



UNIVERSIDADE FEDERAL DE PERNAMBUCO  
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS  
FACULDADE DE DIREITO DO RECIFE

**TRIBUTAÇÃO SOBRE GRANDES FORTUNAS: Considerações  
acerca da viabilidade de instituição de um IGF no ordenamento  
jurídico brasileiro**

Orientanda: Dianna Morant Holanda de Oliveira

Orientadora: Tereza Cristina Tarragô Souza Rodrigues

**Recife**

**2017**

*Dianna Morant Holanda de Oliveira*

**TRIBUTAÇÃO SOBRE GRANDES FORTUNAS: Considerações  
acerca da viabilidade de instituição de um IGF no ordenamento  
jurídico brasileiro**

Trabalho De Conclusão de Curso apresentado  
como requisito para obtenção do título de  
Bacharelado em Direito pelo CCJ/UFPE.

Área de Conhecimento: Direito Tributário.

Recife

2017

**DIANNA MORANT HOLANDA DE OLIVEIRA**

**TRIBUTAÇÃO SOBRE GRANDES FORTUNAS: Considerações acerca da viabilidade de instituição de um IGF no ordenamento jurídico brasileiro**

**Monografia de final de curso**

**Para Obtenção do título de Bacharela em Direito**

**Universidade Federal de Pernambuco/CCJ/FDR**

**Data de aprovação:**

---

Profª. Dra. Tereza Cristina Tarragô Souza Rodrigues

---

Prof.

---

Prof.

Recife, 2017.

## AGRADECIMENTOS

Primeiramente, gostaria de agradecer à Deus, por todas as bênçãos, oportunidades e desafios, que me ajudam, diariamente, a evoluir como pessoa, em todos os aspectos da minha vida.

Agradeço também aos meus pais, Maria da Penha e Jorge, por sempre me apoiarem e me incentivarem a perseguir meus sonhos, sem me intimidar frente aos obstáculos que viessem a surgir. Obrigada pelo carinho, paciência, disciplina e amor incondicionais.

Às minhas irmãs queridas, Nathalia e Katharina, que me acompanham desde os primeiros passos, sempre presentes nos momentos mais importantes, vibrando e lutando comigo a cada conquista e a cada dificuldade desta vida.

Agradeço a todos os meus familiares, avós, tios, primos e primas pela torcida, amor, cumplicidade e união.

Gostaria de agradecer em especial, à minha avó Tereza (*In Memoriam*), pelo amor, dedicação e pelas lições de uma vida inteira.

À minha orientadora, Profª Tereza Tarragô, pelo conhecimento compartilhado, pela confiança e pelo incentivo.

Agradeço aos meus amigos e amigas, aos colegas de curso e futuros colegas de profissão, pela rotina e por todos os momentos inesquecíveis que compartilhamos juntos ao longo desses últimos cinco anos na Faculdade de Direito do Recife.

Por fim, agradeço a todas as pessoas que fizeram parte da minha caminhada até aqui, e a todos que acrescentaram algo positivo na minha vida.

Obrigada a todos por mais esta conquista.

## Resumo

O presente trabalho foi elaborado no intuito de analisar o único Imposto Federal previsto na Constituição de 1988 ainda não instituído, o Imposto Sobre Grandes Fortunas. A pesquisa volta-se principalmente para a sua viabilidade no atual cenário político e econômico brasileiro, bem como a importância de sua regulamentação no Brasil.

Veremos também o histórico dos principais projetos de lei elaborados aqui no Brasil, ao longo dos anos, acerca do imposto em questão, fazendo uma breve análise do IGF na esfera internacional, para que, enfim, possamos compreender a necessidade e a imprescindibilidade da instituição deste imposto na construção de uma sociedade mais justa no nosso país.

**Palavras-chave:** Imposto Sobre Grandes Fortunas, Viabilidade; Importância de sua regulamentação; Projetos de Lei; Sociedade mais justa.

## SUMÁRIO

|                                                                                                                             |           |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|
| <b>INTRODUÇÃO .....</b>                                                                                                     | <b>7</b>  |
| <b>1. O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS E OS PRINCÍPIOS<br/>CONSTITUCIONAIS A ELE ATRELADOS .....</b>                        | <b>9</b>  |
| 1.1. O imposto federal.....                                                                                                 | 9         |
| 1.2. A Lei de Responsabilidade Fiscal e a obrigatoriedade da instituição dos<br>impostos constitucionais.....               | 15        |
| 1.3. Princípios Constitucionais mais relevantes à instituição do IGF.....                                                   | 16        |
| 1.3.1. Princípio da Capacidade Contributiva .....                                                                           | 17        |
| 1.3.2. Princípio da Progressividade Fiscal.....                                                                             | 20        |
| <b>2. HISTÓRICO DE TENTATIVAS DA INSTITUIÇÃO DO IMPOSTO NO<br/>BRASIL: Principais Projetos de Lei relativos ao IGF.....</b> | <b>22</b> |
| <b>3. O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS NA ESFERA<br/>INTERNACIONAL .....</b>                                                | <b>29</b> |
| 3.1. Sintética análise de impostos similares ao IGF em alguns países da<br>América Latina e da Europa.....                  | 29        |
| 3.1.1. Uruguai .....                                                                                                        | 30        |
| 3.1.2. Argentina.....                                                                                                       | 31        |
| 3.1.3. Colômbia .....                                                                                                       | 32        |
| 3.1.4. Espanha .....                                                                                                        | 33        |
| 3.1.5. Alemanha .....                                                                                                       | 35        |
| 3.1.6. França.....                                                                                                          | 35        |
| 3.2. Breves comentários .....                                                                                               | 36        |
| <b>4. PRINCIPAIS DIFICULDADES ACERCA DA INSTITUIÇÃO DO IMPOSTO<br/>NO BRASIL .....</b>                                      | <b>38</b> |
| 4.1. Definição de “grande fortuna”, as questões da fiscalização, e do custo<br>de manutenção pelo Estado .....              | 38        |
| 4.2. A questão da elisão fiscal como um empecilho à regulamentação do<br>imposto .....                                      | 42        |
| 4.3. Considerações a respeito do argumento de uma possível bitributação<br>em virtude da instituição do IGF.....            | 46        |
| <b>5. CONCLUSÃO .....</b>                                                                                                   | <b>49</b> |
| <b>REFERÊNCIAS .....</b>                                                                                                    | <b>51</b> |

## INTRODUÇÃO

O presente trabalho se propõe a analisar a necessidade e a viabilidade acerca da instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas no Brasil. O imposto está previsto no ordenamento jurídico brasileiro na própria Constituição Federal e, de acordo com a Carta Magna, é competência da União instituir e regulamentar o referido tributo através de lei complementar. No entanto, apesar da previsão constitucional, até hoje o IGF ainda não foi introduzido em nosso país.

O atual Sistema Tributário Nacional tem como uma de suas principais características uma vasta tributação sobre o consumo, bens e serviços, enquanto que a tributação sobre o patrimônio tem um peso consideravelmente menor. Assim, a tributação no país não é realizada de maneira isonômica.

Este é considerado um dos grandes motivos (dentre outros sobre os quais não nos cabe aprofundarmos aqui, vez que não é este o foco deste trabalho) que justificam uma reforma do sistema tributário nacional, pois esta combinação (elevada tributação sobre o consumo, bens e serviços em relação à tributação sobre o patrimônio), faz com que o problema da concentração de renda no nosso país se acentue cada vez mais, devido à importância dos tributos sobre o patrimônio na distribuição de rendas.

Nesta senda, temos que a instituição de um Imposto sobre Grandes Fortunas no Brasil é de fundamental importância, pois, se tratando de um tributo sobre o patrimônio, incidindo sobre as grandes fortunas, ele será capaz de atenuar o problema da concentração de rendas no nosso país.

Ou seja, não se trata aqui de justificar a regulamentação do IGF como uma solução cabal para o problema deste desequilíbrio presente no sistema tributário brasileiro, mas sim de esclarecer como a sua instituição é de fundamental importância no que diz respeito à uma melhor distribuição de capitais, e, conseqüentemente, na construção de uma sociedade mais justa.

Inicialmente, iremos abordar o imposto federal de uma maneira geral, ou seja, como ele está previsto na Constituição Cidadã de 1988, bem como a obrigatoriedade de sua regulamentação em virtude da Lei de Responsabilidade Fiscal, e os principais

princípios a ele atrelados, quais sejam o Princípio da Isonomia, o Princípio da Capacidade Contributiva e o Princípio da Progressividade Fiscal.

Num segundo momento, contemplaremos os principais projetos de lei elaborados na tentativa de instituir e regulamentar o Imposto sobre as Grandes Fortunas no nosso país, além das suas principais características e as críticas por eles recebidas. Observaremos que os principais projetos de lei propostos com a intenção de regulamentar o IGF foram submetidos a uma longa tramitação. O primeiro grande projeto foi rejeitado pela Comissão de Finanças e Tributação da Câmara, em 2000, após onze anos de tramitação, enquanto que, atualmente, tramita na Câmara dos Deputados o projeto de lei apresentado em 2008 pela então Deputada Federal Luciana Genro e pelos Deputados Federais Iran Valente e Chico Alencar.

Em seguida, foi feita uma breve análise acerca de algumas experiências internacionais com a instituição de impostos com moldes similares aos estabelecidos para o Imposto sobre Grandes Fortunas aqui no Brasil. Dentre os países analisados, temos três da América Latina (Uruguai, Argentina e Colômbia), e três países Europeus (Espanha, Alemanha e França).

Por fim, iremos tratar das principais dificuldades que se interpõem à regulamentação do tributo no ordenamento jurídico brasileiro, são eles: a dificuldade de se estabelecer o que seria considerada uma “grande fortuna”, bem como as questões da fiscalização e do custo de manutenção da cobrança do imposto pelo Estado; o argumento de que a instituição do imposto no nosso país causaria uma grande elisão fiscal e, enfim; o argumento de que a regulamentação do IGF causaria uma bitributação, uma vez que incidiria sobre patrimônios os quais já teriam sido tributados em outro momento. Veremos que tais críticas são contornáveis, solucionáveis, e, até mesmo, que elas não mais se sustentam.

Deste modo, em essência, este trabalho visa apontar as principais críticas feitas ao Imposto sobre Grandes Fortunas no Brasil, bem como rebatê-las, e justificar a real necessidade e a viabilidade da regulamentação e da instituição deste tributo no Sistema Tributário Nacional.

## 1. O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS E OS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS A ELE ATRELADOS

### 1.1. O imposto federal

No Brasil, o Imposto Sobre Grandes Fortunas foi previsto, pela primeira vez, pela Constituição Federal de 1988, em seu artigo 153, inciso VII<sup>1</sup>, o qual estabelece a competência da União para instituir imposto sobre “*grandes fortunas, nos termos de lei complementar*”, além das seis outras situações descritas nos incisos anteriores.

O IGF, como está descrito no texto constitucional, trata-se do único dos impostos de competência da União o qual está sujeito à elaboração de uma lei complementar para que seja instituído.

A competência tributária, de acordo com Eduardo Sabbag<sup>2</sup>, é “*a habilidade privativa e constitucionalmente atribuída ao ente político para que este, com base na lei, proceda à instituição da exação tributária*”. Deste modo, temos que, compete à União instituir, criar, regulamentar o referido imposto, ou seja, nenhum dos outros entes da federação possui competência para regulamentar tal instituto.

O imposto, ainda, tem a sua regulamentação vinculada à aprovação de uma lei complementar que regulamente as suas diretrizes básicas, ou seja, a determinação do fato gerador, do sujeito passivo, da base de cálculo, das alíquotas, e da sua forma de lançamento. Até que não ocorra a edição de uma lei complementar, não haverá um efetivo exercício deste poder de tributar.

Diferentemente de uma lei ordinária, uma lei complementar é elaborada por meio de um processo legislativo mais rígido. Enquanto o quórum de aprovação da lei ordinária é de maioria simples (metade dos membros das duas Casas que compõem o Congresso Nacional presentes na sessão, mais um), o quórum para que uma lei complementar seja aprovada é de maioria absoluta (metade do total de integrantes das Casas, mais um).

---

<sup>1</sup> BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988.

<sup>2</sup> SABBAG, Eduardo. **Manual de direito Tributário** – 7ª ed. – São Paulo: Saraiva, 2015, p.413

Ensinam Vicente Paulo e Marcelo Alexandrino:

*“Houve por bem o legislador constituinte estabelecer, para matérias por ele determinadas, uma especial dignidade, uma rigidez intermediária situada entre a lei ordinária e o texto da Constituição. Assim, ao reservar constitucionalmente determinado assunto à lei complementar (aprovada por maioria absoluta), o constituinte garante-lhe estabilidade maior que a que decorreria da sua disciplina mediante lei ordinária (aprovada por maioria simples), sem, porém, sujeitá-lo ao laborioso processo legislativo de modificação do texto constitucional (três quintos, em turnos de votação), o que tornaria demasiadamente difícil o seu tratamento”.<sup>3</sup>*

Ou seja, a exigência constitucional desse processo legislativo para sua instituição pode ser justificada pelo argumento de que, devido à sua alta relevância socioeconômica e política, faz-se necessária uma análise mais aprofundada sobre esta matéria, exigindo-se, portanto, um maior comprometimento por parte dos congressistas. Esta dependência legislativa, no entanto, pode ser tida como um dos fatores, que contribuiu para que o tributo em questão ainda não tenha sido regulamentado.

É possível afirmar que o legislador constituinte, ao prever a instituição do Imposto Sobre Grandes Fortunas, pretendia, também, que o tributo pudesse servir como um instrumento capaz de auxiliar no combate à concentração de capital e à desigualdade social presentes no Brasil.

No entanto, após quase trinta anos da promulgação da Constituição Federal, apesar das tentativas de instituição do referido imposto, este, ainda permanece sem regulamentação legal.

Dentre outros fatores que contribuíram para que o imposto não fosse instituído até os dias atuais, aquele que, talvez, foi o que mais influenciou para que essa omissão legislativa ocorresse, e se estendesse até então, foi o fato de que um imposto dessa natureza afetaria diretamente aqueles que possuem um patrimônio elevado, que possuem grandes fortunas. Ora, é certo que as pessoas que têm um elevado acúmulo de capital em suas contas bancárias, são também detentoras de um elevado grau de influência no cenário político e econômico em uma sociedade.

---

<sup>3</sup> PAULO, Vicente; ALEXANDRINO, Marcelo. **Direito Constitucional descomplicado** – 14. ed. – São Paulo: Método: 2015, p.

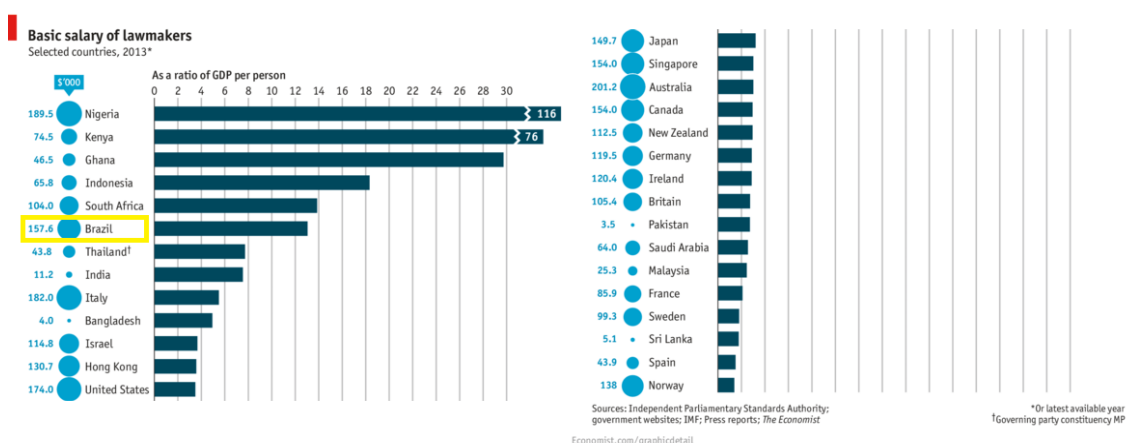
Assim, sendo este grupo de pessoas detentor de patrimônios elevadíssimos (grandes empreiteiros, grupos econômicos, etc.) também um grupo detentor de fortíssima influência sobre os parlamentares, temos que esta influência serve como um entrave à regulamentação de uma lei que venha a instituir o Imposto sobre Grandes Fortunas.

Não podemos tampouco fechar nossos olhos para o fato de que os nossos políticos (ou, ao menos, grande parte deles) também fazem parte desse percentual, de pessoas que detêm elevados patrimônios.

Os políticos do nosso país estão entre os políticos mais bem pagos ao redor do mundo. Neste sentido, de acordo com “O Globo”, em 2013, a revista “The Economist”, da Inglaterra divulgou um gráfico com dados coletados por um órgão responsável pelo controle de gastos do parlamento inglês. O gráfico levou em consideração o salário dos parlamentares em relação à renda per capita dos países analisados e o Brasil ocupou o quinto lugar nesta lista dos que mais gastam com parlamentares:

*“(...) agraciados com US\$ 157,6 mil por ano, mais do que em países como Canadá (US\$ 154 mil), Japão (US\$ 149,7 mil), Noruega (US\$ 138 mil), Alemanha (US\$ 119,5 mil), Israel (US\$ 114,8 mil), Reino Unido (US\$ 105,4 mil), Suécia (US\$ 99,3 mil), França (US\$ 85,9 mil) e Espanha (US\$ 43,9 mil)”*.<sup>4</sup>

A seguir, o gráfico mencionado acima<sup>5</sup>:



<sup>4</sup> O GLOBO. **Salário de parlamentares no Brasil supera o de países de primeiro mundo, diz revista.** Disponível em: <<http://oglobo.globo.com/brasil/salario-de-parlamentares-no-brasil-supera-de-paises-de-primeiro-mundo-diz-revista-9045615>> Acesso em 05 de abril de 2017.

<sup>5</sup> THE ECONOMIST. **A comparison of lawmakers' pay.** Disponível em: <<http://www.economist.com/blogs/graphicdetail/2013/07/daily-chart-12>> Acesso em 05 abr. 2017.

No entanto, após analisarmos esta elevada remuneração dos parlamentares, é necessário frisar que não se quer dizer aqui que, somente devido aos seus altos salários é que eles seriam, necessariamente, detentores de patrimônios altos o suficiente para que se enquadrassem nas hipóteses de incidência do imposto em análise. Até mesmo porque o IGF não incidiria/incidirá sobre altos salários, e sim sobre o patrimônio e, além disso, também é sabido que a simples remuneração elevada não quer dizer que aquele que a recebe será, necessariamente, detentor de um patrimônio elevado.

Porém, é preciso termos em mente que, é razoável o entendimento de que na medida em que uma determinada pessoa recebe um salário mais alto em relação às outras, mais fácil será para aquela acumular mais riquezas do que estas últimas, e, conseqüentemente, quanto mais elevado o seu salário, mais fácil será para que aquela primeira consiga acumular patrimônios elevados, para que consiga acumular grandes fortunas.

Além disso, também é sabido que, aqui em nosso país, os políticos são sim detentores de elevados patrimônios. Em 2011, o “Congresso em Foco” divulgou uma lista a qual detalhava quanto cada um dos parlamentares recém-empossados havia declarado em bens. Nesta lista, pode-se observar que 220 dos congressistas possuíam, cada um, um patrimônio superior a um milhão de reais, e mais 145 deles possuíam um patrimônio superior a meio milhão de reais.

Ainda, de acordo com o site jornalístico, o patrimônio declarado pelos 567 parlamentares empossados naquele ano chegou a, aproximadamente, R\$ 1,6 bilhões de reais.<sup>6</sup>

A seguir, a título ilustrativo, os primeiros colocados da referida lista<sup>7</sup>:

---

<sup>6</sup> CONGRESSO EM FOCO. **Veja quanto cada parlamentar tem de patrimônio.** Publicado em 05 de fevereiro de 2011. Disponível em: <<http://congressoemfoco.uol.com.br/noticias/manchetes-antteriores/veja-quanto-cada-parlamentar-tem-de-patrimonio/>> Acesso em: 11 de maio de 2017.

<sup>7</sup> CONGRESSO EM FOCO. **Patrimônio dos novos parlamentares.** Disponível em: <[http://congressoemfoco.uol.com.br/upload/congresso/arquivo/Patrim\\_NovosCongressistas.pdf](http://congressoemfoco.uol.com.br/upload/congresso/arquivo/Patrim_NovosCongressistas.pdf)> Acesso em: 11 de maio de 2017.

## Patrimônio dos novos parlamentares

*Bens declarados pelos novos 54 senadores e 513 deputados do Congresso*

| Nº  | CARGO    | NOME              | PARTIDO-UF |    | Patrimônio     |
|-----|----------|-------------------|------------|----|----------------|
| 1º  | DEPUTADO | JOÃO LYRA         | PTB        | AL | 240.395.155,75 |
| 2º  | SENADOR  | BLAIRO MAGGI      | PR         | MT | 152.470.034,00 |
| 3º  | DEPUTADO | ALFREDO KAEFER    | PSDB       | PR | 95.728.260,00  |
| 4º  | DEPUTADO | NEWTON CARDOSO    | PMDB       | MG | 77.956.890,08  |
| 5º  | DEPUTADO | SANDRO MABEL      | PR         | GO | 70.992.163,06  |
| 6º  | DEPUTADO | PAULO MALUF       | PP         | SP | 39.480.780,96  |
| 7º  | SENADOR  | EUNÍCIO           | PMDB       | CE | 36.737.673,19  |
| 8º  | DEPUTADO | REINALDO AZAMBUJA | PSDB       | MS | 31.907.723,00  |
| 9º  | SENADOR  | IVO CASSOL        | PP         | RO | 29.874.832,00  |
| 10º | SENADOR  | EDUARDO BRAGA     | PMDB       | AM | 16.487.003,64  |
| 11º | DEPUTADO | BETO MANSUR       | PP         | SP | 16.229.185,27  |
| 12º | DEPUTADO | IRIS DE ARAÚJO    | PMDB       | GO | 14.173.468,69  |
| 13º | DEPUTADO | JOAO MAIA         | PR         | RN | 14.116.205,00  |
| 14º | DEPUTADO | PAULO MAGALHÃES   | DEM        | BA | 14.046.149,19  |
| 15º | DEPUTADO | JULIO CAMPOS      | DEM        | MT | 12.894.052,71  |
| 16º | DEPUTADO | EDMAR ARRUDA      | PSC        | PR | 12.396.842,85  |
| 17º | DEPUTADO | GABRIEL CHALITA   | PSB        | SP | 12.367.787,13  |
| 18º | SENADOR  | MARTA SUPPLY      | PT         | SP | 11.992.636,40  |
| 19º | DEPUTADO | JORGE CORTE REAL  | PTB        | PE | 11.633.925,27  |
| 20º | DEPUTADO | GIOVANNI QUEIROZ  | PDT        | PA | 10.421.200,00  |

Deste modo, havendo esta íntima relação entre altos salários e possível acúmulo de riquezas, e de acordo com os dados apresentados pelo site supracitado, chegamos à conclusão de que grande parte dos parlamentares brasileiros também seriam enquadrados como detentores de “grandes fortunas”, e, portanto, contribuintes de um IGF.

Pois bem.

A grande questão que surge consegue, então, explicar o real motivo porque o Imposto sobre Grandes Fortunas ainda não foi regulamentado no Brasil. Ora, por que motivo os legisladores iriam querer instituir um imposto o qual refletiria diretamente sobre os seus próprios interesses?

Neste sentido, Hugo de Brito Machado<sup>8</sup>:

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

<sup>8</sup> MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. – 31. ed. rev. atual. e ampl. – Malheiros 2010, p. 366.

Logo, é de fácil percepção que a razão de o IGF ainda não ter regulamentação própria no ordenamento jurídico brasileiro, cuida-se de uma questão de jogo de interesses. Os políticos responsáveis pela aprovação de uma lei instituidora do imposto não têm interesse em fazê-la, uma vez que não querem abrir mão de suas próprias riquezas, de suas próprias “grandes fortunas”, e, do mesmo modo, também não querem abrir mão dos interesses daqueles que estão representando nas Casas Legislativas a que pertencem.

Assim sendo, é certo que “grandes fortunas”, da forma como está disposto na Constituição de 1988, é um termo um tanto vago, e, seria justamente a lei complementar que viesse a instituir o imposto a qual cuidaria de determinar o que viria a ser uma grande fortuna. Contudo, de uma forma ou de outra, os nossos políticos, ou estão intimamente relacionados com pessoas que possivelmente se enquadrariam na hipótese de incidência do IGF, ou até mesmo eles próprios se enquadrariam como contribuintes do tributo, e, com isso, entendemos que é exatamente por esta razão que o Imposto sobre Grandes Fortunas ainda não foi instituído em nosso país.

Ainda sobre a concentração de renda no Brasil, é relevante tratarmos aqui sobre alguns dados apontados em um estudo<sup>9</sup> produzido no ano passado pelo Instituto de Estudos Socioeconômicos – INESC –, e realizado pelo economista Evilásio Salvador, acerca da concentração de renda e patrimônio existente no nosso país. Neste estudo, foram apontados dados fornecidos pela Receita Federal, os quais revelaram que apenas 0,36% da população brasileira é detentora de um patrimônio calculado em 45,54% do PIB nacional, ressalta-se que a sonegação não foi considerada nestes dados.

A necessidade da instituição deste imposto aqui no Brasil é, portanto, uma questão cada vez mais urgente, uma vez que, com o passar do tempo, cada vez mais, a desigualdade social e econômica no nosso país torna-se mais e mais acentuada. Tal imposto certamente serviria como um instrumento de auxílio nesta tarefa de tentar distribuir um pouco melhor a renda no Brasil e de dar melhores condições de vida à parcela mais pobre da sociedade.

---

<sup>9</sup> SALVADOR, Evilásio. **Perfil da Desigualdade e Injustiça Tributária com Base nos Declarantes do Imposto de Renda no Brasil 2007-2013**. INESC: Brasília. 2016, p. 12

## **1.2. A Lei de Responsabilidade Fiscal e a obrigatoriedade da instituição dos impostos constitucionais**

A Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, Lei de Responsabilidade Fiscal, estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal. Em seu artigo 11, determina:

*“Art. 11. Constituem requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação.*

*Parágrafo único. É vedada a realização de transferências voluntárias para o ente que não observe o disposto no caput, no que se refere aos impostos”.*<sup>10</sup>

Ora, de acordo com a Lei, temos, então, que a instituição do IGF seria obrigatória. Nos termos desta, aquele ente que não instituir os impostos de sua competência, serão penalizados, restando vedadas, a estes, as chamadas “*transferências voluntárias*”, ou seja, estariam vedados os repasses financeiros provenientes de outro ente federativo. No entanto, no caso dos impostos federais, essa obrigatoriedade sofre uma mitigação, uma vez que a União não recebe nenhuma transferência voluntária, somente repassa.

Deste modo, não sofrendo nenhuma penalidade, na prática, a desobediência ao dispositivo da Lei Complementar em comento, não gera nenhuma obrigatoriedade, de fato, à União, fazendo com que a omissão legislativa a respeito da instituição do Imposto sobre Grande Fortunas se perpetue.

Assim, a obrigatoriedade estabelecida pelo dispositivo legal, não tem aplicabilidade efetiva sobre este imposto, em particular, no Sistema Tributário Nacional.

Em virtude de não haver nenhuma consequência para a União quando esta não institui a efetiva arrecadação do IGF (uma vez que este é o único dos impostos federais previstos na Constituição de sua competência que necessita de lei complementar para sua instituição), a tendência interpretativa, para diversos autores,

---

<sup>10</sup> BRASIL. Lei Complementar nº 101, 4 de maio de 2000. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm)> Acesso em 04 de abril de 2017.

é no sentido de que para a União, não seria uma obrigatoriedade instituí-lo, e sim uma faculdade.

Neste sentido, Valdeci Pascoal<sup>11</sup>:

*“Para muitos autores, a LRF revela-se inconstitucional quando exige a instituição de todos os tributos previstos na CF. O entendimento predominante é que a Lei Maior não estabelece tal obrigatoriedade, tendo-se limitado a outorgar essas competências para cada ente federativo, que à luz de suas circunstâncias, poderiam avaliar a possibilidade de instituir ou não determinado tributo. Suponhamos que determinado Município não tenha instituído o ISS e que, depois de estudo, tenha chegado à conclusão de que os recursos obtidos com a instituição do imposto seriam tão insignificantes que o custo da sua implementação – com a implantação da máquina arrecadadora e de fiscalização, por exemplo – seria maior do que os recursos auferidos. (p. 122)”*

Contudo, o próprio Valdecir aduz ainda: “Não obstante a razoabilidade do entendimento acima, o fato é que a LRF exige a instituição de todos os tributos”.

Portanto, embora haja uma obrigatoriedade imposta pela Lei de Responsabilidade Fiscal no sentido de que sejam instituídos “todos os tributos de competência constitucional do ente da Federação”, efetivamente, não há nenhuma consequência para a União diante da omissão legislativa em relação à instituição do Imposto Sobre Grandes Fortunas.

Não obstante isto, e conforme disposto na Lei Complementar 101, de 1999, concluímos que há sim uma obrigatoriedade, por parte dos entes federativos, de instituição e efetiva arrecadação dos tributos previstos na Constituição Cidadã, a qual deve ser respeitada.

### **1.3. Princípios Constitucionais mais relevantes à instituição do IGF**

Iremos aqui tratar, especificamente, do Princípio da Capacidade Contributiva e do Princípio da Progressividade Fiscal. Entendemos que estes são os princípios mais importantes e indispensáveis quando nos referimos ao Imposto sobre Grandes Fortunas.

---

<sup>11</sup> PASCOAL, Valdecir Fernandes, **Direito Financeiro e controle externo** – 9. ed, rev. e atual. – São Paulo: Método, 2015, p. 122.

Veremos a seguir que estes dois princípios estão intimamente relacionados entre si, pois quando estamos comparando as distintas capacidades contributivas de mais de um indivíduo, estamos falando que um deles pode contribuir com o Estado (sem que a sua sobrevivência seja restringida de alguma maneira) com uma quantia mais elevada do que o outro. Por sua vez, quando tratamos de progressividade fiscal, estamos nos referindo às distintas alíquotas a serem aplicadas na cobrança de um determinado imposto de acordo com a base de cálculo incidente, respeitados os critérios de proporcionalidade, igualdade e capacidade contributiva dos contribuintes.

Entretanto, é importante destacar ainda, desde já, que além desta íntima relação entre estes dois princípios, a eles também está diretamente relacionado o princípio da igualdade, segundo o qual, num sentido mais amplo, versa sobre a necessidade de se haver um tratamento justo entre os cidadãos.

Deste modo, verifica-se que os três princípios estão diretamente relacionados entre si, formando um tripé, uma vez que um tratamento justo perante todos os cidadãos, no que diz respeito a uma instituição do IGF em nosso país, só será possível caso também sejam atendidos os princípios da Capacidade Contributiva e da Progressividade Fiscal.

### **1.3.1. Princípio da Capacidade Contributiva**

O Princípio da Capacidade Contributiva foi, pela primeira vez, disposto na Declaração de Direitos do Homem e do Cidadão, em 1789. Contudo, somente com Constituição de 1946, é que ele foi inserido no ordenamento jurídico nacional, e já em 1965, com a Emenda Constitucional nº 18, foi retirado.

Foi, então, com a redemocratização e com o advento da Constituição Federal de 1988<sup>12</sup>, em seu artigo 145, § 1º, que o princípio foi reinserido no sistema jurídico brasileiro. O texto constitucional dispõe que os impostos, sempre que possível, devem ser graduados de acordo com a capacidade econômica do contribuinte.

---

<sup>12</sup> BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988.

Cuida-se de um desdobramento do Princípio da Igualdade, o qual está presente também na CF/88, no artigo 5º, *caput*.<sup>13</sup> Ou seja, como já foi dito, a capacidade contributiva é uma derivação do princípio da igualdade na área fiscal.

A capacidade contributiva da pessoa não está relacionada somente ao montante que esta possui em dinheiro. Mais precisamente, capacidade contributiva se relaciona com a capacidade que o indivíduo tem de contribuir com o Estado, sem que a sua própria sobrevivência seja afetada, ou seja, após contribuir com o Estado, a pessoa precisa ter dinheiro suficiente para manter as suas necessidades básicas, bem como as das pessoas que delas dependem financeiramente.

Ainda, o princípio da capacidade contributiva é tido como uma ferramenta que serve à justiça na tributação em meio a uma sociedade. Ou seja, auxilia a manter uma proporcionalidade em meio a um sistema tributário, fazendo com que aqueles detentores de mais riquezas contribuam mais para a sociedade do que aqueles que possuem menos, de modo que haja uma melhor distribuição de riquezas.

É interessante, também, trazer o entendimento de Paulo de Barros Carvalho<sup>14</sup>:

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

---

<sup>13</sup> “Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade”

<sup>14</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário** – 23. ed. – São Paulo: Saraiva, 2011, p. 216.

Deste modo, conforme o entendimento do doutrinador, a capacidade econômica objetiva do contribuinte é a capacidade econômica de que trata o dispositivo da Constituição brasileira, sendo competência da autoridade legislativa eleger os fatos capazes de determinar quais são os fatos que indicam a riqueza de um indivíduo. Já no que diz respeito à capacidade contributiva subjetiva, temos que este termo está intimamente ligado ao princípio da igualdade, de modo que é utilizado frente a um evento econômico e é necessário determinar o *quantum* cabível a cada contribuinte, tendo em vista a capacidade contributiva objetiva de cada um, e, assim, ser possível determinar, proporcionalmente, a prestação devida pelos sujeitos passivos, individualmente.

Por fim, temos que é conferido ao fisco o poder de identificar e fiscalizar as riquezas de cada contribuinte, de modo que, possa determinar a capacidade contributiva de cada indivíduo, ou seja, definir o *quantum* que cada um poderá disponibilizar ao Estado sem que a sua subsistência seja prejudicada. Tal prerrogativa é definida expressamente naquela segunda parte do dispositivo que descreve o princípio em questão. No entanto, como ressalta o texto constitucional, deverá a Administração Pública respeitar os direitos individuais, nos temos da lei.

Portanto, em virtude do Princípio Constitucional da Capacidade Contributiva, cada contribuinte deverá ser tributado na quantia que lhe for possível pagar. Cada indivíduo deverá contribuir com o Estado Social de maneira proporcional à sua renda. Aqueles que detêm poucas riquezas, contribuirão com as quantias que lhes forem possíveis, sem que a sua sobrevivência tenha que sofrer qualquer restrição. Enquanto isso, aqueles detentores de patrimônios elevados, conseqüentemente deverão contribuir com quantias mais elevadas, uma vez que as suas capacidades contributivas são maiores que as daqueles mais pobres.

Neste sentido, em meio a uma sociedade ainda tão cheia de desigualdades sociais como a nossa, e, em respeito ao princípio em questão, percebe-se que a instituição do Imposto Sobre Grandes Fortunas é um meio capaz de auxiliar no balanceamento de uma tributação mais proporcional, meio este que levará a uma sociedade mais igualitária.

### 1.3.2. Princípio da Progressividade Fiscal

O Princípio da Progressividade Fiscal é um princípio constitucional tributário o qual está diretamente relacionado ao da Capacidade Contributiva, bem como, conseqüentemente, ao da isonomia, uma vez que visa a justiça fiscal.

A progressividade trata-se de um aumento da carga tributária na medida em que quanto mais elevada for a base de cálculo, a alíquota do imposto que obedece a este princípio também aumentará. Em outras palavras, Eduardo Sabbag explica: “A progressividade traduz-se em técnica de incidência de alíquotas variadas, cujo aumento se dá à medida que se majora a base de cálculo do gravame”<sup>15</sup>

Ou seja, a característica deste princípio é justamente a majoração dos tributos de maneira paulatina, nos termos da lei, obedecendo aos critérios de proporcionalidade, igualdade e capacidade contributiva de cada contribuinte.

A progressividade pode ser diferenciada em duas modalidades distintas quanto ao seu aspecto quantitativo. A primeira é a progressividade fiscal, a qual diz respeito à arrecadação tributária, ou seja, a que permite tributar de maneira mais dispendiosa aqueles que possuem um patrimônio mais elevado. A segunda, trata-se da progressividade extrafiscal, a qual permite que uma pessoa seja tributada de modo mais oneroso devido à alguma conduta, definida na lei, por ele realizada, que vá de encontro com a atividade regulatória do Estado. Para nós, a modalidade que nos convém tratar em relação ao IGF é a progressividade fiscal, pois é a esta à qual o imposto deverá ser submetido.

Como bem explana Thomas Piketty na sua obra “O Capital no século XXI”, na qual, em suma, ele discorre sobre a dinâmica da distribuição de renda e da riqueza desde o século XVIII, tentando extrair e avaliar dessas experiências o que nos pode ser útil na construção de uma sociedade mais justa no século atual, transcreve-se:

*“Um imposto é progressivo quando sua taxa é mais alta para os mais ricos (aqueles que possuem uma renda, um capital ou um consumo mais elevado terão um imposto progressivo para a renda, o capital ou o consumo) e mais baixa para os mais humildes”.*<sup>16</sup>

---

<sup>15</sup> SABBAG, Eduardo. **Manual de direito Tributário** – 7ª ed. – São Paulo: Saraiva, 2015, p. 165.

<sup>16</sup> PIKETTY, Thomas. **O Capital no século XXI**. Rio de Janeiro: Editora Intrínseca LTDA. p.482

Logo, um imposto que é progressivo está em total acordo com o princípio da capacidade contributiva sobre o qual já tratamos mais detalhadamente.

Tratando-se do Imposto sobre Grandes Fortunas, então, é mister que este imposto seja progressivo, de modo que, a partir do valor que for estabelecido como o mínimo que deverá ser tributado, deverão ser estabelecidos também outros valores mais elevados sobre os quais, incidirão, proporcionalmente, alíquotas também mais elevadas. Quanto maior a “grande fortuna” do contribuinte, maior deverá ser a alíquota incidente.

Logo, tendo em vista a necessidade de uma melhor distribuição de riquezas no nosso país, sendo esta talvez a finalidade principal a que ele se prestaria, juntamente com um sistema tributário mais justo, em respeito aos princípios da isonomia e da capacidade tributária, faz-se imprescindível a aplicação, também, deste outro princípio, o da progressividade fiscal, na regulamentação deste imposto.

Neste sentido, Thomas Piketty<sup>17</sup>:

*“O imposto progressivo é um elemento essencial para o Estado social: ele desempenha um papel fundamental em seu desenvolvimento e na transformação da estrutura da desigualdade no século XX, constituindo uma instituição central para garantir sua viabilidade no século XXI”.*

E ainda, Hugo de Brito Machado<sup>18</sup>:

*“A progressividade efetivamente realiza o princípio da isonomia, ao menos para os que a preconizam como instrumento da Justiça. Ninguém, em sã consciência, pode considerar justo cobrar-se imposto de renda de quem ganha apenas o necessário para o atendimento de suas necessidades mais primárias. A ideia de injustiça da rigorosa proporcionalidade entre um indicador de capacidade contributiva e o valor do imposto nos autoriza, então, a concluir afirmando que a progressividade é, realmente, uma forma justa de calcular os impostos”.*

Com isso, é notável que a progressividade do Imposto Sobre Grandes Fortunas é indispensável face ao desafio de modificar o cenário socioeconômico atual brasileiro, a fim de que o abismo existente quando tratamos sobre desigualdade possa, gradativamente, diminuir.

---

<sup>17</sup> PIKETTY, Thomas. **O Capital no século XXI**. Rio de Janeiro: Editora Intrínseca LTDA. p. 484

<sup>18</sup> MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. – 31. ed. rev. atual. e ampl. – Malheiros 2010, p. 317.

## 2. HISTÓRICO DE TENTATIVAS DA INSTITUIÇÃO DO IMPOSTO NO BRASIL: Principais Projetos de Lei relativos ao IGF

Como já foi dito anteriormente, desde a sua previsão pela Carta Magna, o Imposto sobre Grandes Fortunas ainda não foi instituído, o que não quer dizer que não houveram tentativas de sua regulamentação. Apesar dos vários projetos de lei que foram apresentados às Casas que constituem o Congresso Nacional, nenhuma das propostas chegou a ser aprovada nos termos, já vistos, exigidos pelo processo legislativo cabível à aprovação de uma lei complementar.

A primeira grande proposta de regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas foi idealizada por Fernando Henrique Cardoso, e apresentada ao Senado logo no ano seguinte ao ano da promulgação da Constituição Federal, onde recebeu o número 162/1989. Aprovado por sua Casa Legislativa, ao chegar na Câmara dos Deputados foi denominado PLP 202/1989<sup>19</sup> e, lá, a ele foram apensados quatro outros projetos, quais sejam: PLP 108/89; PLP 208/89; PLP 218/90; PLP 268/90, pelos Deputados Juarez Marques Batista, Antônio Mariz, pelo Poder Executivo - Mensagem 315/90, E.M. 063, e pelo Deputado Ivo Cersósimo, respectivamente.

Como bem explicitado no Anexo do Estudo realizado em fevereiro de 2015 pelos consultores Legislativos da Área III, Jules Michelet Pereira Queiroz e Silva e José Evande Carvalho Araújo, temos as características principais do IGF que foram idealizadas no referido projeto de lei complementar:

*“PLP 202/1989 (Senador Fernando Henrique Cardoso) Contribuintes: pessoas físicas residentes ou domiciliadas no País. Conceito de fortuna: conjunto de todos os bens, situados no País ou no exterior, que integrem o patrimônio do contribuinte, excluídos o imóvel de residência e instrumentos de trabalho até determinado valor, objetos de antiguidade, arte ou coleção, investimentos em infraestrutura e bens considerados pela lei de alta relevância social, econômica ou ecológica. Base de cálculo: valor dos bens diminuídos das obrigações pecuniárias, sendo os imóveis avaliados pela base de cálculo do Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) ou do Imposto Territorial Rural (ITR), caso situados no Brasil, e pelo custo de aquisição, caso situados no exterior; os créditos e ativos financeiros avaliados pelo valor atualizado; e os demais bens pelo custo de aquisição. Alíquotas: progressivas de 0,3% a 1%. Limite de isenção: NCz\$ 2.000.000,00 (dois milhões de cruzados novos). Deduções do Imposto: imposto de renda incidente, no ano anterior, sobre aplicações financeiras, exploração de atividades agropastoris,*

<sup>19</sup> BRASIL. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei Complementar n. 202/1989. Disponível em: <<http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=21594>> Acesso em: 02 abr. 2017

*aluguéis e royalties, lucros distribuídos por pessoas jurídicas e ganhos de capital. Medidas Antielisivas: o contribuinte deve declarar o montante de seu patrimônio, sendo que os bens omitidos serão presumidos como adquiridos com rendimentos sonegados do Imposto de Renda”.*<sup>20</sup>

É interessante destacar que, nesta proposta, a base de cálculo seria calculada da seguinte maneira: o valor do bem, subtraídas as obrigações pecuniárias a ele correspondentes. No caso dos imóveis situados no Brasil, estes seriam avaliados pela base de cálculo do Imposto Predial Territorial e Urbano [IPTU] ou do Imposto Territorial Rural [ITR], mas, no caso dos imóveis situados em outros países, o cálculo seria feito com base no custo de sua aquisição.

Deste modo, utilizando-se da base de cálculo de impostos já existentes no ordenamento jurídico brasileiro, é importante destacarmos aqui que não iria ocorrer aquilo que é chamado de bitributação, conceito este que trataremos mais adiante. Noutro aspecto, a determinação da base de cálculo sobre bens situados no exterior de acordo com o valor de aquisição do bem, não seria a melhor maneira de tributar as “grandes fortunas”. Isto devido ao fato de que, ao utilizar este critério, não seria possível chegar a uma avaliação verídica acerca do patrimônio total de cada contribuinte. A melhor maneira para chegar a um cálculo sobre os patrimônios de cada indivíduo seria determinando a base de cálculo dos bens a partir do valor de mercado dos mesmos, em virtude da valorização, e até mesmo desvalorização dos imóveis que ocorre ano a ano.

O projeto, após uma longa tramitação de onze anos, foi rejeitado em 2000 pela Comissão de Finanças e Tributação da Câmara.

Dentre os motivos explanados pelos deputados contrários a este projeto de lei, Pedro Humberto Bruno de Carvalho explicita alguns apresentados pelo Deputado Francisco Oswaldo Neves Dornelles, tais como:

*“(...) confisco da propriedade por imposto, mesma base de cálculo do IPTU, IPVA e ITR, consistindo em bitributação, irrisória arrecadação e posterior extinção em vários países europeus, desincentivo a poupança e ao*

---

<sup>20</sup> SILVA, Jules Michelet Pereira Queiroz e; ARAUJO, José Evande Carvalho, **Medidas antielisivas na instituição de cobrança do imposto sobre grandes fortunas (IGF)**, Câmara dos Deputados, Consultoria Legislativa, 2015-02, p. 17.

*investimento, falta de tradição e iniciativa do Executivo federal em tributar a propriedade (como acontecia no ITR), custos administrativos e etc.”.<sup>21</sup>*

Estas críticas apontadas pelo Deputado em relação a este projeto de lei em específico foram e são ainda hoje utilizadas por aqueles que são contrários à instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas de uma maneira geral. Ou seja, estes argumentos são utilizados não somente em relação a este projeto de lei, mas em relação à própria ideia de instituição do imposto no Brasil por vários outros parlamentares, economistas e estudiosos. Mais à frente iremos tratar especificamente de alguns dos principais argumentos contrários à regulamentação do imposto.

Um outro projeto de grande relevância na história das tentativas de instituição do IGF foi aquele apresentado pela então Deputada Federal do PSOL, Luciana Genro, e pelos Deputados Federais Chico Alencar e Ivan Valente, do mesmo partido político, em março de 2008. A ele foram apensados ainda os seguintes projetos de lei: PLP 26/2011, PLP 62/2011, PLP 130/2012, PLP 48/2011, PLP 2/2015, PLP 6/2015, PLP 10/2015, PLP 11/2015, PLP 281/2016, PLP 294/2016, PLP 302/2016, PLP 324/2016, PLP 335/2016.<sup>22</sup>

As principais características deste Projeto de Lei, quando da sua propositura, também foram explicitadas por Jules Michelet e José Evande Carvalho no Anexo de seu estudo já mencionado:

*“PLP 277/2008 (Deputados Luciana Genro, Chico Alencar e Ivan Valente)  
Contribuintes: pessoas físicas domiciliadas no País, o espólio e a pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior em relação ao patrimônio que tenha no país. Conceito de fortuna: conjunto de todos os bens e direitos, situados no país ou no exterior, que integrem o patrimônio do contribuinte, excluídos os instrumentos de trabalho até determinado valor, objetos de antiguidade, arte ou coleção, e bens considerados pela lei de alta relevância social, econômica ou ecológica. Base de cálculo: valor dos bens diminuídos das obrigações pecuniárias, sendo os imóveis avaliados pela base de cálculo do Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) ou do Imposto Territorial Rural (ITR), caso situados no Brasil, e pelo custo de aquisição, caso situados no exterior; os créditos e ativos financeiros avaliados pelo valor atualizado; e os demais bens pelo custo de aquisição. Alíquotas: progressivas de 1% a 5%. Limite de isenção: R\$ 2.000.000,00. Deduções do Imposto: nenhuma.*

<sup>21</sup> CARVALHO, Pedro Humberto Bruno de. **Nota Técnica. As discussões sobre a regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas: a situação no Brasil e a experiência internacional**. Rio de Janeiro: 2011. Disponível em:

<[http://www.ipea.gov.br/agencia/images/stories/PDFs/nota\\_tecnica/111230\\_notatecnicadinte7.pdf](http://www.ipea.gov.br/agencia/images/stories/PDFs/nota_tecnica/111230_notatecnicadinte7.pdf)>

Acesso em: 09 de abril de 2017, p. 29.

<sup>22</sup> BRASIL. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei Complementar n. 277/2008. Disponível em: <<http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=388149>> Acesso em: 03 abr. 2017

*Medidas Antielisivas: o contribuinte deve declarar o montante de seu patrimônio, sendo que os bens omitidos serão presumidos como adquiridos com rendimentos sonegados do Imposto de Renda; responsabilidade solidária pelo pagamento do imposto sobre grandes fortunas, sempre que houver indícios de dissimulação do verdadeiro proprietário dos bens ou direitos que constituam o seu patrimônio ou a sua apresentação sob valor inferior ao real”.*<sup>23</sup>

Portanto, este projeto de lei propunha, em seu texto inicial uma base de cálculo nos mesmos moldes delineados no PLP 202/1989, contudo, esclarece ainda que os créditos e ativos financeiros devem ser avaliados pelo valor atualizado e os demais bens pelo custo de aquisição. Assim, sendo a avaliação dos ativos e créditos financeiros realizada pelo valor atualizado, temos que esta é, de fato a melhor maneira de levantar os seus valores reais, mesmo por que, pelos mesmos motivos traçados mais acima, também deveriam ser assim avaliados todos os demais bens.

Os Deputados Federais, ao apresentarem sua proposta, alegaram que a possibilidade prevista no projeto de lei do ex-Senador e ex-Presidente da República, Fernando Henrique Cardoso, acerca da dedução do Imposto de Renda do valor pago como contribuição do Imposto sobre Grandes Fortunas, seria absolutamente contrária ao objetivo do referido imposto.

Ainda, aduziram que tanto as faixas de incidência quanto as alíquotas estavam desatualizadas, uma vez que a progressividade indicada não se mostrava suficiente para atender às necessidades do país.

O Deputado João Dado, relator do projeto de lei na Comissão de Finanças e Tributação da Câmara dos Deputados, ofertou parecer favorável à implementação do IGF. Dentre outros argumentos que a justificariam, citou a concentração de poder e desigualdade de renda marcantes no Brasil.<sup>24</sup>

---

<sup>23</sup> SILVA, Jules Michelet Pereira Queiroz e; ARAUJO, José Evande Carvalho, **Medidas antielisivas na instituição de cobrança do imposto sobre grandes fortunas (IGF)**, Câmara dos Deputados, Consultoria Legislativa, 2015-02, p. 18-19.

<sup>24</sup> BRASIL. Câmara dos Deputados. **Projeto de Lei Complementar n. 277/2008**. Parecer do Relator da Comissão de Tributação e Finanças. Dep. João Dado. Disponível em: <[http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra?codteor=621557&filename=Tramitacao-PLP+277/2008](http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=621557&filename=Tramitacao-PLP+277/2008)> Acesso em: 11 de abril de 2017.

No mesmo sentido, também favorável ao PLP 277/2008, o Deputado Regis de Oliveira, relator na Comissão de Constituição Justiça e Cidadania, ofertou parecer concluindo da seguinte maneira:

*“A idéia de instituir o IGF não é punir o rico pela acumulação de riqueza, mas sim tornar o nosso sistema tributário mais justo de forma que os pobres paguem menos impostos, os ricos paguem mais impostos sobre a renda. O IGF funcionaria como um imposto complementar ao imposto de renda, para fins de apoio ao combate às desigualdades sociais. Assim, o governo teria mais dinheiro em caixa para investir em saúde, educação, moradia, infraestrutura, entre outros serviços básicos, destinado ao pobre que sente nas dificuldades do dia-a-dia o descaso político. A intenção da autora é louvável e se justifica em nome de um sistema tributário mais justo. Diante do exposto, o parecer é pela constitucionalidade, juridicidade e boa-técnica legislativa do Projeto de lei complementar nº 277/08. No mais, pela aprovação”.*<sup>25</sup>

Atualmente, o PLP 277/2008 está em trâmite legislativo na Câmara dos Deputados.

Cabe ainda ressaltarmos o PLS 128/2008<sup>26</sup>, o qual foi idealizado pelo então Senador Paulo Paim. Nos termos do relatório<sup>27</sup> do Senador Antônio Carlos Júnior, na Comissão de Assuntos Econômicos no Senado Federal, temos um panorama das propostas do referido projeto de lei:

*“(...) O art. 2º determina a incidência do imposto sobre o patrimônio das pessoas físicas ou de espólio, conceituado como todo o conjunto de bens e direitos, móveis, imóveis, fungíveis, consumíveis e semoventes, em moeda ou em cujo valor nela se possa expressar, situados no País ou no exterior. Para fins de incidência do imposto, os bens e direitos que o contribuinte detenha sob o título de posse também fazem parte de seu patrimônio (art. 2º, § 2º) Desse conceito abrangente de patrimônio, o PLS, no § 1º do art. 2º, faz diversas exclusões: o imóvel de residência do contribuinte; os bens de pequeno valor, de uso doméstico; os bens de produção e instalações utilizadas no trabalho autônomo; os bens tombados, os declarados de utilidade pública e os gravados por reserva legal ou voluntária para fins de utilização social ou de preservação ambiental; os bens dados em usufruto a entidades de utilidade pública; os bens interditados por posse, invasão ou esbulho possessório; os bens consumíveis e os inalienáveis. O art. 3º define que o fato gerador do IGF é a propriedade do patrimônio. Os contribuintes, segundo o art. 4º, são as pessoas físicas brasileiras, em relação aos bens situados em qualquer país, e os estrangeiros domiciliados no Brasil, em*

<sup>25</sup> BRASIL. Câmara dos Deputados. **Projeto de Lei Complementar n. 277/2008**. Parecer do Relator da Comissão de Constituição e Justiça e de Cidadania. Dep. Regis de Oliveira. Disponível em: <[http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra;jsessionid=E050B5A5B7AF4285419EF93384B29713.proposicoesWebExterno2?codteor=760702&filename=Parecer-CCJC-28-04-2010](http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra;jsessionid=E050B5A5B7AF4285419EF93384B29713.proposicoesWebExterno2?codteor=760702&filename=Parecer-CCJC-28-04-2010)> Acesso em: 09 de abril de 2017.

<sup>26</sup> SENADO. **Projeto de Lei do Senado n. 128/2008**. Disponível em: <<http://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=639817&disposition=inline>> Acesso em: 11 de abril de 2017.

<sup>27</sup> SENADO. **Da Comissão de Assuntos Econômicos, sobre o Projeto de Lei do Senado nº 128, de 2008**. Disponível em: <<http://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=3377610&disposition=inline>> Acesso em 11 de abril de 2017.

*relação aos bens localizados no Brasil. Consoante dispõe o art. 5º do projeto, a base de cálculo do IGF é o valor do patrimônio declarado em 31 de dezembro de cada ano, pelo seu valor venal, depreciado por desgaste ou obsolescência. Esse valor venal deve, ainda, ser diminuído do valor das dívidas e obrigações pecuniárias do contribuinte. Será tomado como base de cálculo, após as reduções acima, o valor que ultrapasse o equivalente a dez milhões de reais (limite que será atualizado anualmente pelo índice oficial de inflação). O art. 6º estabelece que a alíquota do imposto é de 1% (um por cento), aplicável sobre a base de cálculo acima definida. Do imposto, assim calculado, poderão ser abatidas, de acordo com o art. 7º, as importâncias efetivamente pagas, no exercício anterior, a título de impostos patrimoniais incidentes sobre os mesmos bens constantes da declaração efetuada para fins de cálculo do imposto sobre grandes fortunas, bem como as importâncias efetivamente despendidas na sua manutenção e administração. Dessa forma, o valor final do imposto a pagar será líquido das despesas de manutenção e das incidências de: (i) imposto territorial rural (ITR); (ii) imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana (IPTU); (iii) imposto sobre a propriedade de veículos automotores (IPVA); (iv) imposto sobre a transmissão inter vivos de bens imóveis (ITBI); e (v) imposto sobre a transmissão causa mortis e doação (ITCMD). Nos termos do art. 8º do projeto, o imposto é autodeclaratório (sujeito a lançamento por homologação), à semelhança do imposto de renda. O contribuinte fará, sob sua responsabilidade, a declaração anual do patrimônio e do cálculo do imposto e antecipará o pagamento (podendo optar por parcelamento em até oito quotas), sem prejuízo de lançamento feito posteriormente pela autoridade fiscal. As penalidades previstas para os casos de descumprimento das obrigações pelo contribuinte são rigorosas e estão previstas no art. 9º. Os arts. 10 e 11 enunciam que a administração do IGF incumbe à Secretaria da Receita Federal do Brasil, nos termos do regulamento, e que o Poder Executivo regulamentará a lei complementar”.*

Nota-se, portanto, que o PLS 128/2008 não previu a incidência do tributo para pessoas jurídicas internacionais possuidoras de bens no Brasil, bem como, também, determinava um limite um tanto alto (dez milhões de reais) no que se refere a isenção do imposto, em relação aos outros projetos de lei já analisados, pois nos outros dois projetos o limite de isenção era de dois milhões de cruzados novos e dois milhões de reais, no PLP 202/1989 e no PLP 277/2008, respectivamente.

Por outro lado, apenas o PLS 128/2008 estabeleceu uma alíquota única de 1%, enquanto todos os outros projetos propuseram alíquotas progressivas.

Neste relatório supracitado, o Senador Antônio Carlos Júnior argumentou que “a instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas é um retrocesso e não atingirá as metas imaginadas”. Ainda, aduz que a implementação do IGF enfrentaria “dificuldades administrativas”, bem como que a arrecadação gerada seria pequena:

*“Com efeito, a identificação e a avaliação do patrimônio do contribuinte demandarão atividades administrativas complexas e de êxito discutível, sendo certo que existem vários bens de valor elevado, mas de fácil ocultação, a exemplo das obras de arte, jóias, etc. Quanto à arrecadação, estudos têm*

*mostrado que ela se dá em patamares muito pequenos, perfazendo insignificante parcela da carga tributária”.*

No entanto, no que diz respeito à baixa arrecadação, a base deste argumento por parte dos que criticam a instituição do imposto aqui no Brasil são estudos relacionados a outros países, os quais vivenciavam uma realidade muito diferente da nossa realidade atual. Mesmo porque, como veremos mais adiante, o aparato fiscalizatório brasileiro, principalmente, em termos de informatização e interligação entre as bases de dados, é considerado um dos melhores do mundo.

Conclui, então, o Senador, pela rejeição do PLS 128/2008. Assim, não tendo sido apresentado recurso dentro do prazo estipulado no Regimento Interno do Senado Federal, o mesmo foi arquivado.

De uma maneira geral, temos que os em todas as propostas já apresentadas à alguma das Casas legislativas, há a disposição de que a declaração e o pagamento do imposto seriam realizados anualmente. Ainda, outro ponto comum, temos que todos eles indicam que a “fortuna” seria a diferença entre os débitos que atingissem um determinado valor e a soma dos bens e dos direitos do contribuinte. Essa quantia varia entre dois e dez milhões de reais nos projetos mais recentes.

Quanto à maneira de como seria realizada a atualização do valor correspondente ao montante dos bens de cada contribuinte, também não há unanimidade dentre os projetos de lei, uns propuseram que esta fosse efetuada de acordo com a alteração do poder aquisitivo da moeda vigente, enquanto outros aduzem que esta deveria ocorrer conforme a valorização de mercado.

Alguns ainda fazem menção à abatimentos das quantias pagas à título de Imposto de Renda, bem como de seus adicionais, ou então à título de rendimentos em aplicações financeiras, lucros, aluguéis, etc., enquanto outros preveem a possibilidade de ocorrerem descontos em relação a valores pagos em impostos municipais e estaduais.

São estas, pois, as principais observações sobre os projetos de lei que buscam a instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas aqui no Brasil, as quais merecem destaque.

### **3. O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS NA ESFERA INTERNACIONAL**

#### **3.1. Sintética análise de impostos similares ao IGF em alguns países da América Latina e da Europa**

Iremos aqui estudar algumas experiências acerca da regulamentação de impostos similares ao Imposto sobre Grandes Fortunas no âmbito internacional, com a finalidade de analisar e expor as realidades destes países. Foram escolhidos para esta breve análise, três países da América Latina (Uruguai, Argentina e Colômbia), e três países da Europa (Espanha, Alemanha e França).

Os primeiros foram escolhidos pela simples razão de que se tratam de países que geograficamente estão próximos ao Brasil e porque, economicamente, também se assemelham algum tanto ao nosso país. Já os países do segundo grupo foram escolhidos por se tratarem de países cujas experiências foram bastante relevantes e proporcionaram grandes repercussões, de uma maneira geral, em relação à tributação sobre fortunas e grandes fortunas ao redor do mundo.

Principalmente, os seis países foram escolhidos por se tratarem de países com características fundamentais distintas entre si e que, mesmo assim, optaram por instituir um tributo semelhante ao IGF.

Perceber-se-á que, os impostos criados por estes países não tributam/tributaram “grandes fortunas”, com exceção da França, mas sim “fortunas”, uma vez que os impostos criados se traduziam em impostos sobre o patrimônio, de uma maneira geral.

Deve-se ter em mente, ainda, que estes não foram os únicos países que tiveram alguma experiência a respeito de uma tributação sobre “fortunas” e “grandes fortunas”.

Para apresentação dos dados sobre os impostos semelhantes ao IGF nos países a seguir, utilizou-se como base, principalmente, os dados coletados pela Nota Técnica<sup>28</sup>, emitida pelo Instituto de Pesquisa Econômica e Aplicada, elaborada por

---

<sup>28</sup> CARVALHO, Pedro Humberto Bruno de. **Nota Técnica. As discussões sobre a regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas: a situação no Brasil e a experiência internacional.** Rio de

Pedro Humberto Bruno de Carvalho Jr., já citada neste trabalho. Ainda, foram utilizados os próprios instrumentos legais regulamentadores do imposto nestes países e jornais locais, como fonte de consulta.

### 3.1.1. Uruguai

Neste país, desde 1989, existe o “*Impuesto al Patrimonio*” cuja incidência se dá sobre riquezas líquidas superiores a dois milhões, duzentos e dez mil pesos uruguaios. O imposto também obedece a uma regra de progressividade fiscal (alíquotas de 0,7% a 2,0%), para os contribuintes (pessoas físicas e jurídicas) residentes no país. Por outro lado, para os não residentes, a alíquota incidente é fixa, de 1,5%, já para as instituições financeiras, incide uma alíquota de 2,8%.

Quando foi instituído, era de caráter transitório, atualmente possui caráter permanente, nos termos do Decreto Orgánico Nº 30/015<sup>29</sup>.

Ainda, é permitida a realização de aplicações anônimas, contudo, a alíquota incidente é mais gravosa nestas situações (3,5%), bem como a dedução de doações efetuadas em favor de Universidades de 50% da quantia paga a título de Imposto de Renda e igual percentual do valor das residências.

De acordo com a Nota Técnica do IPEA o imposto compôs, no período de 1996 e 2010, entre 4,1% e 6,5% da receita total das receitas arrecadas pelo governo. Também, houve um aumento significativo, comparando o ano de 1996 com o ano de 2010, de aproximadamente cinco bilhões setecentos milhões de pesos uruguaios isso levando em consideração os valores arrecadados pelas pessoas físicas e jurídicas, como pode-se observar no gráfico a seguir:

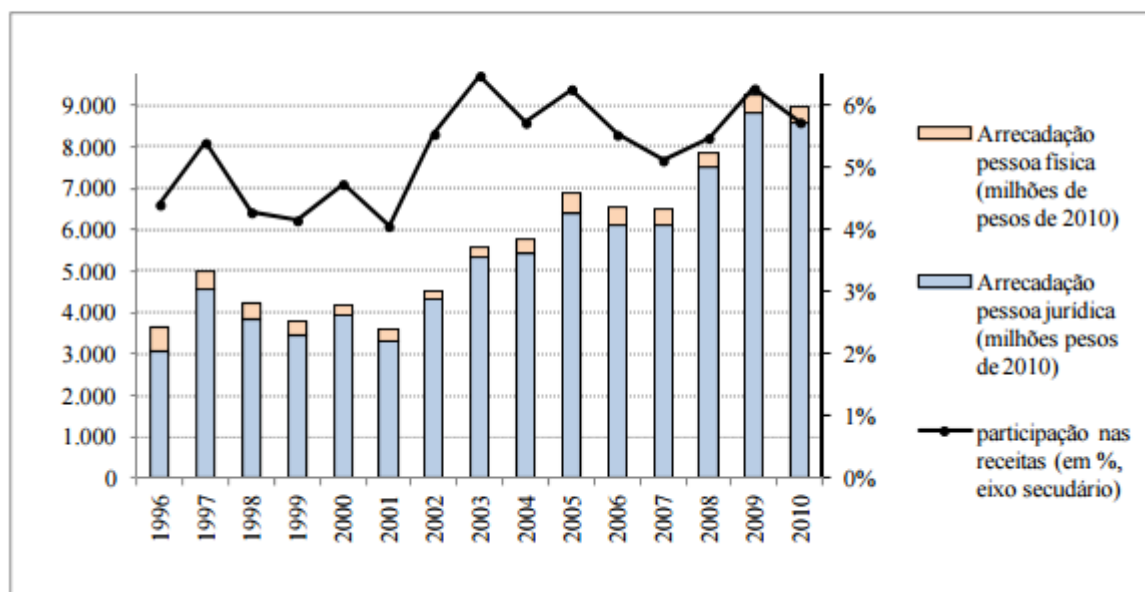
---

Janeiro: 2011. Disponível em: <[http://www.ipea.gov.br/agencia/images/stories/PDFs/nota\\_tecnica/111230\\_notatecnicadinte7.pdf](http://www.ipea.gov.br/agencia/images/stories/PDFs/nota_tecnica/111230_notatecnicadinte7.pdf)> Acesso em: 09 de abril de 2017.

<sup>29</sup> DIRECCIÓN GENERAL IMPOSITIVA. **Impuesto al Patrimonio – IPAT (.pdf 98,7Kb)**. Disponível em: <<http://www.dgi.gub.uy/wdgi/page?2,personas,ipat-normativa,O,es,0,>>>. Acesso em: 24 de abril de 2017.

**Gráfico 4**

*Arrecadação de pessoas físicas e jurídicas do Imposto ao Patrimônio no Uruguai e sua participação nas receitas totais: 1996-2010 (em milhões de pesos de 2010 e %)*



Fonte: Uruguai. DGI – Dirección General Impositiva

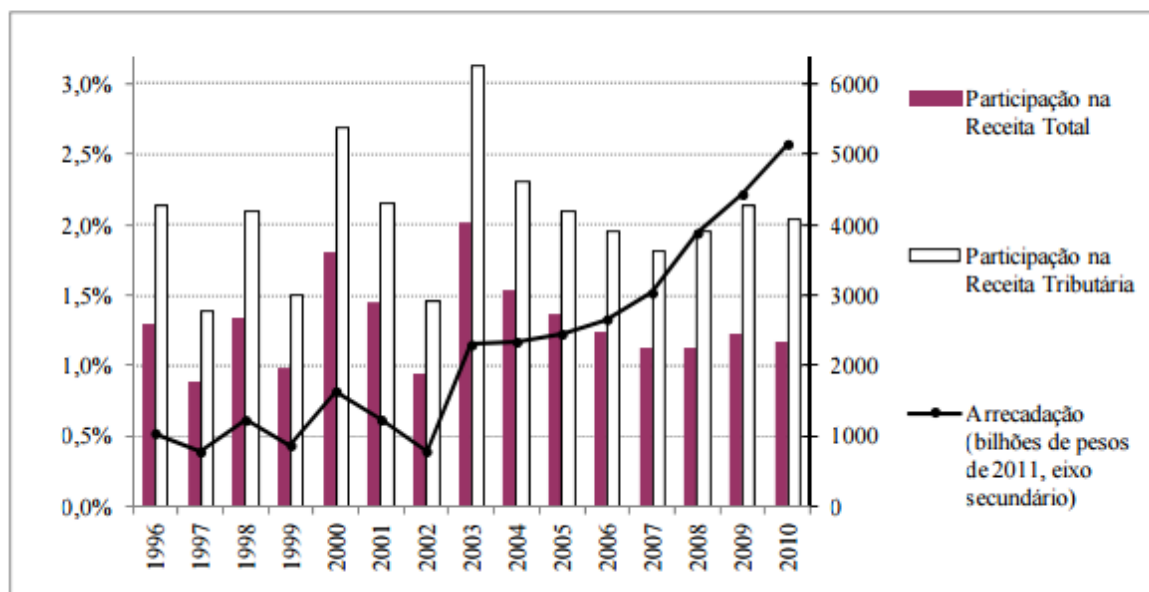
### 3.1.2. Argentina

O imposto que se assemelha ao Imposto sobre Grandes Fortunas vigente neste país foi instituído em 1973, o chamado “*Impuesto sobre los Bienes Personales*”, o que numa tradução ao pé da letra para o português seria “*Imposto sobre os Bens Pessoais*”. Ele surgiu para substituir o Imposto sobre Heranças e sofreu, desde a sua regulamentação, algumas mudanças no que diz respeito à base de cálculo e alíquotas progressivas.

De acordo com a Nota Técnica supracitada, houve no país um notável crescimento das arrecadações do imposto desde 1996 até 2010. “A arrecadação tem crescido significativamente, passando de 1 trilhão de pesos em 1996 para 5,1 trilhões em 2010 (valores de 2011)”. Este crescimento pode ser claramente observado no gráfico demonstrativo utilizado pelo pesquisador a seguir:

Gráfico 2

*Arrecadação e participação nas receitas totais e tributárias do Imposto sobre Bens Pessoais na Argentina: 1996-2010 (em % e em bilhões de pesos de 2011)*



Fonte: Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP), Argentina

### 3.1.3. Colômbia

Já na Colômbia, o primeiro imposto similar ao IGF instituído foi o “*Impuesto al Patrimonio*”. Existente desde 1986, foi extinto em 1991, e reintroduzido no sistema financeiro por um tempo determinado (2003 a 2006), e, depois teve sua vigência prorrogada mais duas vezes, de modo que, hoje, sua vigência se estendeu até o ano de 2018, nos termos dispostos na “*Ley 1739*” a qual criou, em 2014, o chamado “*Impuesto a la Riqueza*”, correspondente ao que era o “*Impuesto al Patrimonio*”, por meio da inserção do artigo 292-2 do Estatuto Tributário do país. Nos artigos seguintes regulamentou, então as demais características do imposto.

Atualmente, de acordo com as tarifas de incidência previstas para o ano de 2017, temos que as alíquotas variam desde 0,05% até 0,40%, para as pessoas jurídicas. Quanto às pessoas físicas, as tarifas variam de 0,125% a 1,50%, de acordo com as tabelas<sup>30</sup> dispostas a seguir:

<sup>30</sup> GERENCIE. **Impuesto a la riqueza**. Disponível em: <<https://www.gerencie.com/impuesto-a-la-riqueza.html>>. Acesso em 25 de abril de 2017.

| TABLA IMPUESTO A LA RIQUEZA PERSONAS JURIDICAS AÑO 2017                                                                                                                                                        |                 |                 |                                                           |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------|-----------------|-----------------------------------------------------------|
| RANGOS DE BASE GRAVABLE EN \$                                                                                                                                                                                  |                 | TARIFA MARGINAL | IMPUESTO                                                  |
| Límite inferior                                                                                                                                                                                                | Límite superior |                 |                                                           |
| >0                                                                                                                                                                                                             | <2.000.000.000  | 0,05%           | (Base gravable) * 0,05%                                   |
| >=2.000.000.000                                                                                                                                                                                                | <3.000.000.000  | 0,10%           | ((Base gravable - \$2.000.000.000) * 0,10%) + \$1.000.000 |
| >=3.000.000.000                                                                                                                                                                                                | <5.000.000.000  | 0,20%           | ((Base gravable - \$3.000.000.000) * 0,20%) + \$2.000.000 |
| >=5.000.000.000                                                                                                                                                                                                | En adelante     | 0,40%           | ((Base gravable - \$5.000.000.000) * 0,40%) + \$8.000.000 |
| El símbolo de asterisco (*) se entiende como multiplicado por. El símbolo ( > ) se entiende como mayor que. El símbolo ( >= ) se entiende como mayor o igual que; El símbolo ( < ) se entiende como menor que. |                 |                 |                                                           |

| TABLA IMPUESTO A LA RIQUEZA PERSONAS NATURALES                                                                                                                                                                  |                 |                 |                                                            |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------|-----------------|------------------------------------------------------------|
| RANGOS DE BASE GRAVABLE EN \$                                                                                                                                                                                   |                 | TARIFA MARGINAL | IMPUESTO                                                   |
| Límite inferior                                                                                                                                                                                                 | Límite superior |                 |                                                            |
| >0                                                                                                                                                                                                              | <2.000.000.000  | 0,125%          | (Base gravable) * 0,125%                                   |
| >=2.000.000.000                                                                                                                                                                                                 | <3.000.000.000  | 0,35%           | ((Base gravable - \$2.000.000.000) * 0,35%) + \$2.500.000  |
| >=3.000.000.000                                                                                                                                                                                                 | <5.000.000.000  | 0,75%           | ((Base gravable - \$3.000.000.000) * 0,75%) + \$6.000.000  |
| >=5.000.000.000                                                                                                                                                                                                 | En adelante     | 1,50%           | ((Base gravable - \$5.000.000.000) * 1,50%) + \$21.000.000 |
| El símbolo de asterisco (*) se entiende como multiplicado por. El símbolo ( > ) se entiende como mayor que ; El símbolo ( >= ) se entiende como mayor o igual que; El símbolo ( < ) se entiende como menor que. |                 |                 |                                                            |

Percebe-se, portanto, que a tributação sobre o patrimônio, neste país, sobre as pessoas físicas e as pessoas jurídicas se dá de maneira distinta. Foi pensada a sua vigência temporária desde o ano de 2015 até 2018, e, é válido ressaltar ainda, que as alíquotas para as pessoas jurídicas, desde o primeiro ano de sua incidência, nos moldes da lei, diminuíram, enquanto que as alíquotas progressivas para as pessoas físicas se mantiveram as mesmas para os três anos.

#### 3.1.4. Espanha

Na Espanha, em 1977, surgiu o “*Impuesto Extraordinario sobre el Patrimonio de las Personas Fisicas*” com um caráter temporário, que em 1991 tornou-se permanente. Com o passar do tempo, foi constatado no país a ineficácia do imposto frente aos objetivos a que se propunha inicialmente e, então, em 2008, foi extinto. Somente a província de Guipuzcoa, no País Basco não o extinguiu.

Em 2011, o imposto foi reinserido no ordenamento jurídico espanhol, por meio do Real Decreto-ley nº 13, o qual teria vigência somente por dois exercícios fiscais (2012 e 2013).

No entanto a vigência do imposto foi prorrogada, primeiramente, até 2015 e posteriormente para 2016, e, na sequência, foi prorrogada também para o ano de

2017 a cobrança do referido imposto, que se estendeu por mais um ano como uma maneira de equilibrar o Orçamento do país, em virtude da queda de receita Estatal<sup>31</sup>.

De acordo com a associação de técnicos da Fazenda, Ghesta, o Estado deixaria de recolher cerca de 1.078 milhões de euros caso extinguisse o imposto.

Dentre as principais características do tributo na Espanha, temos que, quando da reinserção do imposto ao ordenamento jurídico pátrio, o limite de isenção subiu de setecentos mil euros para dois milhões de euros, e a alíquota mínima incidente, para os anos de 2012 e 2013 também foi mais elevada do que a estabelecida pela lei 19/1991 (antes as alíquotas variavam entre 0,2% e 2,5%, pelo Decreto-lei 13/2011 as alíquotas passam a variar de 1,3% a 2,5%).

Ainda, como bem detalhou Pedro Humberto:

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

Aduz também que a Espanha difere da França no que diz respeito à estruturação de avaliação e fiscalização dos ativos financeiros e dos bens imóveis dos cidadãos. A França possui uma estrutura bem mais satisfatória neste quesito.

Desta forma, conclui-se que a Espanha apesar de ter extinto o imposto por um período de tempo, voltou a adotá-lo ante às suas necessidades econômicas, realizando as mudanças que julgou cabíveis, aperfeiçoando ano a ano o que carecia de alterações. Modificou a taxa de isenção, bem como a alíquota mínima, como foi visto, dentre outras mudanças as quais não necessitam de uma demonstração mais detalhada aqui, para que não haja uma fuga à proposta a qual este trabalho se dispôs.

---

<sup>31</sup> TRECET, José. **El Impuesto de Patrimonio, también en 2017**. [Bolsamanía]. Disponível em: <<http://www.bolsamania.com/declaracion-impuestos-renta/impuesto-patrimonio-tambien-2017/>> Acesso em 24 de abril de 2017.

### 3.1.5. Alemanha

Na experiência Alemã, foi instituído pela primeira vez em 1893, ainda na Prússia, um imposto complementar ao imposto sobre a renda para tributar as fortunas. Posteriormente, em 1922, foi regulamentado e instituído pela República de Weimar um novo imposto sobre fortunas. No entanto, em 1997 foi extinto do ordenamento jurídico devido ao fato de que, em 1995, o Tribunal Constitucional Alemão declarou a sua inconstitucionalidade.

De acordo com Pedro Humberto, na Nota Técnica do IPEA:

*“As principais justificativas para a Suprema Corte ter declarado a inconstitucionalidade do imposto foram duas: em primeiro lugar, os ativos imobiliários eram avaliados pelo seu valor cadastral, profundamente defasados, e os ativos financeiros eram avaliados a valores de mercado. Logo, havia uma grande iniquidade horizontal entre os possuidores de riqueza imobiliária e os possuidores de riqueza financeira. Em segundo lugar, a tributação direta por meio do Imposto de Renda e do imposto ocasionaria situações de tributação superior a 50% da renda das famílias ou do lucro de pessoas jurídicas, o que seria considerado inconstitucional”.*

Foi somente 12 anos depois, em 2007, que o imposto foi reinserido no sistema tributário do país. A sua instituição, neste momento, se deu de maneira indireta, pois a alíquota do imposto de renda sofreu um aumento de três por cento para aqueles que auferissem uma renda maior do que duzentos e cinquenta mil euros ao ano. Porém, os profissionais liberais e as empresas familiares restaram isentos do tributo, uma vez que o governo alemão os considera de fundamental importância para a reestruturação econômica do país.

### 3.1.6. França

Por fim, quanto à instituição de um imposto sobre fortunas na França, esta ocorreu, pela primeira vez em 1981 e recebeu a denominação de “*Impôt sur les Grandes Fortunes*”.

Este imposto, como dispõe Marcelo Cid Heráclito Queiroz: “(...) destinava-se a financiar um programa de renda mínima para os mais pobres (uma espécie de “Bolsa

*Família”), o tributo, que incidia sobre patrimônios superiores a três milhões de francos, foi chamado de “Robin Hood”<sup>32</sup>.*

Em 1986, foi revogado pelo Parlamento Francês e, em 1988, reinstituído pelo novo governo socialista, com a denominação de “*Impôt Solidarité sur la Fortune*” (ISF), sobre fortunas superiores a quatro milhões de francos.

Ainda, nas palavras de Marcelo Heráclito:

*“(...) nos últimos anos, o valor das propriedades na França aumentou significativamente e o ISF atingiu pessoas com o patrimônio assim valorizado, mas de renda modesta e que não podiam pagar o tributo. Por esta razão, o governo francês, em 2011, eliminou a primeira faixa (valor do patrimônio) de incidência do imposto”*

Hoje, o imposto ainda está em vigo e é devido por pessoas físicas cujo domicílio fiscal seja na França, possuidor de patrimônio líquido tributável superior a um milhão e trezentos mil euros, em relação a todos os seus bens situados dentro ou fora do território nacional.<sup>33</sup>

Sobre o imposto francês, Pedro Humberto:

*“Inicialmente, abrangia a propriedade de pessoas físicas e jurídicas, mas em 1984 foi restrito somente ao patrimônio das pessoas físicas. (...) Como alívio fiscal, uma vez pago o ISF, sua soma com o Imposto de Renda não pode ser superior a 50% da renda bruta. Outra redução importante é o fato de o imóvel de residência do contribuinte sofrer uma redução de 30% na avaliação, e as demais propriedades, se forem alugadas, entre 20% e 40% de desconto. (...)”*

O pesquisador ainda aponta que o número de contribuintes cresceu no período de 1992 e 2010 de maneira significativa, bem como a arrecadação do tributo também cresceu quantitativamente.

### 3.2. Breves comentários

Por todo o exposto, temos que na França, assim como na Espanha, na Colômbia e na Alemanha, foram instituídos, excluídos e reinseridos estes impostos que se assemelham ao que já se foi proposto aqui no Brasil como um Imposto sobre

<sup>32</sup> QUEIROZ, Marcelo Cid Heráclito, **O imposto sobre Grandes Fortunas**. Rio de Janeiro. Editora Lacre: 2012

<sup>33</sup> GIRARD-OPPICI, Carole. **ISF : barème de l'impôt de solidarité sur la fortune**. Disponível em: <<http://www.net-iris.fr/indices-taux/impots/43-isf-bareme-impot-solidarite-fortune>> Acesso em 24 de abril de 2017.

Grandes Fortunas. Porém, os impostos foram reinseridos aos sistemas tributários sempre com as modificações cabíveis e necessárias à realidade de cada país. Ainda os países que não excluíram o imposto do seu sistema tributário, também realizaram modificações em suas características ao longo dos anos conforme o cenário econômico e social em que se encontravam.

Por meio de um estudo comparado é possível identificar os problemas mais recorrentes acerca da instituição do imposto, porém não se pode fechar os olhos às peculiaridades de cada país. Por exemplo, um país com um sistema fiscalizatório mais desenvolvido certamente terá um custo de manutenção da cobrança do imposto mais baixo, e, conseqüentemente terá resultados mais satisfatórios.

Assim, de acordo com estas experiências, nota-se que para que seja instituído um Imposto sobre Grandes Fortunas aqui no Brasil é necessário levar em consideração todos estes aspectos, tendo em mente que o fracasso do imposto em determinado país não significa que também será um fracasso no nosso país.

#### **4. PRINCIPAIS DIFICULDADES ACERCA DA INSTITUIÇÃO DO IMPOSTO NO BRASIL**

Passaremos, pois, à análise das principais críticas sofridas por este imposto e por sua regulamentação em nosso país.

Antes de tudo, é válido ressaltarmos que a principal dificuldade enfrentada pela instituição do imposto cuida-se, como já foi visto, provavelmente, da falta de interesse da sua regulamentação por parte daqueles que têm o poder para instituí-lo. Deste modo, vários argumentos contrários ao IGF são elaborados.

Iremos aqui tratar dos principais argumentos que foram levantados até então por aqueles que são contrários ao imposto.

##### **4.1. Definição de “grande fortuna”, as questões da fiscalização, e do custo de manutenção pelo Estado**

A primeira grande barreira que se interpõe na instituição do imposto diz respeito à dificuldade em definir o que deveria ser considerada uma “grande fortuna”. Por se tratar de um conceito um tanto abstrato, é natural que se tenha apresentado uma dificuldade em estabelecê-lo.

Inicialmente, é preciso chegar a um consenso do que chegaria a ser considerada uma “fortuna” para somente então, em um momento posterior, ser possível estabelecer o que seria tido como uma “grande fortuna”, pois “fortuna” já seria uma quantidade elevada de dinheiro, de modo que uma “grande fortuna” deverá se tratar de uma quantidade de dinheiro consideravelmente elevada. Contudo, a definição desta expressão é um tanto quanto difícil de se chegar a um consenso, isto devido ao fato de que este conceito além de abstrato é também relativo e um tanto quanto subjetivo.

A depender de quem está avaliando uma determinada quantia de dinheiro, esta quantia poderá ser considerada uma fortuna ou uma quantia ínfima. Para uma pessoa que se enquadra na classe mais pobre, ou até mesmo da classe média baixa, um milhão de reais será considerado uma quantidade enorme de dinheiro, quem sabe até uma “grande fortuna”, de modo que para essa pessoa, já seria cabível que as pessoas

que possuem um patrimônio nesse montante, fosse contribuinte do IGF. Do mesmo modo, para uma pessoa pertencente à classe média alta, ou classe superior, aquela quantia não representa uma “grande fortuna”.

No projeto de lei complementar nº 277/2008, o valor considerado como uma “grande fortuna”, a partir do qual incidiria o imposto, é o montante de dois milhões de reais. Ou seja, até este valor, o contribuinte cujo patrimônio não ultrapassasse esta quantia, estaria isento do pagamento deste imposto. A saber, de acordo com o projeto, estão excluídos da base de cálculo, instrumentos de trabalho até uma quantia determinada, bem como objetos de antiguidade, coleção, arte, e, ainda, os bens de alta relevância social, econômica ou ecológica, nos termos estabelecidos em lei.

Para alguns, esse valor estabelecido no referido projeto de lei, não deve ser considerado uma “grande fortuna”. É o caso, a título de exemplo, de José Luis Oreiro<sup>34</sup>:

*“(...) Em função da notável valorização dos imóveis residenciais ocorrida nos últimos seis anos no Brasil, o valor acima referido está bem longe de ser considerado, nos dias de hoje, como representativo de “grande fortuna”. Com efeito, boa parte dos imóveis residenciais da classe média alta de cidades como Rio de Janeiro, São Paulo e Brasília tem preços de mercado próximos a esse valor. Dessa forma, sugiro que o valor a partir do qual começa a cobrança do imposto sobre grandes fortunas seja aumentado para, no mínimo, R\$ 10.000.000,00 em moeda de poder aquisitivo de 01 janeiro de 2014”.*

Ou seja, para o economista, o fato gerador do imposto como sendo a titularidade de patrimônio acima de dois milhões de reais é uma quantia baixa. Em melhores palavras, devido ao fato de que muitos imóveis residenciais de classe média alta em algumas capitais do país terem preços superiores a este valor estipulado no projeto de lei em análise, e, portanto, alcançando uma parcela maior da sociedade, restaria caracterizado que este valor não se trata de uma “grande fortuna”, razão pela qual sugere, como sendo mais adequado, o valor inicial de incidência do imposto a quantia de dez milhões de reais.

---

<sup>34</sup> OREIRO, José Luis. **Análise do PLP 277/2008 – Imposto sobre grandes fortunas**. Disponível em: <<https://jlcoreiro.wordpress.com/2015/03/03/analise-do-plp-2772008-imposto-sobre-grandes-fortunas/>> Acesso em 16 de abril de 2017.

Essa polêmica, acerca da definição do que deverá ser considerada uma grande fortuna, se estende de maneira tal que foi capaz de ser uma das razões de o imposto em análise não ter sido instituído ainda no nosso país.

No entanto, caso fosse realizado um estudo mais abrangente, uma pesquisa mais aprofundada em escala nacional, seria possível chegar a uma conclusão de qual quantia realmente representaria o que seria uma grande fortuna aqui no Brasil, e quais seriam os patrimônios mais elevados, proporcionalmente à realidade de como é a distribuição de renda no país, dando fim a essa polêmica discussão existente acerca dessa expressão sobre a qual cada opinião particular tem seu peso e argumentos fundamentados.

Assim, a definição acerca do que deverá ser considerado uma “grande fortuna” deverá ser realizada com base na realidade socioeconômica brasileira, tendo por base uma visão macro do país, através de uma pesquisa capaz de avaliar de maneira efetiva os patrimônios individuais dos brasileiros, para que, somente então seja possível chegar a um montante coerente do que seria considerado uma “grande fortuna” de acordo com a realidade brasileira.

A razão de isto não ter acontecido ainda (a pesquisa) é justamente aquela mesma já tratada aqui neste trabalho, qual seja, a real falta de interesse por parte dos detentores de poder em instituir tal imposto.

Logo, esta dificuldade de estabelecer o que deverá ser considerado como sendo uma “grande fortuna”, é um obstáculo solucionável que depende apenas da vontade e do real interesse em instituir o imposto.

Alguns se utilizam ainda de argumentos em relação à possível dificuldade que existiria, caso o imposto fosse instituído, em realizar uma fiscalização efetiva sobre a cobrança do IGF, uma vez que, com base em experiências internacionais, devido ao alto custo de manutenção da máquina fiscalizatória e arrecadatória. É este o pensamento de Ives Gandra Martins e Rogério Gandra Martins<sup>35</sup>:

---

<sup>35</sup> MARTINS, Ives Gandra, e; MARTINS, Rogério Gandra. **O Imposto sobre Grandes Fortunas**. Disponível em: <<http://www.ibet.com.br/o-imposto-sobre-grandes-fortunas-por-ives-gandra-martins-e-rogerio-gandra-martins/>> Acesso em 25 de abril de 2017.

*“Como exemplos no mundo podemos citar a França (já analisada); Alemanha (criado em 1922, mas declarado inconstitucional em 1995); Estados Unidos, Canadá, Inglaterra e Austrália que estudaram a viabilidade mas concluíram por não instituir pelo baixo volume de arrecadação, alto custo na cobrança/administração, mesmas razões que levaram Itália, Irlanda e Japão a instituir o tributo, mas revogá-lo posteriormente; Espanha: adotou o tributo em 1977. Em 2008, o tributo é suprimido, pois não alcança os objetivos, mas devido à profunda crise europeia é restabelecido como fonte arrecadatória provisória para os anos de 2011-2015; Suíça: alíquotas extremamente baixas, não passando de 1% e não representando significativo impacto tributário na carga fiscal global”.*

Contudo, esses argumentos não se sustentam, uma vez que no caso do Brasil, este não seria um problema. O sistema fiscal do Brasil conta com um aparato de informatização muito bom, é considerado um dos melhores do mundo, sendo a Receita Federal do Brasil uma referência internacional. Neste sentido:

*“A RFB ganhou o Prêmio à Inovação na Administração Tributária 2011, concedido pelo CIAT (Centro Interamericano de Administrações Tributárias), pela implementação do “e-Processo – Processo Administrativo Digital”.*

*O prêmio existe desde 2009 para reconhecer as boas práticas inovadoras que contribuam com o alcance e a consolidação dos atributos necessários para uma administração tributária sã e eficaz, como integridade, transparência e eficiência.*

*“A conquista representa o reconhecimento internacional da capacidade de a RFB se modernizar e se adequar aos novos desafios do século XXI. E representa o reconhecimento do esforço de uma equipe que conseguiu transformar um sonho em realidade”, comemora João Paulo Martins da Silva, supervisor geral do e-Processo. (...) explica que as diretrizes do sistema envolvem responsabilidade e compromisso com a transparência e a rastreabilidade de todo ato público, permitindo que os contribuintes enxerguem o que os servidores da RFB estão fazendo no momento em que os atos são realizados”.*<sup>36</sup>

No mesmo aspecto, José Roberto Rodrigues Afonso<sup>37</sup>:

*“A RFB é reconhecida internacionalmente como uma das mais modernas e ágeis – como também são, aliás, muitas administrações fazendárias estaduais e municipais. O Brasil é pioneiro em experiências exitosas como são exemplos o recurso à internet para declaração de imposto, a emissão de nota fiscal eletrônica e a adoção de sistemas digitais de informações fiscais (...)”*

E, ainda, Nilton da Silva Henrique<sup>38</sup>:

<sup>36</sup> SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Prêmio à Inovação na Administração Tributária**. Disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/sobre/institucional/memoria/receita-federal-premiada-1/ano-2011/premio-a-inovacao-na-administracao-tributaria>> Acesso em 17 de abril de 2017.

<sup>37</sup> AFONSO, José Roberto Rodrigues, **IRPF e desigualdade em debate no Brasil: O já revelado e o por revelar**. Texto de Discussão nº 42. Instituto Brasileiro de Economia: 2014. p. 39

<sup>38</sup> HENRIQUE, Nilton da Silva, **Arrecadação Brasileira Pós-Sped: A Eficácia Da Fiscalização Eletrônica**. R. Liceu On-line, São Paulo, v. 2, n. 2, p. 29-47, jan./jun. 2012, p. 45.

*“O cruzamento de informações a partir de um banco de dados confiável permitiu ao governo brasileiro mitigar ilegalidades tributárias a partir de auditorias eletrônicas, dessa forma, fomentando um ganho de eficiência arrecadatória não só pelo advento do SPED, mas principalmente pela utilização da NF-e com seus algoritmos de inteligência artificial, notificando o fisco em tempo real a cada emissão de uma nova nota fiscal”.*

Assim, tendo o Brasil um aparato fiscalizatório bastante satisfatório, o qual conta com comunicação moderna, fácil e ágil entre a Receita Federal, os bancos e as demais entidades que compõem o sistema financeiro nacional, bem como com uma tendência de integração de informações fiscais entre União, Estados e Municípios, o argumento de que a fiscalização e o custo de manutenção da arrecadação do imposto seriam problemas reais, capazes de obstar a instituição do tributo aqui no Brasil, não se sustenta.

Diante da comunicação de informações entre os órgãos fiscalizatórios e instituições financeiras, bem como do nível de informatização atual da Receita, do mesmo modo que é possível um controle e fiscalização de todos os outros tributos já existentes no Brasil, não prospera o argumento de que a fiscalização e arrecadação do Imposto Sobre Grandes Fortunas seria muito mais custosa.

Deste modo, as dificuldades que foram enfrentadas, em relação à arrecadação e fiscalização do IGF, no âmbito internacional, aqui no nosso país elas não seriam obstáculos, uma vez que essas dificuldades seriam superadas graças aos mecanismos com os quais o sistema fiscal brasileiro conta.

#### **4.2. A questão da elisão fiscal como um empecilho à regulamentação do imposto**

Primeiramente, antes de tratarmos de uma outra grande crítica em relação ao IGF feita por aqueles que são contra a regulamentação do imposto no Brasil, faz-se necessária uma explicação acerca da diferença entre as definições de elisão e evasão fiscal, os quais são meios de se fugir da tributação de acordo com a licitude da conduta adotada.

Leciona Ricardo Alexandre<sup>39</sup>:

*“A elisão fiscal é a conduta consistente na prática de ato ou celebração de negócio legalmente enquadrado em hipótese visada pelo sujeito passivo, importando isenção, não incidência ou incidência menos onerosa do tributo. A elisão é verificada, no mais das vezes, em momento anterior àquele em que normalmente se verificaria o fato gerador. Trata-se de planejamento tributário, que encontra guarida no ordenamento jurídico, visto que ninguém pode ser obrigado a praticar negócio da maneira mais onerosa. [...] A evasão fiscal, é uma conduta ilícita em que o contribuinte, normalmente após a ocorrência do fato gerador, pratica atos que visam evitar o conhecimento do nascimento da obrigação tributária pela autoridade fiscal”.*

Ou seja, elisão fiscal é quando o contribuinte se utiliza de meios lícitos para não precisar pagar determinado tributo ou, ainda, para pagar uma quantia menor do que a que havia sido apurada em uma primeira análise. Por sua vez, evasão fiscal é quando o contribuinte se utiliza de meios ilícitos para livrar-se do pagamento de alguma obrigação tributária.

Pois bem.

Aqueles que são contrários à regulamentação do imposto sustentam o argumento de que, com a sua instituição, haveria uma fuga de capitais do país. Argumenta-se, portanto, que haveria uma elisão fiscal em massa, uma vez que, no momento do planejamento tributário dos investidores e das empresas internacionais aqui instaladas, os mesmos migrariam para outros países os quais possuísem uma carga tributária inferior à do Brasil, especificamente em decorrência da regulamentação e instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas.

É este o entendimento de Ives Gandra<sup>40</sup>, contrário à instituição do imposto: “(...) por fim, poderia gerar fuga de capitais para países em que tal imposição inexistente (a esmagadora maioria não tem o IGF)”.

Ora, deste modo, o que ele quer dizer é que a regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas seria capaz de, por si só, expulsar grandes investidores e empresas multinacionais que aqui já estão instaladas.

---

<sup>39</sup> ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário esquematizado**. – 9 ed. rev., atual. e ampl. – São Paulo: MÉTODO, 2015. p. 283-284

<sup>40</sup> MARTINS, Ives Gandra da Silva. **O imposto sobre grandes fortunas**. Revista Jus Navigandi, ISSN 1518-4862, Teresina, ano 13, n. 1697, 23fev. 2008. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/10977>>. Acesso em: 19 abr. 2017.

Em entrevista à Carta Capital, Amir Khair, Mestre em Finanças Públicas e ex-secretário de Finanças na gestão da prefeita Luiza Erundina em São Paulo, em resposta ao entrevistador acerca do posicionamento de Ives Gandra (o qual é um dos críticos mais fervorosos contrário ao Imposto Sobre Grandes Fortunas), demonstra posicionamento contrário àquele<sup>41</sup>:

*“CC: Em um debate sobre o assunto, o jurista Ives Gandra se colocou contra o imposto sobre grandes fortunas ao justificar que a medida causaria a fuga de grandes patrimônios para outros países ou paraísos fiscais. O senhor acredita que isso pode acontecer? Como regular para que não haja fuga de patrimônio? AK: Eu queria saber que patrimônio que iria para outros países. E se for, que vá. Será bom até que vá. O que interessa é que o grosso do patrimônio fica no nosso País. E os que pensam que vão lucrar com essa questão de sair do País se enganam porque nos outros países o Imposto de Renda não é tão baixo como aqui, com 27,5%, a alíquota mais baixa do mundo. Em outros países é 40%, 50%, 60%. Então se alguém pensa que vai para outro país para se dar bem...pode ser que exista alguma ilha no mundo, mas talvez não caiba tanta gente”.*

Sabidamente, Amir Khair aponta que a instituição do imposto, por si só não seria capaz de provocar uma elisão fiscal dos investidores aqui situados, uma vez que, mesmo que os países para os quais estes investidores possivelmente migrariam não tributem as grandes fortunas, os mesmos possuem outros tributos mais onerosos por lá, de modo que a retirada de seus capitais daqui do Brasil não seria uma vantagem.

Ainda neste sentido, explica Jules Michelet Pereira Queiroz e Silva<sup>42</sup>:

*“Todavia, é possível desde logo observar que o exame da exata causalidade entre estes fatos não se mostra de fácil execução. Em primeiro lugar, porque a fuga de capitais de um determinado país é de difícil mensuração. Em segundo lugar, porque essa mesma fuga ocorre por uma série de razões, não apenas em virtude da instituição de um tributo em específico. Nesse passo, inclusive, podemos chegar a uma situação de evidente causalidade reversa: na hipótese de ocorrer fuga de capitais de um determinado país com a instituição de IGF, a arrecadação deste será, com o tempo, reduzida. Daí perquirir-se: foi a arrecadação do tributo que promoveu a fuga de capitais ou foi esta que reduziu a arrecadação do tributo? Na verdade, a taxa de crescimento econômico tanto pode ser definida por vários fatores como pode também definir esses mesmos fatores. Entre estes está a instituição de novos tributos. Para poder aferir uma exata causalidade, bem como apresentar medidas de comparação da arrecadação do IGF e da fuga de capitais dela decorrente, seria necessário acompanhar uma grande série histórica de*

<sup>41</sup> TRUFFI, Renan. **Imposto sobre grandes fortunas renderia 100 bilhões por ano.** [CARTA CAPITAL]. Disponível em: <<https://www.cartacapital.com.br/economia/imposto-sobre-grandes-fortunas-renderia-100-bilhoes-por-ano-1096.html>> Acesso em 19 de abril de 2017.

<sup>42</sup> SILVA, Jules Michelet Pereira Queiroz, **Imposto Sobre Grandes Fortunas, Fuga de Capitais e Crescimento Econômico**, Câmara dos Deputados, Consultoria Legislativa, 2015-05. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/documentos-e-pesquisa/publicacoes/estnottec/areas-da-conle/tema20/2015-5979-imposto-sobre-grandes-fortunas-e-fuga-de-capitas-jules-michelet>> Acesso em 20 de abril de 2017, p. 4-5.

*dados econômicos nacionais. De tais dados, teriam que ser isolados fatores diversos da instituição do tributo, bem como os efeitos desses fatores isolados. Em economias de crescente complexidade como são as contemporâneas, tal demanda chega próxima da impossibilidade”.*

Portanto, este argumento de que o IGF geraria uma retirada em massa de investimentos do nosso país, também não se sustenta, uma vez que a fuga de capitais não se dá somente em virtude da instituição de um único imposto, mas sim em decorrência de vários outros motivos, além do que a execução de uma fuga desta natureza não teria um grau de facilidade tão elevado.

Ainda, é válido ressaltar que existem meios de evitar esta fuga de capitais do país, como bem expôs Jules Michelet Pereira Queiroz e Silva e José Evande Carvalho Araujo, em estudo, realizado em 2015<sup>43</sup>, já mencionado neste trabalho:

*“(...) o combate à elisão fiscal passa necessariamente pela detecção de atos simulados e negócios aparentes, firmados pelos contribuintes com o objetivo exclusivo de afastar a incidência tributária. Embora os julgadores administrativos e judiciais tenham avançado nos últimos anos na desconstituição de planejamentos fiscais abusivos, o Brasil ainda carece de uma norma geral antielisiva. Mais do que conferir mecanismos de investigação às autoridades fiscais, a norma geral antielisiva conferiria segurança ao contribuinte no momento de planejar sua vida tributária. A previsibilidade e segurança, nesse caso, teriam o condão de reduzir os efeitos nefastos que as atuais formas de planejamento fiscal causam ao sistema tributário brasileiro – tanto ao sujeito tributante quanto ao tributado”.*

Logo, por todo o exposto, conclui-se que este argumento de que o Imposto sobre Grandes Fortunas seria capaz de expulsar investidores e empresas aqui instaladas de modo a prejudicar a economia brasileira mais do que trazer benefícios, não condiz com a realidade brasileira.

A mera regulamentação e cobrança do tributo não seria capaz de causar os malefícios apontados pelos críticos em relação à elisão fiscal por fuga de capitais, pela simples razão de que um único imposto, por si só não seria capaz de expulsar os investidores do país, bem como porque esta fuga não é de fácil execução.

---

<sup>43</sup> Jules Michelet Pereira Queiroz e Silva e Araujo José Evande Carvalho. **Medidas antielisivas na instituição de cobrança do imposto sobre grandes fortunas (IGF)**, Câmara dos Deputados, Consultoria Legislativa, 2015-02. p. 14.

Por fim, ainda assim, medidas anitelisivas podem e devem ser adotadas como instrumentos para evitar esta fuga, de modo que estes argumentos contrários à instituição do IGF são inconsistentes.

#### **4.3. Considerações a respeito do argumento de uma possível bitributação em virtude da instituição do IGF**

A bitributação é mais uma dentre as questões que foram postas como barreiras e argumentos impeditivos à regulamentação do IGF pelos críticos do referido imposto no Brasil.

É interessante, antes de adentrarmos nos fundamentos utilizados neste sentido, fazermos uma distinção entre bitributação e *bis in idem*, conceitos que, por vezes, geram dúvidas por se assemelharem.

O conceito de bitributação, nas palavras de Ricardo Alexandre<sup>44</sup>:

*“Ocorre a bitributação quando entes tributantes diversos exigem do mesmo sujeito passivo tributos decorrentes do mesmo fato gerador. Em face de a Constituição Federal estipular uma rígida repartição de competência tributária, a bitributação está, como regra, proibida no Brasil e os casos concretos verificados normalmente configuram conflitos aparentes de competência, devendo, portanto, ser resolvidos à luz dos respectivos dispositivos constitucionais”.*

Diferentemente, o *bis in idem*<sup>45</sup>:

*“Ocorre o bis in idem (duas vezes sobre a mesma coisa) quando o mesmo ente tributante edita diversas leis instituindo múltiplas exigências tributárias, decorrentes do mesmo fato gerador. Apesar de não se coadunar com o princípio da praticabilidade que deve nortear todo sistema tributário, não há, no texto constitucional brasileiro, uma genérica vedação expressa ao bis in idem. Assim, a União está autorizada a criar contribuição social para financiamento da seguridade social incidente sobre a receita ou faturamento (CF, art. 195, I, b). No exercício de tal competência, a União Federal instituiu não somente uma, mas duas contribuições (COFINS e PIS), num cristalino exemplo de bis in idem”.*

Ou seja, a bitributação, portanto, ocorreria caso mais de um dos entes da federação cobrasse, do mesmo sujeito passivo, tributos sobre um mesmo fato gerador. Já o *bis in idem* seria hipótese de uma mesma pessoa de direito público

---

<sup>44</sup>ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário esquematizado**. – 9 ed. rev., atual. e ampl. – São Paulo: MÉTODO, 2015. p. 206-207.

<sup>45</sup>ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário esquematizado**. – 9 ed. rev., atual. e ampl. – São Paulo: MÉTODO, 2015. p. 206.

exigisse do mesmo sujeito passivo, mais de uma vez, um tributo sobre o mesmo fato gerador. A Constituição Federal veda o fenômeno da bitributação, contudo, não há, em relação ao *bis in idem*, nenhuma vedação expressa no texto constitucional.

Há quem argumente que com a instituição de um imposto sobre as grandes fortunas, devido ao fato de que tanto a renda quanto tantas outras formas de acumulação de riquezas já são tributadas pelo Sistema Tributário Nacional, o resultado disto seria uma bitributação, o que, como já foi dito, não é permitido pelo nosso ordenamento jurídico.

Neste sentido, Ives Gandra Martins<sup>46</sup>:

*“O Imposto sobre Grandes Fortunas é um imposto em que a fortuna foi feita com todas as tributações anteriores. Por exemplo, alguém que vai fazer uma fortuna e tem uma empresa ele pagou ICMS, ISS, IPTU e pagou o imposto de renda e a CSLL e teve um patrimônio que ele vai aplicando. Isso é um patrimônio estático. Tudo que ele vai ganhar, ele tributa. Agora sobre o patrimônio estático cobrar, significa que todo o ano ele vai ficar com menos dinheiro. Então, ele vai ficar com menos para investir”.*

Alegam, portanto, que o Imposto de Renda [IR] de cada indivíduo já é recolhido na própria fonte pagadora, o Imposto sobre Operações Financeiras [IOF], recolhido para aplicações financeiras de curto prazo. Do mesmo modo, em situações envolvendo transferência de bens patrimoniais haveria a incidência do Imposto Sobre Transmissão de Bens Imóveis [ITBI], ou do Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação [ITCMD], e ainda aqueles impostos anuais tais como o Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana [IPTU], o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural [ITR] e Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores [IPVA].

No sentido contrário, Amir Khair: *“(...) Não teria nenhum conflito com os impostos existentes, pois sua base tributária é o valor total dos bens”*<sup>47</sup>.

Ora, de acordo com o próprio conceito de bitributação, temos que para que este fenômeno ocorresse, seria preciso que mais de um ente federativo tributasse os

<sup>46</sup> CÂMARA DOS DEPUTADOS. **A desigualdade tributária e o imposto sobre grandes fortunas - bloco 1**. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/camaranoticias/radio/materias/reportagem-especial/491226-a-desigualdade-tributaria-e-o-imposto-sobre-grandes-fortunas-bloco-1.html>>. Acesso em 25 de abril de 2017.

<sup>47</sup> KHAIR, Amir. **Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF)**. Disponível em: <[http://www.ie.ufjf.br/aparte/pdfs/akhair190308\\_2.pdf](http://www.ie.ufjf.br/aparte/pdfs/akhair190308_2.pdf)> p. 1. Acesso em 25 de abril de 2017.

mesmos sujeitos passivos sobre o mesmo fato gerador. Logo, é fácil notarmos que a instituição do IGF não se enquadraria em hipótese de bitributação, uma vez que somente a União é competente para tributar as “grandes fortunas”, como a própria Constituição prevê e como já foi visto logo no início deste trabalho, e, ainda, o mesmo incidiria sobre a totalidade dos bens, a totalidade dos patrimônios de cada indivíduo, e não sobre, por exemplo, a renda, e/ou sobre cada imóvel, e/ou sobre os objetos da propriedade dos contribuintes, individualmente. O fato gerador do IGF é distinto dos fatos geradores dos demais impostos presentes no Sistema Tributário Nacional.

Ou seja, o argumento de que a instituição do IGF causaria uma bitributação, por incidir sobre patrimônios que já haveriam sofrido a incidência de outros impostos presentes no sistema tributário brasileiro, assim como os outros argumentos que tentaram justificar que a instituição do referido imposto não deveria acontecer, também não é sólido o suficiente, uma vez que, como foi visto, não ocorreria uma bitributação, pois a incidência do IGF se daria sobre fato gerador diferente dos fatos geradores dos tributos já existentes.

Assim, superado, este argumento não mais deve ser considerado como uma barreira à regulamentação do imposto.

Portanto, reiterando, mais uma vez, basta que haja um real interesse em instituir o referido imposto por parte daqueles que detêm o poder de regulamentá-lo por meio da lei complementar indispensável à sua instituição, nos termos da Constituição Federal do Brasil.

## 5. CONCLUSÃO

Por todo exposto, temos que a regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas ainda carece de muito estudo a seu respeito, no entanto, a sua instituição é viável e necessária.

Quanto à viabilidade da instituição do tributo, primeiramente, é preciso que seja realizada uma pesquisa, um estudo aprofundado, em escala nacional, a respeito de que quantia deveria ser considerada uma “grande fortuna”, pois, como foi visto, este cuida-se de um conceito abstrato e subjetivo. Somente mediante uma análise efetiva a respeito da realidade socioeconômica do país é que seria possível chegar-se a um consenso do que é, para o Brasil, uma grande fortuna. Deste modo, as críticas em relação a este ponto não mais teriam respaldo, e, assim, esta crítica estaria, finalmente ultrapassada.

No que diz respeito ao argumento de que a instituição do IGF causaria uma bitributação, vimos também que este não se sustenta. Não ocorreria uma bitributação, uma vez que a incidência do imposto se daria sobre fato gerador diferente dos fatos geradores dos tributos já existentes.

No mesmo tom, também não é válido o argumento de que o Imposto sobre Grandes Fortunas causaria uma fuga em massa de investimentos, uma elisão fiscal em larga escala. Uma fuga de capitais desta natureza, não tem por causa a mera instituição de apenas um imposto, mas sim em virtude de diversas outras razões. Ainda, deve ser adotada uma norma geral antielisiva de modo a combater uma possível elisão fiscal em decorrência da instituição do imposto. Logo, temos que este argumento, por si só, não é determinante para a inviabilidade do IGF.

Ainda, como foi visto, há críticos que se interpõem à instituição do imposto com base em experiências de impostos similares na esfera internacional. Contudo, foi visto que, em seis países diferentes, sendo metade deles aqui da América Latina e a outra metade países Europeus, as experiências foram válidas e trouxeram, eventualmente, retornos positivos aos respectivos países. Mesmo naqueles em que o imposto foi revogado, em um momento posterior, ele foi reinserido no ordenamento jurídico, com as devidas adaptações. Também é preciso ter em mente que a realidade econômica

de cada país é única, cada um tem suas peculiaridades, e, neste mesmo panorama, o Brasil também detém suas peculiaridades. Com base nisto, temos que, apesar de o estudo comparado ser bastante útil, seja qual for a área de estudo, este não pode ser utilizado como fundamento capaz de barrar a instituição de um imposto tão importante como o Imposto sobre Grandes Fortunas.

Percebe-se, pois, após combatidos os principais argumentos que obstaculizam a inserção do imposto no Sistema Tributário Nacional, temos que o mesmo é, sim, viável em nosso país.

No que tange à necessidade de sua regulamentação, temos como principal fundamento a desigualdade socioeconômica presente no Brasil.

Como foi visto, com base em estudo realizado no ano passado, temos aqui uma elevada concentração de capitais, pouquíssimos brasileiros (menos de 1%) detém um patrimônio calculado em quase metade do PIB nacional. Deste modo, face à esta gritante desigualdade, e em virtude do seu impacto distributivo, a instituição de um imposto desta natureza viria para amenizá-la, uma vez que, com a arrecadação proveniente do tributo, seria possível fazer uma redistribuição mais igualitária pela sociedade, nos termos a serem definidos na lei que vier regulamentar o IGF.

Nesta senda, após a análise dos aspectos centrais do imposto constitucionalmente previsto, a sua regulamentação pelo ordenamento jurídico brasileiro é, definitivamente necessária para a construção de uma sociedade mais igualitária no Brasil.

Não se pode olvidar ainda que é preciso que o imposto seja regulamentado respeitando-se a Constituição Federal e seus princípios, em especial destaque, o Princípio da Igualdade, do qual deriva o Princípio da Capacidade Contributiva e o Princípio da Progressividade Fiscal.

Isto posto, temos, então, que há uma real necessidade e viabilidade da regulamentação e instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas no nosso país.

## REFERÊNCIAS

AFONSO, José Roberto Rodrigues, **IRPF e desigualdade em debate no Brasil: O já revelado e o por revelar**. Texto de Discussão nº 42. Instituto Brasileiro de Economia: 2014. p. 39

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário esquematizado**. – 9 ed. rev., atual. e ampl. – São Paulo: MÉTODO, 2015. p. 206-207; p. 283-284.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988.

\_\_\_\_\_. **Lei Complementar nº 101, 4 de maio de 2000**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm)> Acesso em 04 de abril de 2017.

\_\_\_\_\_. Câmara dos Deputados. **Projeto de Lei Complementar n. 202/1989**. Disponível em: <<http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=21594>> Acesso em: 02 abr. 2017

\_\_\_\_\_. Câmara dos Deputados. **Projeto de Lei Complementar n. 277/2008**. Disponível em: <<http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=388149>> Acesso em: 03 abr. 2017

\_\_\_\_\_. Câmara dos Deputados. **Projeto de Lei Complementar n. 277/2008. Parecer do Relator da Comissão de Tributação e Finanças. Dep. João Dado**. Disponível em: <[http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra?codteor=621557&filename=Tramitacao-PLP+277/2008](http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=621557&filename=Tramitacao-PLP+277/2008)> Acesso em: 11 de abril de 2017.

\_\_\_\_\_. Câmara dos Deputados. **Projeto de Lei Complementar n. 277/2008. Parecer do Relator da Comissão de Constituição e Justiça e de Cidadania. Dep. Regis de Oliveira**. Disponível em: <[http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra;jsessionid=E050B5](http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra;jsessionid=E050B5)>

[A5B7AF4285419EF93384B29713.proposicoesWebExterno2?codteor=760702&filena me=Parecer-CCJC-28-04-2010](http://A5B7AF4285419EF93384B29713.proposicoesWebExterno2?codteor=760702&filena me=Parecer-CCJC-28-04-2010)> Acesso em: 09 de abril de 2017.

CÂMARA DOS DEPUTADOS. **A desigualdade tributária e o imposto sobre grandes fortunas - bloco 1.** Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/camaranoticias/radio/materias/reportagem-especial/491226-a-desigualdade-tributaria-e-o-imposto-sobre-grandes-fortunas-bloco-1.html>>. Acesso em 25 de abril de 2017.

CARVALHO, Pedro Humberto Bruno de. **Nota Técnica. As discussões sobre a regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas: a situação no Brasil e a experiência internacional.** Rio de Janeiro: 2011. Disponível em: <[http://www.ipea.gov.br/agencia/images/stories/PDFs/nota\\_tecnica/111230\\_notatecnica\\_dinte7.pdf](http://www.ipea.gov.br/agencia/images/stories/PDFs/nota_tecnica/111230_notatecnica_dinte7.pdf)> Acesso em: 09 de abril de 2017, p. 29.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário** – 23. ed. – São Paulo: Saraiva, 2011, p. 216.

CONGRESSO EM FOCO. **Patrimônio dos novos parlamentares.** Disponível em: <[http://congressoemfoco.uol.com.br/upload/congresso/arquivo/Patrim\\_NovosCongressistas.pdf](http://congressoemfoco.uol.com.br/upload/congresso/arquivo/Patrim_NovosCongressistas.pdf)> Acesso em: 11 de maio de 2017.

\_\_\_\_\_. **Veja quanto cada parlamentar tem de patrimônio.** Publicado em 05 de fevereiro de 2011. Disponível em: <<http://congressoemfoco.uol.com.br/noticias/manchetes-anteriores/veja-quanto-cada-parlamentar-tem-de-patrimonio/>> Acesso em: 11 de maio de 2017.

DIRECCIÓN GENERAL IMPOSITIVA. **Impuesto al Patrimonio – IPAT (.pdf 98,7Kb).** Disponível em: <<http://www.dgi.gub.uy/wdgi/page?2,personas,ipat-normativa,O,es,0>>. Acesso em: 24 de abril de 2017.

GERENCIE. **Impuesto a la riqueza.** Disponível em: <<https://www.gerencie.com/impuesto-a-la-riqueza.html>>. Acesso em 25 de abril de 2017.

GIRARD-OPPICI, Carole. **ISF : barème de l'impôt de solidarité sur la fortune**. Disponível em: <<http://www.net-iris.fr/indices-taux/impots/43-isf-bareme-impot-solidarite-fortune>> Acesso em 24 de abril de 2017.

HENRIQUE, Nilton da Silva, **Arrecadação Brasileira Pós-Sped: A Eficácia Da Fiscalização Eletrônica**. R. Linceu On-line, São Paulo, v. 2, n. 2, p. 29-47, jan./jun. 2012, p. 45.

KHAIR, Amir. **Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF)**. Disponível em: <[http://www.ie.ufrj.br/aparte/pdfs/akhair190308\\_2.pdf](http://www.ie.ufrj.br/aparte/pdfs/akhair190308_2.pdf)> p. 1. Acesso em 25 de abril de 2017.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. – 31. ed. rev. atual. e ampl. – Malheiros 2010, p. 317 e p. 366.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **O imposto sobre grandes fortunas**. Revista Jus Navigandi, ISSN 1518-4862, Teresina, ano 13, n. 1697, 23fev. 2008. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/10977>>. Acesso em: 19 abr. 2017.

MARTINS, Ives Gandra, e; MARTINS, Rogério Gandra. **O Imposto sobre Grandes Fortunas**. Disponível em: <<http://www.ibet.com.br/o-imposto-sobre-grandes-fortunas-por-ives-gandra-martins-e-rogerio-gandra-martins/>> Acesso em 25 de abril de 2017.

O GLOBO. **Salário de parlamentares no Brasil supera o de países de primeiro mundo, diz revista**. Disponível em: <<http://oglobo.globo.com/brasil/salario-de-parlamentares-no-brasil-supera-de-paises-de-primeiro-mundo-diz-revista-9045615>> Acesso em 05 de abril de 2017.

OREIRO, José Luis. **Análise do PLP 277/2008 – Imposto sobre grandes fortunas**. Disponível em: <<https://jlcureiro.wordpress.com/2015/03/03/analise-do-plp-2772008-imposto-sobre-grandes-fortunas/>> Acesso em 16 de abril de 2017.

PASCOAL, Valdecir Fernandes, **Direito Financeiro e controle externo** – 9. ed, rev. e atual. – São Paulo: Método, 2015, p. 122.

PAULO, Vicente; ALEXANDRINO, Marcelo. **Direito Constitucional descomplicado** – 14. ed. – São Paulo: Método: 2015.

PIKETTY, Thomas. **O Capital no século XXI**. – Rio de Janeiro: Editora Intrínseca LTDA. p.482 e p. 484.

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

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito Tributário** – 7ª ed. – São Paulo: Saraiva, 2015, p.165 e p. 413.

SALVADOR, Evilásio. **Perfil da Desigualdade e Injustiça Tributária com Base nos Declarantes do Imposto de Renda no Brasil 2007-2013**. INESC: Brasília. 2016, p. 12.

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Prêmio à Inovação na Administração Tributária**. Disponível em: <http://idg.receita.fazenda.gov.br/sobre/institucional/memoria/receita-federal-premiada-1/ano-2011/premio-a-inovacao-na-administracao-tributaria> Acesso em 17 de abril de 2017.

SENADO. **Projeto de Lei do Senado n. 128/2008**. Disponível em: <http://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=639817&disposition=inline> Acesso em: 11 de abril de 2017.

\_\_\_\_\_. **Da Comissão de Assuntos Econômicos, sobre o Projeto de Lei do Senado nº 128, de 2008**. Disponível em: <http://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=3377610&disposition=inline> Acesso em 11 de abril de 2017.

SILVA, Jules Michelet Pereira Queiroz, **Imposto Sobre Grandes Fortunas, Fuga de Capitais e Crescimento Econômico**, Câmara dos Deputados, Consultoria Legislativa, 2015-05. Disponível em: <http://www2.camara.leg.br/documentos-e-pesquisa/publicacoes/estnottec/areas-da-conle/tema20/2015-5979-imposto-sobre-grandes-fortunas-e-fuga-de-capitas-jules-michelet> Acesso em 20 de abril de 2017, p. 4-5.

SILVA, Jules Michelet Pereira Queiroz e; ARAUJO, José Evande Carvalho, **Medidas antielisivas na instituição de cobrança do imposto sobre grandes fortunas (IGF)**, Câmara dos Deputados, Consultoria Legislativa, 2015-02 p. 14, p. 17, e p. 18-19

THE ECONOMIST. **A comparison of lawmakers' pay**. Disponível em: <<http://www.economist.com/blogs/graphicdetail/2013/07/daily-chart-12>> Acesso em 05 abr. 2017.

TRECET, José. **El Impuesto de Patrimonio, también en 2017**. [Bolsamanía]. Disponível em: <<http://www.bolsamania.com/declaracion-impuestos-renta/impuesto-patrimonio-tambien-2017/>> Acesso em 24 de abril de 2017.

TRUFFI, Renan. **Imposto sobre grandes fortunas renderia 100 bilhões por ano**. [CARTA CAPITAL]. Disponível em: <<https://www.cartacapital.com.br/economia/imposto-sobre-grandes-fortunas-renderia-100-bilhoes-por-ano-1096.html>> Acesso em 19 de abril de 2017.