago del impuesto al patrimonio en Colombia*, 2020, 40, Trabajo de grado (Pregrado en Ciencias Contables, Universidad Cooperativa de Colombia, Ibagué/ Espinal, 13/11/2020. Disponível em: <<https://hdl.handle.net/20.500.12494/28490>>. Acesso em: 27/07/2024.

MEDINA, Amylkar D. Acosta. Colombia: Escenario de las desigualdades. *Tendencias*, v. 14, n. 1, p. 9-35, jun. de 2013. Disponível em: <<https://revistas.udenar.edu.co/index.php/rtend/article/view/974>>. Acesso em: 26/07/2024.

MEJÍA, Juan Carlos Upegui. Principios constitucionales del derecho tributario en Colombia y México. *Derecho Fiscal*, Bogotá, v. 1, p. 131-161, jul. 2009. Disponível em: <<<https://revistas.uexternado.edu.co/index.php/fiscal/article/view/2747>>. Acesso em: 28/07/2024.

MOLLER, Lars Christian. Fiscal policy in Colombia: Tapping its potential for a more equitable society. *World Bank Policy Research Working Paper*, n. 6092, pp. 1-35, abr. 2012. Disponível em: < https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2085145 >. Acesso em: 04/09/2024.

MUÑOZ, María Alejandra Mora; ORTIZ, Omar Andrés Bernal. El Sistema Tributario colombiano, desarrollo y principios básicos. *Revista Unimar*, v. 34, n. 2, p. 201-219, 2016. Disponível em: <<https://revistas.umariana.edu.co/index.php/unimar/article/view/1251/3333>>. Acesso em: 28/07/2024.

OLIVEIRA, Toni Pinto. *Imposto Sobre Grandes Fortunas*. São Paulo: Grupo Almedina, 2023. E-book. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786556278650/>>. Acesso em: 24/07/2024. 2024.

ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT. Oecd.Org, 2020. *Colombia*. Disponível em: < <https://www.oecd.org/en/countries/colombia.html>>. Acesso em: 30/07/2024.

PAULSEN, Leandro. *Curso de direito tributário completo*. 11. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020.

RAMIREZ, José Libardo Hoyos. *Comunicados Tributarios: Impuesto Patrimonio 2023 y años siguientes*. Centro Interamericano Jurídico Financiero – CIJUF, 2023. Disponível em: <https://cijuf.org.co/sites/cijuf.org.co/files/documentos_interes/CIRCULAR217%20Impuesto%20patrimonio.pdf>. Acesso em: 27/07/2024.

ROCHA, Sérgio André. *Fundamentos do Direito Tributário Brasileiro*. 2. ed. Belo Horizonte, MG: Casa do Direito, 2023.

SARMIENTO, Juan Pablo. Sistema tributario de excepción en economías primarias, el caso colombiano. *Revista Derecho del Estado*, n. 56, p. 363-388, abr. 2023. Disponível em: <<https://revistas.uexternado.edu.co/index.php/derest/article/view/8646>>. Acesso em 26/07/2024.

SILVA, Daniel Cavalcante. A finalidade extrafiscal do tributo e as políticas públicas no Brasil. *PRISMAS: Dir., Pol.Pub. e Mundial*. Brasília, v.4, n, 1, p. 98-122, jan/jul. 2007. Disponível em: <<https://heinonline.org/HOL/LandingPage?handle=hein.journals/brazintl4&div=7&id=&page=>>>. Acesso em: 25/07/2024.

SOUTO, José Manuel Díaz. et al. *Análisis Crítico de la Reforma Tributaria-Ley 2277 de 2022*. 1ª ed. Bogotá: Universidad Externado de Colombia, 2023.

THORSTENSEN, Vera Helena; GULLO, Marcelly Fuzaro. O Brasil na OCDE: membro pleno ou mero espectador? FGV, 2018. Disponível em: <<https://repositorio.fgv.br/items/341fafec-253f-4f7a-92a8-b713c1a2bc60>>. Acesso em: 29/07/2024.

VÁSQUEZ, Carlos Giovanni Rodríguez. et al. *Análisis Crítico de la Reforma Tributaria-Ley 2277 de 2022*. 1ª ed. Bogotá: Universidad Externado de Colombia, 2023.

VIEIRA, José Roberto. E, afinal, a Constituição cria tributos! In: Torre, Heleno Taveira (coord.). *Teoria Geral da obrigação tributária: estudos em homenagem ao professor José Souto Maior Borges*. São Paulo: Malheiros, 2005.