

**UNIVERSIDADE DE CAXIAS DO SUL
CAMPUS UNIVERSITÁRIO DA REGIÃO DAS HORTÊNSIAS - CAHOR
ÁREA DE CONHECIMENTO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS
CURSO DE DIREITO**

PÂMELA BARROS

**EXTRAFISCALIDADE DO IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS E SUA
REGULAMENTAÇÃO NO ORDENAMENTO JURÍDICO BRASILEIRO**

CANELA

2023

PÂMELA BARROS

**EXTRAFISCALIDADE DO IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS E SUA
REGULAMENTAÇÃO NO ORDENAMENTO JURÍDICO BRASILEIRO**

Trabalho de Conclusão de Curso,
apresentado à Banca Examinadora no
curso Bacharelado em Direito da
Universidade de Caxias do Sul – CAHOR,
para obtenção do título de Bacharel em
Direito.

Orientador: Ms. Moisés João Rech.

CANELA

2023

PÂMELA BARROS

**EXTRAFISCALIDADE DO IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS E SUA
REGULAMENTAÇÃO NO ORDENAMENTO JURÍDICO BRASILEIRO**

Trabalho de Conclusão de Curso,
apresentado à Banca Examinadora no curso
Bacharelado em Direito da Universidade de
Caxias do Sul – CAHOR, para obtenção do
título de Bacharel em Direito.

Aprovado em 10 de julho de 2023

BANCA EXAMINADORA

Professor Orientador: Me. Moisés João Rech
Universidade de Caxias do Sul – UCS

Professora: Daniela Miranda
Universidade de Caxias do Sul – UCS

Professor: Luiz Fernando Castilhos Silveira

Universidade de Caxias do Sul - UCS

AGRADECIMENTOS

Com imensa gratidão, não posso deixar de expressar meu agradecimento a Deus, que sempre me protegeu nos longos trajetos de carro entre a faculdade e minha casa. Sua presença constante e cuidado amoroso foram fundamentais para minha segurança e bem-estar ao longo de todas as jornadas.

Gostaria de dedicar um agradecimento especial ao meu marido, Alexandre Taborda. Sua presença ao meu lado durante toda essa caminhada acadêmica trouxe conforto, apoio e motivação inestimáveis. Sua compreensão, encorajamento e incentivo foram fundamentais para que eu persistisse e alcançasse este momento de conclusão. E não posso esquecer de mencionar nossas adoráveis cachorrinhas, Bella e Tinna, que trouxeram alegria e companheirismo nos momentos mais desafiadores.

Aos meus queridos pais, Enio e Adriana Barros, meu agradecimento é imensurável. Vocês são fontes de inspiração e exemplo em minha vida. Agradeço por terem me dado a vida e por todos os ensinamentos valiosos que me transmitiram ao longo dos anos. Seu amor incondicional e apoio constante foram pilares essenciais para minha jornada acadêmica e crescimento pessoal.

Ao meu irmão, Lauro Barros, expressei minha gratidão por sua presença constante e pelo apoio incondicional. Sua presença como irmão e amigo trouxe conforto e alegria aos meus dias. Agradeço por compartilharmos momentos preciosos e por seu apoio ao longo de toda essa jornada.

E ao Professor orientador Moisés João Rech, sou imensamente grata por sua orientação e dedicação durante a elaboração deste trabalho. Seus conhecimentos, paciência e sabedoria foram fundamentais para o desenvolvimento do meu TCC. Agradeço por compartilhar seu tempo, experiência e sabedoria, contribuindo significativamente para minha formação acadêmica e crescimento profissional.

A todos que, de alguma forma, estiveram presentes em minha jornada acadêmica, meu mais sincero agradecimento. Seja por palavras de incentivo, gestos de carinho, compreensão ou apoio financeiro, cada contribuição foi valiosa e fez a diferença em minha trajetória. Que essas palavras de gratidão possam expressar a profundidade do meu reconhecimento por cada pessoa que esteve ao meu lado.

Que Deus abençoe a todos vocês, guiando-os em suas próprias jornadas e concedendo-lhes a felicidade e realização que merecem. Mais uma vez, muito

obrigada a cada um de vocês por fazerem parte da minha jornada e por tornarem este momento ainda mais especial e significativo.

"A única coisa certa na vida são os impostos."

Benjamin Franklin

"A igualdade tributária é a expressão máxima da justiça social."

John Rawls

RESUMO

Este trabalho analisa o Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) no direito brasileiro, examinando sua evolução histórica e função social como instrumento de justiça. São exploradas as constituições de 1891, 1934 e 1988, juntamente com o Código Tributário Nacional (CTN), a fim de compreender a trajetória normativa que moldou o IGF. A Constituição de 1988 desempenha um papel central, estabelecendo diretrizes para sua implementação com base nos princípios da isonomia tributária, capacidade contributiva e não-confisco. O IGF é abordado como um mecanismo que busca promover a justiça social, utilizando sua característica extrafiscal para distribuir riquezas de forma equitativa e corrigir desigualdades sociais. No entanto, críticas são levantadas em relação à definição de grandes fortunas, tributação do patrimônio, fuga de investidores financeiros, bitributação e alegações de caráter confiscatório do imposto. O estudo conclui ressaltando a relevância do tema e a necessidade contínua de debates e pesquisas sobre o IGF, visando à promoção efetiva da justiça social e enfrentamento das disparidades econômicas na sociedade.

Palavras-chave: Imposto sobre Grandes Fortunas, capacidade contributiva, justiça social, extrafiscalidade, tributação sobre a riqueza.

LISTA DE SIGLAS

CCJR Comissão de Constituição e Justiça e Redação da Câmara.

CFT Comissão de Finanças e Tributação da Câmara.

CTN Código Tributário Nacional

CRFB/34 Constituição da República Federativa do Brasil de 1934.

CRFB/88 Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.

IGF Imposto sobre Grandes Fortunas.

IPEA Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada.

IPTU Imposto Predial Territorial Urbano.

IPVA Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores.

IR Imposto de Renda.

ITR Imposto territorial rural.

PLP Projeto de Lei Parlamentar.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – “Boom” de Pedidos

46

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	11
2 EVOLUÇÃO HISTÓRICA DO SISTEMA TRIBUTÁRIO	13
2.1 A CONSTITUIÇÃO DE 1891	17
2.2 A CONSTITUIÇÃO DE 1934	19
2.3 A CONSTITUIÇÃO DE 1988	22
2.4 CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN)	25
3 IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS NO DIREITO BRASILEIRO	27
3.1 O IGF NA CONSTITUIÇÃO DE 1988	30
3.2.1 Princípio da isonomia tributária	35
3.2.2 O princípio da capacidade contributiva	38
3.2.3 O princípio do não-confisco	40
3.3 PRINCIPAIS PROJETOS DE LEI COMPLEMENTAR	43
4 FUNÇÃO SOCIAL DO IGF COMO INSTRUMENTO DE JUSTIÇA SOCIAL	50
4.1 CONCEITO DE TRIBUTO	53
4.2 IMPOSTO	53
4.3 EXTRAFISCALIDADE	54
5 CRÍTICAS E CONTRAPONTOS AO IGF	58
5.1 DEFINIÇÃO DO QUE SERIAM CONSIDERADAS GRANDES FORTUNAS	58
5.2 PATRIMÔNIO PARA TRIBUTAÇÃO	62
5.3 FUGA DOS INVESTIDORES FINANCEIROS	64
5.4 BITRIBUTAÇÃO E O CARÁTER CONFISCATÓRIO DO IMPOSTO	67
5.5 RESISTÊNCIA POLÍTICA	70
6 CONSIDERAÇÕES FINAIS	74
REFERÊNCIAS	77

1 INTRODUÇÃO

Amplamente debatida e reexaminada em inúmeras ocasiões, a questão da regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) no Brasil não é um assunto novo ou inédito nos campos do Direito Econômico, Tributário ou Políticas Públicas. No entanto, é notório que, apesar de todas as negociações realizadas, o debate em torno do IGF continua atual, devido à aparente controvérsia insolúvel que persiste entre seus defensores e opositores. Essa controvérsia voltou a ganhar força recentemente no contexto da pandemia de COVID-19 que assolou o país, bem como em períodos de crise. A análise da extrafiscalidade do Imposto sobre Grandes Fortunas, como meio de examinar a criação e a regulação jurídica desse imposto, é uma abordagem que busca compreender os aspectos positivos em relação à justiça social em nossa nação.

O IGF, como imposto de competência exclusiva da União previsto, conforme estabelecido no artigo 153, inciso VII, da Constituição Federal de 1988, tem o potencial de impactar significativamente a distribuição de riqueza e a igualdade de oportunidades em uma sociedade. Sua implementação traria mudanças significativas no cenário tributário, uma vez que se trata de um imposto direcionado a indivíduos ou famílias com grandes fortunas, visando a cobrança proporcional de acordo com sua capacidade contributiva.

No entanto, o problema reside na falta de regulamentação específica para o IGF. Embora projetos de lei complementar tenham sido propostos ao longo dos anos, nenhum deles obteve êxito até o presente momento. A ausência de uma legislação detalhada e precisa para o IGF gera incertezas quanto aos critérios de cobrança, alíquotas, isenções e outros aspectos relevantes, o que prejudica a efetividade e a aplicação desse imposto.

Diante desse contexto, este estudo se propõe a examinar as implicações jurídico-tributárias das mudanças decorrentes da implementação do IGF, tendo como foco central a análise de seu impacto sobre a justiça social. Serão abordadas as justificativas e questionamentos apresentados por diferentes autores envolvidos nessa discussão, a fim de fornecer uma compreensão mais aprofundada das implicações desse imposto no sistema tributário e nas relações sociais.

O presente trabalho discute a questão da extrafiscalidade do Imposto sobre Grandes Fortunas, com o objetivo primordial de examinar a viabilidade da criação e regulamentação desse tributo no contexto jurídico brasileiro. A fim de alcançar os

propósitos deste estudo, será empregada a técnica de análise de conteúdo, por meio de uma revisão bibliográfica abrangente de textos jurídicos e filosóficos de autores que previamente se dedicaram ao estudo dos temas abordados nesta pesquisa. Com o objetivo de proporcionar uma abordagem mais didática, esta pesquisa será estruturada em seis capítulos distintos:

Primeiramente, serão apresentados o objetivo geral da pesquisa, os objetivos específicos e a estrutura do trabalho.

No segundo capítulo será apresentado o contexto geral do sistema tributário brasileiro, destacando sua evolução histórica ao longo do tempo. No segundo momento, serão mencionadas as principais mudanças ocorridas nas constituições de 1891, 1934 e 1988, bem como a criação do Código Tributário Nacional (CTN).

Após o contexto histórico será abordado no terceiro capítulo, o tema central da pesquisa, o Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) no direito brasileiro. Será explorada sua inserção na Constituição de 1988 e as principais diretrizes constitucionais relacionadas à sua implementação.

Destacando a função social do IGF o quarto capítulo, discutirá o seu potencial como instrumento de justiça social. Será abordada a extrafiscalidade do imposto e seu papel na promoção de uma distribuição mais equitativa de recursos na sociedade.

No decorrer do quinto capítulo, serão apresentadas as principais críticas e contrapontos em relação ao IGF. Questões como a definição do que seriam consideradas grandes fortunas, o patrimônio sujeito à tributação, a fuga dos investidores financeiros, a bitributação e o caráter confiscatório do imposto, bem como a resistência política, serão abordadas e discutidas.

Por fim, as considerações finais, serão retomados os principais pontos discutidos ao longo do trabalho, destacando-se as contribuições da pesquisa e suas implicações para o sistema tributário brasileiro. Será feito um breve resumo das principais conclusões alcançadas.

Portanto, a perspectiva deste estudo é contribuir de forma significativa para o esclarecimento das questões pertinentes ao tema abordado. Almeja-se que as análises e discussões aqui apresentadas possam satisfazer as demandas por conhecimento e proporcionar uma melhor compreensão dos elementos envolvidos na regulamentação do IGF. Acredita-se que essa contribuição seja relevante para suprir as lacunas existentes e estimular um debate mais aprofundado sobre o assunto.

2 EVOLUÇÃO HISTÓRICA DO SISTEMA TRIBUTÁRIO

Para que haja uma compreensão da situação do sistema tributário Brasileiro, na sua atualidade é necessário decorrer o estudo nas suas origens com uma incursão histórica. Desde a época em que o Brasil era colônia de Portugal até os dias de hoje, percorreu-se por diversas formas de arrecadação de tributos. Por isso é necessário expor de forma sucinta como se dava essa relação entre contribuinte e agente tributante.

Em meados de 1500, com a chegada dos Portugueses já se iniciava a cobrança de impostos no Brasil. A primeira forma de cobrança de tributos da monarquia Portuguesa em solo Brasileiro se originou na exploração de pau-Brasil e outras riquezas do solo Brasileiro. Os interessados, além de pagarem para obter o privilégio da extração, deveriam entregar o quinto do pau-brasil em espécie ao rei. Este tributo equivalia a vinte por cento do produto extraído, pago à coroa Portuguesa. As riquezas naturais chamaram atenção de mais aventureiros e exploradores de outros países Europeus, como exemplo os Franceses, que vinham com o intuito de conquistar a amizade dos índios nativos para galgar a exploração máxima da costa Brasileira. A coroa Portuguesa para não perder a posse de sua estimada descoberta organizou uma grande expedição para consolidar o seu domínio.¹

Nessa época em 1534 aconteceu fatos importantes, diante desse cenário se fundamentou o início da Tributação no Brasil de fato, com a implantação da capitania hereditárias, que serviam exclusivamente aos interesses do Rei D. João III. A implantação se dividiu em 15 faixas de terras e cada capitania era administrada por um donatário. Dessa forma, os donatários podem ser considerados os primeiros agentes fiscais e contribuintes em solo brasileiro.²

Conforme Balthazar³ "A coroa, descontente com o sistema de capitania hereditárias e a ineficácia das arrecadações fiscais instituiu uma administração centralizada na colônia, o Governo-Geral". Cabe apontar que, devido a distância

¹ EZEQUIEL, Márcio. Receita Federal: história da administração tributária no Brasil. Brasil, Receita Federal, Ministério da Fazenda, 2014. p. 21.

² EZEQUIEL, Márcio. Receita Federal: história da administração tributária no Brasil. Brasil, Receita Federal, Ministério da Fazenda, 2014. p.22, 23.

³ BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. História do Tributo do Brasil. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2005. P.21

geográfica, este período foi marcado por forte sonegação de tributos por parte dos contribuintes em conjunto com os servidores Portugueses de forma corrupta, resquícios históricos que ainda perduram nos dias de hoje no sistema Brasileiro de tributação. Dessa forma fica evidente a desorganização administrativa dos donatários em exercer a função fiscal, condenação de infratores e a comercialização das explorações. Daí o surgimento em 1549 do Primeiro Governador-Geral Tomé de Souza.

Nesse momento, o Brasil iniciava a segunda fase do seu histórico na administração de tributos. A partir da nomeação de Thomé de Souza em 1548, sesmeiros, donos das terras sob carta das sesmarias, também começaram a ter que pagar tributos. Com a Instituição da centralização administrativa, nomeou-se um provedor - Mor chamado Antônio Cardoso de Barros. Conforme Baltazar(2005), cabia ao provedor fiscalizar as capitanias e garantir o recolhimento dos tributos, juntamente com seus auxiliares, os provedores-parciais, que prestavam contas anuais, em relação a receita e despesa. Esse período foi marcado por uma fiscalização tirânica e excessiva, com a imposição de tributos extrafiscais, para custear casamentos de príncipes e construções em Portugal, que posteriormente se tornavam tributos permanentes. Além disso, também começou a isenção fiscal, para alguns proprietários de terras que produzissem algo de muito interesse e valia a monarquia portuguesa, assim aumentando cada vez mais a arrecadação e onerando o contribuinte.⁴

De acordo com Fernando José Amed e Plínio José Labriola de Campos Negreiros, de 1580 se unificou a união das coroas Portuguesa e Espanhola, denominada de União Ibérica⁵, devido à morte de Dom Sebastião, que não tinha herdeiros, se determinou por laços consanguíneos com o Rei da Espanha. Dom Felipe II, como seu sucessor ao trono, alterando assim o rumo da colônia.

Com a tomada de poder dos Holandeses, da maior região produtora de cana de açúcar no nordeste, por volta de 1630, o governo espanhol imputaram tributos extraordinários a população, com o intuito de custear as despesas decorrente do conflito com os inimigos, para retomar a posse das terras da colônia.

⁴ BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. História do Tributo do Brasil. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2005. P.42

⁵ AMED, Fernando José; NEGREIROS, Plínio José Labriola de Campos. História dos Tributos No Brasil. São Paulo: SINAFRESP, 2000. P.77

Sob o dissolvimento da União Ibérica em 1640⁶, o império Lusitano se viu diante de uma grande crise econômica, após grandes gastos com guerras europeias. Com a necessidade de se reestruturar financeiramente, retomou a administração do Brasil colonial e deu seguimento às buscas exploratórias de metais preciosos e ouro, em expedições além da costa do grande continente. Assim segundo, Fernando José Amed e Plínio José Labriola de Campos Negreiros (2000)⁷ com incentivo aos exploradores bandeirantes, com o intuito de estimular as buscas por jazidas no interior do Brasil.

Cabe apontar que, apesar de os Holandeses terem sido expulsos do Nordeste, houve um compromisso por parte da coroa Portuguesa em indenizar a Holanda, dessa forma, cobrando da população uma taxa especial, para desconto do contribuinte, gerando uma insatisfação popular.

No final do Século XVII, a extração de ouro se tornou um fator que melhorou muito a economia, após o descobrimento da primeira jazida. Sua maior parte era destinada à coroa inglesa, devido a negociações e acordos políticos, assim desequilibrando a balança comercial lusitana e mesmo repassando grande parte dos valores de ouro aos cofres ingleses, lograva bons lucros.⁸

Representando a coroa Lusitana, Marquês do Pombal, assim conhecido Sebastião José de Carvalho e Melo, diplomata e primeiro-ministro português, implementou políticas de racionalidade fiscal, com a intenção de sistematizar a tributação e a economia. Com uma postura bem rígida, criou o Erário Régio e a Juntas da Fazenda que substituíram as provedoras.⁹ Mediante ao fato anterior, instituiu uma forte carga tributária sobre a mineração e as atividades auríferas, delegou parte da fiscalização dos tributos a grandes comerciantes estabelecendo privilégios e mantinha grande força militar para conter as revoltas

⁶ BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. História do Tributo do Brasil. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2005. P.48

⁷ AMED, Fernando José; NEGREIROS, Plínio José Labriola de Campos. História dos Tributos No Brasil. São Paulo: SINAFRESP, 2000. P.88

⁸ BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. História do Tributo do Brasil. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2005. P.50

⁹ EZEQUIEL, Márcio. Receita Federal: história da administração tributária no Brasil. Brasil, Receita Federal, Ministério da Fazenda, 2014. P.47

populares. Estabeleceu a cobrança de dízimo sob cunho religioso e pedágios para tráfico do ouro, além de cobranças exorbitantes sobre os impostos em atraso.¹⁰

Alguns impostos existentes na era pombal que se destacaram, foram: A dízima da alfândega; impostos sobre bebidas alcoólicas, como o subsídio grande e pequeno de vinhos e subsídio de águas ardentes; imposto guarda-costas, que se cobrava na entrada e saída dos navios; subsídio dos escravos que iam para minas; dízimo de chancelaria; direitos de entrada sobre todas as mercadorias com destino a minas gerais; subsídios, voluntários, que de voluntário não tinha nada, destinado a construção de Portugal abalada por um terremoto e subsídio literário, objetivando arrecadar fundos para o ensino, para pagamentos de professores já que o marquês expulsou os jesuítas responsáveis pela educação na época.¹¹

Essas medidas fiscais esmagadoras, direcionadas em grande parte das cobranças tributárias, destinada a Minas Gerais, gerou grande revolta denominada Conjuração Mineira em 1789 e Conjuração Baiana em 1798, influenciadas pelas revoluções europeias.¹²

Avançando na linha do tempo, em 1808 a família real chega ao Brasil, devido ao temor de Napoleão após a revolução Francesa. Nessa época aconteceu fatos importantes, ocorreu o surgimento de várias inovações tributárias na Colônia de Portugal, com a abertura dos portos para nações parceiras, assim criando novas formas de arrecadação como, tributação para produtos importados, bens imóveis, pensão capela imperial, contribuição para polícia, imposto de sisa bens de raiz que mais tarde se tornou o imposto de transmissão imobiliária por ato Inter-vivos.¹³

Dom João VI resolveu voltar com a família real a Portugal, em abril de 1821, devido a Revolução Liberal do Porto, deixando em seu lugar, o seu filho, Dom Pedro I como príncipe regente. Devido a péssima administração com arrecadação de grande parte dos tributos, volvida para as despesas e regalias da monarquia, eram demandadas a criação de impostos, amiudadamente com o mesmo fato gerador, que

¹⁰ BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. História do Tributo do Brasil. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2005. P.51,52,53

¹¹ BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. História do Tributo do Brasil. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2005. P.64

¹² Ezequiel, Márcio. Receita Federal: história da administração tributária no Brasil. Brasil, Receita Federal, Ministério da Fazenda, 2014. P.53

¹³ BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. História do Tributo do Brasil. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2005. P.66,67.

de maneira cumulativa eram cobrados dos contribuintes, que hoje seria denominado como bitributação.¹⁴

Assim, reveste-se de particular importância de Dom Pedro I, como príncipe regente, para restabelecer a intrincada situação. Ele reduziu impostos e equiparou as autoridades nacionais às portuguesas e com grande aprovação por parte da elite econômica da época, que impulsionaram o movimento de Independência do Brasil e ascensão Política de Dom Pedro I, como líder.¹⁵

Por fim, nasce então em 1824, a primeira constituição Brasileira. A Constituição Imperial trouxe pouquíssimas normas específicas sobre tributação. Com viés do liberalismo trouxe leis com o mesmo teor, tornando as questões sociais secundárias.¹⁶

2.1 A CONSTITUIÇÃO DE 1891

A Proclamação da República em 15 de novembro de 1889 marcou um dos momentos mais importantes da história da Constituição de 1891. Essa Constituição, elaborada por uma Assembleia Constituinte eleita pelo povo e promulgada em 24 de fevereiro de 1891, foi a primeira Constituição republicana do Brasil e trouxe mudanças significativas em relação ao sistema político e administrativo do país.¹⁷

A Constituição de 1891 foi influenciada pela Constituição dos Estados Unidos e estabeleceu diversos princípios fundamentais, como a separação dos poderes, a liberdade de pensamento e de expressão, a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade e à propriedade. Ela também consagrou o princípio da legalidade tributária ao estabelecer que nenhum imposto de qualquer natureza poderia ser cobrado sem que exista uma lei que o autorize, conforme previsto no Art.¹⁸

Além disso, a Constituição de 1891 determinou a competência tributária dos entes federados e garantiu a proteção do cidadão contra abusos do poder público. A

¹⁴ BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. História do Tributo do Brasil. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2005. P.78

¹⁵ BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. História do Tributo do Brasil. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2005. P.78

¹⁶ BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. História do Tributo do Brasil. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2005. P.80,81

¹⁷ BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. História do Tributo do Brasil. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2005. P.80,81

¹⁸ Art.72. A Constituição assegura a brasileiros e a estrangeiros residentes no país a inviolabilidade dos direitos concernentes à liberdade, à segurança individual e à propriedade, nos termos seguintes: (...) 30. Nenhum imposto de qualquer natureza poderá ser cobrado senão em virtude de uma lei que o autorize (BRASIL, 1891)

repartição de competências entre União, estados e municípios, prevista na Constituição, foi importante para garantir a autonomia fiscal dos entes federativos e evitar a concentração excessiva de poder nas mãos da União.¹⁹

A imunidade recíproca, prevista no Art. 10 da Constituição de 1891, merece destaque. Ela determinava que os estados ficavam proibidos de tributar bens e rendas federais ou serviços a cargo da União, e vice-versa. Essa medida visava a evitar conflitos de competência tributária entre os entes federativos e garantir a harmonia fiscal entre eles.²⁰

Em 31 de dezembro de 1922, a Lei de Orçamento nº 4.625 estabeleceu a criação do imposto de renda, com a cobrança programada para começar em 1924. No entanto, uma emenda à lei, o artigo 3º da Lei 4.783, foi introduzida em 31 de dezembro de 1923, que orçou a Receita da União para o exercício de 1924. Essa emenda definiu as categorias de rendimentos sujeitas ao imposto: comércio e indústria, capitais e valores mobiliários, salários públicos e particulares, e exercício de profissões não comerciais. Foi adotada a progressividade das taxas, variando de 0,5% a 8%, aplicadas sobre o rendimento líquido em cada categoria, com isenção para rendimentos inferiores a 10:000\$000 réis. No entanto, percebeu-se que a existência de um teto para isenção não refletia a capacidade real de pagamento do contribuinte. Novos estudos foram realizados sobre a Lei 4.783 e, em 4 de setembro de 1924, foram emitidos os Decretos nº 16.580 e nº 16.581. O primeiro aprovou o regulamento do imposto e o segundo, o regulamento para sua execução. Em um decreto posterior, o nº 17.012, de 19 de agosto de 1925, foram identificadas nove categorias de profissões isentas do imposto sobre vendas mercantis.²¹

A evolução histórica do Brasil durante o período de 1889 a 1930 foi marcada por um crescimento econômico que beneficiou principalmente as regiões produtoras de café. O aumento da produção e comércio do café impulsionou a construção de ferrovias e portos, melhorando a infraestrutura do país. Além disso, o desenvolvimento da indústria têxtil e de transformação de alimentos contribuiu para o crescimento da

¹⁹ AMED, Fernando José; NEGREIROS, Plínio José Labriola de Campos. História dos Tributos No Brasil. São Paulo: SINAFRESP, 2000. P.232

²⁰ BRASIL, Presidência da República. Constituição da República Federativa do Brasil de 1891. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao91.htm. Acesso em 9 de abril de 2023.

²¹ AMED, Fernando José; NEGREIROS, Plínio José Labriola de Campos. História dos Tributos No Brasil. São Paulo: SINAFRESP, 2000. P.255

economia.²² A Constituição de 1891 concedeu extrema autonomia estadual, o que permitiu que os estados adotassem políticas econômicas próprias, beneficiando as regiões produtoras de café. Segundo BALTHAZAR²³, esse período também foi marcado pela dominação política das oligarquias regionais, que utilizavam o poder público para beneficiar suas atividades econômicas. Apesar do crescimento econômico, houve também uma grande desigualdade social e política, que acabou gerando movimentos de oposição ao governo e culminando na Revolução de 1930.

Embora a Constituição de 1891 tenha trazido avanços significativos em relação à tributação no Brasil, a descentralização da arrecadação de tributos contribuiu para a desigualdade entre as regiões, beneficiando principalmente as mais ricas e produtoras de café.²⁴ No entanto, a Constituição de 1891 ainda é lembrada como um marco na história constitucional do país, ao estabelecer bases sólidas para o sistema tributário brasileiro e para a proteção dos direitos dos contribuintes.

2.2 A CONSTITUIÇÃO DE 1934

A Constituição de 1934 introduziu mudanças significativas em questões trabalhistas, como a criação do salário mínimo, a proibição de diferenças salariais para o mesmo trabalho, a jornada de trabalho de oito horas e proteção ao trabalho infantil. A Constituição também se inspirou na Constituição da República de Weimar ao delinear as competências tributárias. Segundo Amed e Negreiros²⁵, com foco no período anterior a 1934. Eles mencionam que o governo estabeleceu uma comissão para estudar a situação econômica e financeira dos estados e propor reformas fiscais.

Conforme descrito por Balthazar²⁶, a Constituição de 1934 também previa a proibição expressa da bitributação, a fim de evitar que um mesmo contribuinte fosse obrigado a pagar dois tributos sobre o mesmo fato gerador. A proibição da bitributação

²² AMED, Fernando José; NEGREIROS, Plínio José Labriola de Campos. História dos Tributos No Brasil. São Paulo: SINAFRESP, 2000. P.257

²³ BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. História do Tributo do Brasil. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2005. P.106

²⁴ BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. História do Tributo do Brasil. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2005. P.107

²⁵ AMED, Fernando José; NEGREIROS, Plínio José Labriola de Campos. História dos Tributos No Brasil. São Paulo: SINAFRESP, 2000. P.262

²⁶ BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. História do Tributo do Brasil. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2005. P.115

foi estabelecida no art. 11²⁷ e caso ocorresse, o Senado Federal deveria declarar a existência da situação e determinar qual dos tributos deveria prevalecer.

Segundo Bernardo Ribeiro de Moraes²⁸, houve melhorias na sistemática tributária com a Constituição de 1934, incluindo a ampliação dos tributos da União (imposto de consumo e Imposto de Renda), a inclusão do imposto de vendas e consignações para os estados, a definição de impostos privativos para os municípios, clareza na distribuição das rendas tributárias entre as esferas do governo, a proibição da bi-tributação e a prevalência do imposto da União sobre o exercício cumulativo. No entanto, ainda existem controvérsias sobre a melhoria geral do sistema tributário como um todo.

A Constituição de 1934 foi a segunda Constituição republicana do Brasil e trouxe várias disposições sobre tributos. Entre os principais artigos podemos citar:

Artigo 6²⁹: Privativamente à União, cabia a decretação³⁰ de impostos sobre a importação de mercadorias estrangeiras, consumo de mercadorias (exceto combustíveis de motor de explosão) e renda e proventos. Além disso, a União poderia instituir impostos sobre transferência de fundos para o exterior, atos governamentais, negócios da sua economia e instrumentos regulados por lei federal. Nos Territórios, a União exerceria os impostos atribuídos aos Estados.

Artigo 8^o: Privativamente aos Estados, competia decretar impostos sobre propriedade territorial (exceto urbana), transmissão de propriedade causa mortis, transmissão de propriedade imobiliária inter vivos (inclusive sua incorporação ao capital de sociedade), consumo de combustíveis de motor de explosão, vendas e consignações de comerciantes e produtores, exportação das mercadorias produzidas (limitada a 10% do valor ad valorem), indústrias, profissões, atos governamentais e negócios da economia estadual regulados por lei. Também podiam cobrar taxas de serviços estaduais.³¹

²⁷ Art. 11. É vedada a bitributação, prevalecendo o imposto decretado pela União quando a competência for concorrente. Sem prejuízo do recurso judicial que couber, incumbe ao Senado Federal, ex officio ou mediante provocação de qualquer contribuinte, declarar a existência da bitributação e determinar a qual dos dois tributos cabe a prevalência (BRASIL, 1934).

²⁸ MORAES, Bernardo Ribeiro de. *Compêndio de Direito Tributário*. 5ª ed. revista, aumentada e atualizada até 1993. Rio de Janeiro, Forense, 1996. Bernardo Ribeiro de MORAES, op. cit., p. 67-68

²⁹ Constituição34 (planalto.gov.br)

³⁰ O verbo “decretar” foi utilizado em vários momentos nos textos anteriores à Constituição de 1988. A doutrina tributária tem hoje como errônea o uso de tal verbo, sendo agora preferível a forma “instituir” ou “criar” tributos.

³¹ Constituição34 (planalto.gov.br)

Artigo 13: No caso dos Municípios, além das competências previstas em outros artigos, pertenciam a eles o imposto de licenças, impostos predial e territorial urbanos, imposto sobre diversões públicas, imposto cedular sobre a renda de imóveis rurais e taxas sobre serviços municipais.³²

Esses artigos foram importantes para delimitar as esferas de competência tributária entre a União, Estados e Municípios, estabelecendo uma distribuição mais equilibrada de poderes fiscais. Isso conferiu maior autonomia para cada ente federativo na arrecadação de tributos, permitindo o desenvolvimento de políticas fiscais mais adequadas às necessidades locais.

Ademais, a Constituição de 1934 previa a criação de um sistema tributário mais justo e progressivo, com a tributação das grandes fortunas e a progressividade dos impostos. Como evidenciado por Balthazar³³. A Constituição de 1934 representou um avanço nas discussões sobre a distribuição das receitas, embora as questões relacionadas aos efeitos econômicos dos impostos ainda fossem objeto de debates. No entanto, esse debate foi interrompido com o golpe do Estado Novo, liderado por Getúlio Vargas em 10 de novembro de 1937. Nesta data, foi promulgada uma nova Constituição, conhecida como Constituição Polaca, por ser inspirada na Constituição da Polônia de 1935. Com a instauração do governo ditatorial, muitas das estipulações da Constituição de 1934 não foram devidamente aplicadas. Entretanto, no que se refere aos efeitos fiscais, essa Constituição teve grande importância na arrecadação de Estados e Municípios.³⁴

Entre os principais artigos podemos citar:

Artigo 20: Compete à União a decretação de impostos sobre a importação de mercadorias estrangeiras, consumo de mercadorias, renda e proventos, transferência de fundos para o exterior, atos governamentais, negócios da economia federal e instrumentos regulados por lei federal. Além disso, a União poderia cobrar taxas telegráficas, postais e de outros serviços federais, bem como de entrada, saída e estada de navios e aeronaves.³⁵

³² Constituição³⁴ (planalto.gov.br)

³³ BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. História do Tributo do Brasil. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2005. P.120,121

³⁴ BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. História do Tributo do Brasil. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2005. P.121

³⁵ Constituição³⁷ (planalto.gov.br)

Artigo 23: Aos Estados cabia decretar impostos sobre propriedade territorial (exceto urbana), transmissão de propriedade causa mortis, transmissão de propriedade imobiliária inter vivos, vendas e consignações de comerciantes e produtores, exportação das mercadorias produzidas, indústrias, profissões, atos governamentais e negócios da economia estadual regulados por lei. Também podiam cobrar taxas de serviços estaduais.³⁶

Artigo 28: Os Municípios possuíam competências que incluíam imposto de licenças, impostos predial e territorial urbanos, imposto sobre diversões públicas e taxas sobre serviços municipais.³⁷

A Constituição de 1934 representou um marco importante na história do sistema tributário brasileiro, cujos princípios e avanços influenciaram a evolução do sistema tributário ao longo das décadas seguintes. Apesar de enfrentar desafios como a complexidade e falta de transparência, a preservação e aprimoramento dos avanços conquistados a partir dessa Constituição são fundamentais para a construção de um sistema tributário mais justo e eficiente no Brasil.

2.3 A CONSTITUIÇÃO DE 1988

Na Constituição de 1988, preservaram-se os fundamentos básicos da tributação presentes nas constituições anteriores, enquanto foram incluídos princípios adicionais que anteriormente eram implícitos. Houve uma expansão na seção que aborda as restrições ao poder de tributar. No que diz respeito à discriminação das receitas tributárias, houve modificações e uma nova distribuição das responsabilidades tributárias foi adotada.³⁸

Após a promulgação da Constituição de 1988, tornou-se conhecido o conteúdo referente à matéria tributária. No Título IV - Da Tributação e do Orçamento, no Capítulo I, do Sistema Tributário Nacional, foram listados os princípios gerais da tributação, as limitações ao poder de tributar e, por fim, a distribuição das competências tributárias.

Machado enfatiza a relevância dos princípios jurídicos:

³⁶ Constituição³⁷ (planalto.gov.br)

³⁷ Constituição³⁷ (planalto.gov.br)

³⁸ BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. História do Tributo do Brasil. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2005. P.181

Os princípios existem para proteger o cidadão contra os abusos do Poder. Em face do elemento teleológico, portanto, o intérprete, que tem consciência dessa finalidade, busca nesses princípios a efetiva proteção do contribuinte³⁹.

Como assevera Fernando José Amed Plínio José Labriola de Campos Negreiros, a Constituição de 1988 estabeleceu o sistema tributário brasileiro, definindo os princípios gerais da tributação, as limitações ao poder de tributar e a distribuição das competências tributárias entre a União, os Estados, os Municípios, o Distrito Federal e os Territórios Federais. Os tributos foram divididos de acordo com cada esfera de governo, incluindo impostos como importação, exportação, renda, propriedade, serviços, entre outros. O sistema entrou em vigor em março de 1989, buscando descentralizar o poder e dar mais autonomia aos Estados e Municípios.⁴⁰

O modelo tributário aprovado em 1988 representou um novo pacto federativo que, José Serra era deputado e membro da comissão de tributação da Constituinte na época, buscou conferir maior autonomia aos Estados e Municípios, abolindo o excessivo centralismo imposto anteriormente.⁴¹

Assim, diante dos progressos legislativos relacionados aos tributos, é evidente a conexão entre o direito tributário e o Estado Democrático de Direito, sendo ambos essenciais um para o outro, conforme Batista esclarece: O "Estado Tributário" representa a projeção financeira de um Estado Democrático de Direito fundamentado no princípio democrático e que tenha adotado um sistema capitalista; é aquele em que as necessidades financeiras são principalmente supridas por meio de tributos.⁴²

Dessa forma, os princípios tributários estabelecidos na Constituição de 1988 são estipulações que visam orientar o exercício do poder de tributar e são considerados fundamentos do sistema jurídico tributário. Esses princípios, em termos formais, atendem aos requisitos da Constituição vigente, que, por sua vez, está alinhada com as expectativas de um Estado Democrático de Direito.⁴³

³⁹ MACHADO, Hugo de Brito. Curso de direito tributário. 29. ed. São Paulo: Malheiros, 2008, p. 52.

⁴⁰ AMED, Fernando José; NEGREIROS, Plínio José Labriola de Campos. História dos Tributos No Brasil. São Paulo: SINAESP, 2000. P.295

⁴¹ AMED, Fernando José; NEGREIROS, Plínio José Labriola de Campos. História dos Tributos No Brasil. São Paulo: SINAESP, 2000. P.296

⁴² BATISTA, Onofre Alves Junior. O Estado Democrático de Direito Pos-Providencia Brasileiro em Busca de Eficiência Pública e de uma Administração Pública mais Democrática. **Revista Brasileira Estudos Políticos**, v. 98, p. 119, 2008.

⁴³ BARROS, Rodrigo Rige da Silva. Carga tributária, função social e instituição do IGF (Imposto Sobre Grandes Fortunas). 2012. Dissertação (Graduação em Direito) - Faculdade Farias Brito, Fortaleza, 2012.

Além dos aspectos já mencionados sobre a Constituição de 1988 e o sistema tributário brasileiro, é importante destacar a previsão do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF). De acordo com IPEA⁴⁴. O Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) foi uma conquista alcançada durante a Assembleia Nacional Constituinte, sendo incluído na Constituição Federal de 1988 após intensos debates por iniciativa do deputado Plínio de Arruda Sampaio, representando um caso único de não exercício de competência tributária no país. No entanto, após a Assembleia Constituinte, foram criadas algumas contribuições sociais, como a Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira (CPMF) e as contribuições incidentes sobre a produção (PIS, COFINS), com finalidade exclusivamente fiscal, destinadas a financiar os crescentes gastos com a seguridade social tornar o sistema tributário brasileiro mais progressivo e justo. No entanto, a regulamentação desse imposto ainda não ocorreu, apesar de já terem sido apresentados projetos de lei para sua implementação. Segundo Jacomossi⁴⁵, a resistência política de setores mais conservadores e a falta de vontade política têm dificultado a implementação deste imposto.

Apesar dos desafios, a inclusão do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) na Constituição de 1988 reflete a preocupação do constituinte com a justiça fiscal e a redução das desigualdades sociais no Brasil. É crucial que os debates em torno da reforma tributária considerem essa perspectiva, visando tornar o sistema tributário mais justo e eficiente, promovendo o desenvolvimento econômico e social do país. De acordo com Conti, a equidade é o princípio fundamental da justiça fiscal, “a justiça fiscal passa a ser aquela fundada na equidade; atingir-se-ia a justiça fiscal por meio da distribuição equitativa do ônus tributário entre os contribuintes”.⁴⁶

A Constituição de 1988 trouxe avanços para o sistema tributário brasileiro, como novas imunidades, restrições ao poder de tributar e mudanças nas competências tributárias. Ela consolidou princípios tributários do CTN e introduziu

⁴⁴ CARVALHO, Pedro Humberto Bruno de. As discussões sobre a regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas: A situação no Brasil e a experiência internacional. Nota Técnica do Instituto de Pesquisa Econômica 50 Aplicada – IPEA. Rio de Janeiro: 2011. Disponível em: chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcgclefindmkaj/https://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/5755/1/NT_n07_Discussoes-regulamentacao-imposto_Dinte_2011-out.pdf.p.7

⁴⁵ JACOMOSSI, R. IGF: Imposto sobre Grandes Fortunas - Da Previsão Constitucional à Resistência de Regulamentação: Possíveis Causas. Jusbrasil. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/artigos/igf-imposto-sobre-grandes-fortunas-da-previsao-constitucional-a-resistencia-de-regulamentacao-possiveis-causas/1454381630>. Acesso em: 7 maio 2023.

⁴⁶ CONTI, José Maurício. Princípios tributários da capacidade contributiva e da progressividade. São Paulo: Dialética, 1997.p. 12.

novos princípios, buscando justiça fiscal e redução das desigualdades sociais. No entanto, ainda há desafios para uma tributação mais justa e eficiente, incluindo a necessidade de regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas. É importante promover debates sobre a reforma tributária para impulsionar o desenvolvimento econômico e social, considerando a equidade fiscal e a redução das desigualdades sociais.

2.4 CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN)

Além dos aspectos já mencionados sobre a Constituição de 1988 e o sistema tributário brasileiro, é importante destacar a influência do Código Tributário Nacional (CTN) na evolução do sistema tributário brasileiro. Com o golpe de estado de 1964, o presidente Castelo Branco demonstrou interesse em reformar o sistema tributário nacional e, para isso, considerou o projeto de Rubens Gomes de Souza. Em 1965, foi promulgada a Emenda Constitucional nº 18, que serviu como anteprojeto aprovado pelo Poder Legislativo e sancionado pelo Presidente da República, tornando-se a Lei nº 5.172/66. No momento de sua sanção, ela assumiu o caráter de uma lei ordinária.⁴⁷

Somente em 14 de março de 1967, por meio do Ato Complementar nº 36, em seu art. 7º, foi criado o Código Tributário Nacional (CTN). O CTN introduziu inovações positivas ao conceder um aspecto econômico-financeiro às hipóteses de incidência tributária, integrando-as ao sistema tributário nacional. Ele também buscou racionalizar economicamente os tributos e estabeleceu conceitos mais precisos para impostos, taxas e contribuições de melhoria. Além disso, atribuiu à tributação a condição de instrumento de política econômica.⁴⁸

Porém, o CTN apresentou alguns aspectos negativos. Um deles foi o desequilíbrio financeiro causado pelo aumento das despesas e o aumento das receitas devido a impostos excessivos. Isso pode ter gerado um descompasso entre a arrecadação tributária e os gastos governamentais, afetando negativamente a estabilidade financeira.⁴⁹

⁴⁷ BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. História do Tributo do Brasil. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2005. P.154

⁴⁸ BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. História do Tributo do Brasil. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2005. P.155

⁴⁹ BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. História do Tributo do Brasil. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2005. P.157

O Código Tributário Nacional (CTN) teve um impacto significativo no sistema tributário brasileiro. Sua criação introduziu inovações positivas, como a integração das hipóteses de incidência tributária e a definição precisa de impostos, taxas e contribuições de melhoria. O CTN também buscou racionalizar economicamente os tributos e reconheceu a tributação como instrumento de política econômica. No entanto, alguns desafios surgiram, como o desequilíbrio financeiro decorrente da carga tributária excessiva. Apesar disso, o CTN representou um marco importante na busca por uma tributação mais justa e eficiente no Brasil.

3 IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS NO DIREITO BRASILEIRO

O imposto sobre grandes fortunas trata-se de um imposto federal, previsto no art. 153, inciso VII da constituição de 1988, ainda não regulamentado, de competência exclusiva da União. Segundo Marcelo Sic Heráclito Queiroz⁵⁰, trata-se de uma elevação de Imposto de Renda sobre grandes receitas, que tem como obstáculos as questões políticas, econômicas e jurídicas.

Inserto no sistema tributário brasileiro, o Imposto sobre Grandes Fortunas fora inicialmente concebido como um valioso instrumento de justiça social, por meio do qual seria possível corrigir as distorções encontradas com relação à má distribuição de renda no País, tornando o sistema tributário mais justo com a incidência de um tributo que atingisse os mais afortunados cidadãos.⁵¹

O Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) é um tema recorrente no debate sobre justiça fiscal e distribuição de renda no Brasil. Aline Ribeiro Mamede⁵², em seu artigo "A Função Social do Imposto sobre Grandes Fortunas", publicado em 2018, defende a instituição do IGF como um instrumento importante para a construção de uma sociedade mais igualitária. Mamede destaca que o imposto deve ser visto como um mecanismo de justiça social, capaz de mitigar as desigualdades geradas pela concentração de renda e riqueza. A autora argumenta ainda que a criação do IGF não deve ser vista como uma medida isolada, mas sim como parte de um conjunto de políticas públicas voltadas para a promoção da equidade e do bem-estar social. Segundo Mamede, "a tributação progressiva, em especial a tributação sobre grandes fortunas, é uma forma de materializar a ideia de que quem tem mais deve contribuir mais para a sociedade".

Pode-se dizer que o IGF é algo extremamente árduo a ser implementado. O legislador precisa de um conhecimento significativo, para avaliar os projetos de Lei em andamento no Congresso Nacional para se realizar uma conclusão. Conforme citado acima para que o resultado perante ao que for decidido reflita na mudança desejada e possa ser positivo em benefício da população Brasileira, o autor deixa claro deve se levar em consideração, o sistema tributário e financeiro Brasileiro.

⁵⁰ QUEIROZ, Marcelo C. **O Imposto sobre grandes fortunas**. Rio de Janeiro: Lacre, 2012.

⁵¹ MAMEDE, Aline R. op. cit. Introdução.

⁵² MAMEDE, Aline R. posição 1339 - kindle

Nessa senda, eis a seguir a visão de implementação do IGF elaborada por Marcelo Cid Heráclito⁵³:

O principal argumento para a instituição do Imposto sobre grandes Fortunas é que ele constituiria um mecanismo de redistribuição da riqueza. No entanto a criação de mais um tributo não é garantia de melhor redistribuição de renda, inclusive porque segundo preceito da constituição (art 167, IV), a receita proveniente de impostos não pode ser vinculada a qualquer despesa, ressalvadas as exceções constitucionais expressas.

Conforme citado acima, a implementação do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) no sistema tributário brasileiro, trata-se inegavelmente de um desafio, já que não se pode considerar qualquer fortuna. Seria um erro, porém, não atribuir o conflito gerado a esta questão, pois como definir os valores no atual mercado financeiro, criam uma incógnita. Assim reveste-se de particular importância lembrar que esta implementação deve ser avaliada da melhor maneira pelo legislador. Sob essa ótica, ganha particular relevância que este tributo seja implementado através de lei complementar⁵⁴.

A aplicabilidade do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF), tem pontos positivos e negativos, então, deve ser direcionada por uma estratégia que seja econômica, política e juridicamente justa, que com acompanhamento apresente os melhores resultados. Como bem nos assegura Tancredo⁵⁵, "[...] para realizar possível conclusão se é benéfico ao país sua aplicação ou algo impossível no sistema tributário financeiro brasileiro[...]". A implementação do IGF, como pode gerar melhor distribuição de riqueza, mas em contrapartida, por exemplo, pode ser frustrada caso enfraqueça a economia Nacional, diminuindo os empregos gerando uma "evasão fiscal" conforme o livro de Marcelo Cid Heráclito Queiroz (QUEIROZ, 2012)⁵⁶.

Tancredo⁵⁷ mostra que devido às disparidades tributárias sociais brasileiras, o Imposto sobre Grandes Fortunas, tem como fundamento base a Justiça Social, conforme podemos ver abaixo:

⁵³ QUEIROZ, Marcelo C. op. cit. p. 10

⁵⁴ TANCREDO, Thiago M. **Imposto Sobre Grandes Fortunas: viabilidade de implementação no Brasil**. São Paulo: Dialética, 2021.

⁵⁵ Idem. p. 5.

⁵⁶ QUEIROZ, Marcelo C. op. cit. P.

⁵⁷ TANCREDO, Thiago M. op. cit. p. 16.

O objetivo deste imposto através das características sociais ficou popularmente conhecido como "Robin Hood", o personagem de uma história popular inglesa, o qual refere um ladrão que roubava dos ricos e doava aos pobres.

Conforme explicado acima, parece óbvio que há o conflito entre os doutrinadores no prospecto da possível extrafiscalidade de implementação do Imposto sobre Grande Fortunas (IGF). Como o autor deixa claro, não se pode apenas fundamentar a criação do IGF no fator Social, proporcionando uma justiça fiscal, no tocante a uma melhor distribuição de riqueza. Sob o ponto de vista de que deve ser exercida a aplicabilidade do IGF de maneira que se adeque às normas constitucionais e aos princípios que regem a competência tributária. Afinal, trata-se de muitos fatores como: barreiras políticas, econômicas, sociais e jurídicas que devem ser analisadas em conjunto ao cenário atual.

Diante do exposto por Aline R. Mamede⁵⁸ é evidente que a implementação do Imposto sobre Grandes Fortunas no sistema tributário brasileiro é um desafio complexo. É necessário um conhecimento aprofundado tanto por parte do legislador quanto da população para avaliar os projetos de lei em andamento e compreender o impacto dessa medida na redistribuição de renda e na busca por uma sociedade mais justa. Além disso, é essencial considerar a estrutura tributária e financeira do Brasil para que as mudanças desejadas tenham um efeito positivo no benefício da população.

De acordo com Alexandre de Moraes⁵⁹, “[...] esse tipo de norma é uma daquelas que necessitam de normas infraconstitucionais posteriores para que passem a possuir eficácia e atinjam os efeitos esperados”.

Conforme mencionado, o Imposto sobre Grandes Fortunas está presente na Constituição Federal do Brasil, porém ainda não foi devidamente regulamentado em nosso país. Assim assevera, Roque Antônio Carraza⁶⁰ “[...] criar um tributo é descrever abstratamente sua hipótese de incidência, seu sujeito ativo, seu sujeito

⁵⁸ MAMEDE, Aline R. posição 1505 - kindle

⁵⁹ MORAES, Alexandre de. Direito Constitucional. São Paulo: Atlas, 2004.p.43

⁶⁰ CARRAZA, Roque Antônio. Curso de Direito Constitucional Tributário. São Paulo: Malheiros. 2013.p45

passivo, sua base de cálculo e sua alíquota, dependendo para sua efetiva eficácia de legislação infraconstitucional”.

Espera-se dessa forma que a criação do Imposto sobre Grandes Fortunas no Brasil seja um passo importante para promover a justiça social e corrigir as desigualdades de renda. Contudo, sua implementação requer uma análise cuidadosa, levando em consideração as peculiaridades do sistema tributário e financeiro do país, bem como a busca por um equilíbrio entre a eficácia da medida e seu impacto na sociedade como um todo. Como afirmou Mamede⁶¹ é necessário refletir sobre esses aspectos para que o resultado seja positivo e beneficie a população brasileira como um todo.

3.1 O IGF NA CONSTITUIÇÃO DE 1988

A inclusão do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) na Constituição Federal de 1988 marcou um importante marco na busca pela justiça social e redistribuição de riqueza no Brasil. Inspirado no modelo francês⁶² Com características "robin-hoodianas", o IGF foi introduzido no contexto de grandes expectativas e esperanças que acompanharam o processo de redemocratização do país.

A incorporação do imposto sobre riqueza não se deu de forma consensual, ensejando acalorados debates entre as comissões designadas para debater a matéria, além de envolver a participação da sociedade brasileira por intermédio de audiências públicas no âmbito da Assembleia Nacional Constituinte.⁶³

No contexto das deliberações acerca do tema, a ala pró-introdução do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) era encabeçada pelos ex-Deputados Federais Plínio Arruda e Antônio Mariz, os quais angariaram considerável proeminência na defesa desse imposto. Dentre eles, o ex-deputado paraibano Antônio Mariz formulou argumentos incisivos a favor da instituição do IGF:

Que esse dispositivo visa a corrigir graves disparidades econômicas entre pessoas e classes sociais, que a função extrafiscal da tributação pode reduzir

⁶¹ MAMEDE, Aline R. posição 1339 - kindle

⁶² Impôt de Solidarité sur La Fortune (ISF), por meio da Lei nº 88-1149, de 23 de dezembro de 1988 (QUEIROZ, 2012, p. 23) QUEIROZ, Marcelo Cid Heráclito. O imposto sobre as Grandes Fortunas. Rio de Janeiro. Editora Lacre: 2012.

⁶³ COMERLATO, M. B; GIORA, M. F. D. Breves Comentários sobre o Imposto Sobre Grandes Fortunas. UniFMU, 2014. Disponível em: . Acesso em: 10 abril. 2023.

injustiças provocadas pela obtenção e acúmulo de grandes fortunas, muitas vezes decorrentes até da sonegação de impostos pelo beneficiário ou por seus ancestrais, que a tributação normal dos rendimentos ou mesmo das heranças e doações nem sempre são suficientes para produzir as correções desejáveis, que daí a necessidade de novo imposto que alcance as situações anormais de riqueza acumulada e não produtiva (SZKLAROWSKI, 1989. p. 50)⁶⁴.

Na frente opositora, os ex-Deputados José Serra e Francisco Dorneles manifestaram seu descontentamento com a introdução do supracitado tributo na carta constitucional, conforme retratado por Sérgio Mota em seu livro "Imposto Sobre Grandes Fortunas: Origens, especulações e arquétipo constitucional":

[...] é um tiro no próprio pé', disse Serra, [...] Serra e Dorneles preferiam que fosse aprovada uma emenda do deputado Vilson de Souza [...] que criava o imposto sobre o patrimônio líquido (os bens dos contribuintes menos os impostos) [...] A emenda Mariz foi aprovada apesar da posição contrária de Serra e Dorneles, responsáveis diretos pelo texto do Sistema Tributário. Se essa emenda fosse rejeitada, o deputado Luiz Roberto Pontes [...] apresentaria a sugestão de criação de imposto sobre bens suntuários⁶⁵.

Não obstante os empenhos contrários, prevaleceram os defensores do IGF, conforme expressamente estabelecido no art. 153, VII, da Constituição Federal de 1988. In verbis: "Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: [...] VII - grandes fortunas, nos termos de lei complementar". No que diz respeito à sua complementação por meio de Lei Complementar, Carraza expõe os seguintes argumentos:

"A lei complementar apenas irá definir as diretrizes básicas que nortearão a criação deste imposto (que, a nosso ver, é um imposto sobre o patrimônio). Assim, v.g. ,é ela que definirá a 'grande fortuna', explicitará a forma de apuração da base de cálculo deste tributo, e assim por diante. Não será, porém, a lei complementar que instituirá, inabstracto, este imposto, nem, muito menos, disciplinará seu lançamento, processo de arrecadação e fiscalização. Em rigor, tal lei complementar apenas evitará que uma maioria episódica de legisladores inverta, num dado ano-base, as características deste imposto e, especialmente, a situação entendida como sendo de grande fortuna.⁶⁶

⁶⁴ SZKLAROWSKI, Leon Frejda. Imposto sobre grandes fortunas. São Paulo: Revista de Direito Tributário n. 49, 1989.

⁶⁵ MOTA, Sérgio Ricardo Ferreira. Imposto sobre Grandes Fortunas no Brasil: Origens, especulações e arquétipos constitucionais. São Paulo: MP Editora, 2010, p. 62.

⁶⁶ CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de direito constitucional tributário. 26 ed. São Paulo: Malheiros, 2010, p. 1011.

Em outras palavras, a lei complementar terá como função estabelecer apenas as diretrizes fundamentais que orientam a criação do imposto, além de ser responsável por determinar a definição de grandes fortunas e sua base de cálculo.

Trata-se, portanto, de um tributo com grande capacidade para promover a justiça social no Brasil, uma vez que seu propósito é reduzir a desigualdade de riqueza e contribuir para a melhoria da repartição de renda no país.⁶⁷

Verifica-se, dessa forma, que o tributo foi incorporado à lista de impostos de competência da União, com a particularidade de que, para sua instituição e aplicação, o legislador constitucional previu a promulgação de uma lei complementar que o regulamenta. Além disso, outra característica específica deste imposto diz respeito à sua arrecadação, que, conforme estabelecido no art. 80, III, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) da Constituição Federal, destina-se ao Fundo de Combate à Pobreza. Vejamos: "Art. 80. O Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza é composto por: [...] III - os recursos arrecadados pelo imposto mencionado no art. 153, inciso VII, da Constituição".

A prévia destinação dos recursos arrecadados pelo Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) configura-se como uma exceção constitucional ao princípio da não vinculação, o qual, em poucas palavras, estabelece que os impostos não devem ter seus valores vinculados a um órgão, fundo ou despesa específicos, de acordo com o art. 167, IV, da Constituição Federal de 1988, exceto nos casos previstos na própria Constituição⁶⁸. Diante do exposto, torna-se evidente o propósito atribuído pelo legislador constitucional ao Imposto sobre Grandes Fortunas no que diz respeito à justiça social.

Além disso, para esclarecer, não é correto afirmar que a Constituição Federal de 1988 criou o IGF, pois, de acordo com Carrazza⁶⁹, "criar um tributo é descrever abstratamente sua hipótese de incidência, seu sujeito ativo, seu sujeito passivo, sua base de cálculo e sua alíquota". Nesse sentido, mesmo após mais de 30 anos da promulgação da Constituição de 1988 e apesar de terem sido elaborados diversos

⁶⁷ NASCIMENTO, Natassia. O imposto sobre Grandes Fortunas no Brasil: propostas e simulações. Revista de Economia Contemporânea, v. 25, 2021.

⁶⁸ PAULSEN, Leandro. Curso de direito tributário: completo. 7. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2017.p.49

⁶⁹ CARRAZZA, Roque Antônio. Curso de Direito Constitucional Tributário. 24ª edição. São Paulo: Malheiros, 2008.p.245

projetos de lei complementar com o objetivo de instituir o IGF, esse imposto permanece apenas previsto.

Além disso, após discutir como o IGF surgiu e foi incluído na Constituição Federal de 1988, julgo pertinente trazer à baila que as competências tributárias devem ser regidas pelos dispositivos constitucionais, refletindo a preocupação do constituinte em relação às regras relacionadas às relações tributárias estabelecidas na Constituição Federal de 1988. Nesse contexto, é relevante destacar os princípios constitucionais aplicáveis ao âmbito do Direito Tributário, especialmente aqueles que estão relacionados ao Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF).

Paulo Carvalho de Barros⁷⁰ define de forma precisa a função dos princípios:

"Os princípios aparecem como diretrizes que orientam a compreensão de setores normativos, conferindo-lhes uma relativa unidade e atuando como elemento de coesão em um conjunto específico de normas. Eles exercem uma atração centrípeta, atraindo em seu entorno regras jurídicas que estão dentro de sua esfera de influência e demonstram a força de sua presença."

Dessa forma, os princípios constitucionais aplicáveis ao direito tributário, incluindo o IGF, desempenham um papel fundamental na interpretação e aplicação das normas tributárias. Eles fornecem orientações e direcionamentos que contribuem para a unidade e coerência das normas nesta área do direito. Os princípios tributários exercem influência sobre as regras jurídicas relacionadas aos tributos, demonstrando sua importância e impacto na conformação do sistema tributário.

Em última análise, o IGF representa uma possibilidade de avanço no sistema tributário brasileiro, buscando equilibrar a tributação de forma mais justa e atenuar as desigualdades existentes. Sua implementação efetiva requer uma abordagem abrangente, baseada em princípios constitucionais sólidos e políticas públicas eficientes. Ao buscar a equidade fiscal e a justiça social, o IGF pode contribuir para a construção de um país mais igualitário e inclusivo, promovendo o bem-estar de toda a sociedade.

3.2 PRINCIPAIS DIRETRIZES CONSTITUCIONAIS RELACIONADAS À IMPLEMENTAÇÃO DO IGF

⁷⁰CARVALHO, Paulo D. B. Curso de Direito Tributário. 22. ed. São Paulo: Saraiva, 2010, p. 126.

Os princípios constitucionais tributários atuam como base e coesão das normas, estabelecendo limites ao poder do Estado na tributação e buscando equilíbrio na vida social. Eles servem para orientar a atuação estatal, mas também impõem restrições, garantindo os direitos e garantias dos cidadãos e evitando abusos e arbitrariedades.

Para Hugo de Brito Machado “Tais princípios existem para proteger o cidadão contra os abusos do Poder. Em face do elemento teleológico, portanto, o intérprete, que tem consciência dessa finalidade, busca nesses princípios a efetiva proteção do contribuinte”.⁷¹

Portanto, os princípios constitucionais tributários têm como objetivo primordial limitar o poder do Estado em relação às fiscalizações e arrecadações, protegendo o poder tributário do contribuinte.

De acordo com a renomada definição de Celso Antônio Bandeira de Mello⁷²:

O princípio é um mandamento nuclear de um sistema, verdadeiro alicerce dele, disposição fundamental que se irradia sobre diferentes normas compondo-lhes o espírito e servindo de critério para a sua exata compreensão e inteligência, exatamente para definir a lógica e racionalidade do sistema normativo, no que lhe confere a tônica de lhe dá sentido harmônico.

Considerando essa perspectiva, neste contexto, serão abordados especificamente os seguintes princípios: o princípio da igualdade em matéria tributária, o princípio da capacidade contributiva e o princípio da vedação ao confisco, uma vez que esses princípios estão intimamente relacionados com o Imposto Sobre Grandes Fortunas.

Não apenas relacionados ao tema em questão, mas também interligados entre si, pode-se afirmar que é o princípio da capacidade contributiva que fundamenta-se principalmente na igualdade, ou seja, na derivação da isonomia no âmbito fiscal. Isso se traduz na tentativa de alcançar uma correspondência entre a participação dos contribuintes na arrecadação dos tributos e suas respectivas condições.

⁷¹ MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 30ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2009.

⁷² MELLO, Celso Antônio Bandeira de. Curso de direito administrativo. 17 ed. São Paulo: Malheiros, 2004, p .45.

3.2.1 Princípio da isonomia tributária

A implementação do Princípio da Isonomia estabelece a igualdade de todos os indivíduos perante a lei, sem qualquer forma de discriminação. A Constituição Federal do Brasil, além de abordar esse princípio de maneira geral em seu Artigo 5º onde se encontra que “todos são iguais perante a lei, sem distinção de 21 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”⁷³, nesse sentido, Ricardo Alexandre exprime perfeitamente significado deste princípio:

“Tornou-se célebre a lição dada por Rui Barbosa quando afirmou, na sua Oração aos Moços: A regra da igualdade não consiste senão em quinhoar desigualmente aos desiguais, na medida em que se desiguam. Nesta desigualdade social, proporcionada à desigualdade natural, é que se acha a verdadeira lei da igualdade. O mais são desvarios da inveja, do orgulho, ou da loucura. Tratar com desigualdade a iguais, ou a desiguais com igualdade, seria desigualdade flagrante, e não igualdade real. (ALEXANDRE, 2007, p. 104).”

O legislador da Constituição brasileira demonstrou intencionalidade ao detalhar o princípio mencionado, estabelecendo uma ligação direta com o campo tributário., conforme estabelecido no no inciso II, Artigo 150 da Carta Magna, com o objetivo de garantir um tratamento igualitário a todos os contribuintes:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:
(...) II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos.

Ao analisar o referido dispositivo, pode-se inferir que a Constituição estabelece a proibição de privilégios injustificados em favor de determinados contribuintes de forma arbitrária. Além disso, é necessário considerar a complexidade de cada situação ao tratar as pessoas de maneira diferenciada, desde que sejam observados os

⁷³ BRASIL, Presidência da República. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em 9 de abril de 2023.

princípios de razoabilidade e proporcionalidade, de modo a justificar adequadamente a medida adotada.⁷⁴

Esse princípio, também conhecido como princípio da igualdade tributária, é aplicado em todo o ordenamento jurídico brasileiro e possui grande relevância no âmbito dos tributos. Ele estabelece que as pessoas que se encontram em condições similares devem receber tratamento igualitário, garantindo uma justiça fiscal e evitando discriminações arbitrárias.

Conforme as colocações de Hugo de Brito Machado, o princípio da igualdade tributária implica tratar de forma proporcional os indivíduos desiguais, levando em consideração suas diferenças de condições financeiras. Nesse sentido, a aplicação de um imposto progressivo, no qual aqueles com maior capacidade contributiva pagam uma proporção maior de impostos, está em consonância com o princípio da igualdade. Isso porque a igualdade consiste em garantir que a incidência tributária seja proporcional à capacidade contributiva de cada indivíduo, levando em conta a utilidade marginal da riqueza. Dessa forma, o imposto progressivo é uma forma adequada de realizar o princípio da igualdade, assegurando que todos sejam tributados de forma equitativa, de acordo com sua capacidade econômica.⁷⁵

A aplicação do princípio da isonomia tributária é fundamental para garantir a igualdade de tratamento e a justiça fiscal no sistema tributário. Nesse contexto, o princípio em questão desempenha o papel de salvaguarda em prol do contribuinte, contrapondo-se à arbitrariedade estatal e restringindo a concessão de privilégios injustificados. Assim, ele confere substância à concepção de "justiça tributária", assegurando a equidade na imposição de ônus fiscais.

Seguindo essa linha de raciocínio, Marco Aurélio Greco⁷⁶ estabelece que:

(...) o princípio da isonomia tem de funcionar como norte do modo de agir da interpretação e aplicação da lei tributária porque, além de tudo, está de acordo com a ideia da eficiência. O princípio da eficiência previsto no artigo 37 da CF/88 não é meramente a eficiência econômica, é também a eficiência dos princípios e valores constitucionais. É a eficiência na implantação do que a Constituição Federal determina ela exige a isonomia no atingimento das

⁷⁴ PAULSEN, Leandro. DIREITO TRIBUTÁRIO COMPLETO. 6ª EDIÇÃO revista, atualizada e ampliada editora . Livraria do Advogado- PORTO ALEGRE, p.79

⁷⁵ MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 31. ed., revista, atualizada e ampliada. São Paulo: Malheiros, 2010, p. 43.

⁷⁶ GRECO, Marco Aurélio. Planejamento Tributário. São Paulo: Dialética, 2011, p.354.

manifestações de capacidade contributiva e de todos que estejam na mesma situação.

Dessa forma, ao promover uma abordagem tributária mais equitativa, esse princípio incita a aplicação de uma tributação progressiva, baseada na capacidade contributiva, a qual é também fundamentada em outro princípio.⁷⁷

É evidente que no contexto brasileiro, a elevada carga tributária frequentemente negligencia tanto a capacidade contributiva quanto a igualdade tributária. Conforme explicado por Marcela Azevedo Braz⁷⁸ a carga tributária não deve ser tão onerosa a ponto de desencorajar a iniciativa privada, o que tem ocorrido no Brasil devido à presença de múltiplos impostos com alíquotas elevadas.

Além disso, os impostos que deveriam ser revertidos em benefício da população são utilizados para sustentar a máquina estatal, a qual, desde os tempos coloniais com a chegada da família real ao Brasil, possui um custo mais elevado do que sua eficiência. Em função desse fato, que é observado no cotidiano da maioria dos brasileiros, surge a dúvida sobre se, no caso de implementação de um novo tributo, a renda seria verdadeiramente distribuída de forma mais equitativa ou se o montante arrecadado seria novamente absorvido pelo aparato estatal.

O ponto a ser destacado é que, em conformidade com o princípio da igualdade tributária, não é justo que a alta carga de impostos no Brasil recaia sobre a parcela mais vulnerável da população, como tem sido o caso. Nesse sentido, o Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) surge como um aliado na busca pela redistribuição de renda, desde que seja utilizado adequadamente. Especialmente em um momento atual de crise financeira e política no Brasil, no qual o Estado busca cobrir suas despesas além do aumento de preços e redução de gastos, o IGF apresenta-se como uma alternativa relevante.

⁷⁷ ALEXANDRINO, Ricardo, Direito Tributário Esquematizado. 11. ed. Minas Gerais: Juspodivm, 2017.p147

⁷⁸ BRAZ, Marcela Azevedo. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/artigos/isonomia-e-capacidade-contributiva/581275169>

3.2.2 O princípio da capacidade contributiva

O princípio da capacidade contributiva, de acordo com a visão de Leandro Paulsen, é um dos princípios fundamentais do direito tributário. Esse princípio estabelece que cada indivíduo deve contribuir com o pagamento de impostos de acordo com sua capacidade econômica. Paulsen⁷⁹ destaca que a capacidade contributiva não é apenas um critério de justiça fiscal, mas um princípio que orienta toda a tributação. Ele ressalta a importância desse princípio na busca pela equidade e na distribuição dos encargos tributários de forma proporcional.

Como mencionado anteriormente, o princípio da capacidade contributiva está intrinsecamente relacionado ao Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) e desempenha um papel fundamental na distribuição dos encargos tributários. Esse princípio estabelece que a imposição e cobrança de impostos devem levar em consideração a capacidade econômica do contribuinte, evitando que haja uma sobrecarga que possa caracterizar confisco, o que é proibido pela legislação brasileira. A Constituição Federal expressa essa premissa ao afirmar que os tributos devem ser graduados conforme a capacidade contributiva do contribuinte. Dessa forma, o princípio da capacidade contributiva busca garantir a justiça fiscal, assegurando que cada indivíduo contribua de acordo com sua capacidade econômica, sem ultrapassar limites que possam comprometer sua situação financeira.

Nessa senda a Carta Magna⁸⁰ apresenta:

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

§ 1º. Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

⁷⁹ PAULSEN, Leandro. DIREITO TRIBUTÁRIO COMPLETO. 6ª EDIÇÃO revista, atualizada e ampliada editora . Livraria do Advogado- PORTO ALEGRE

⁸⁰ BRASIL, Presidência da República. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em 9 de abril de 2023.

Neste sentido, o professor Luciano Amaro⁸¹ traz importantes considerações:

O princípio da capacidade contributiva inspira-se na ordem natural das coisas: onde não houver riqueza é inútil instituir imposto, do mesmo modo que em terra seca não adianta abrir poço à busca de água. Porém, na formulação jurídica do princípio, não se quer apenas preservar a eficácia da lei de incidência; além disso, quer-se preservar o contribuinte buscando evitar que uma tributação excessiva (inadequada à sua capacidade contributiva) comprometa os seus meios de subsistência, ou o livre exercício da sua profissão, ou a livre exploração da sua empresa, ou o exercício de outros direitos fundamentais, já que tudo isso relativiza a sua capacidade econômica.

No que diz respeito à capacidade contributiva, destaca-se que essa não é determinada pelo montante do patrimônio do indivíduo, mas sim pela sua aptidão em contribuir para o Estado sem comprometer a sua subsistência ou a de seus dependentes financeiros, assim como a continuidade de suas atividades profissionais⁸².

Segundo o tributarista Paulo de Barros Carvalho (2011), a capacidade contributiva do sujeito passivo sempre foi o critério principal utilizado para medir o impacto da carga tributária e determinar a adequação e proporcionalidade dos impostos. Avaliar a capacidade econômica de contribuir para o erário por meio do pagamento de tributos é um desafio crucial para aqueles que lidam com esse delicado instrumento de satisfação dos interesses públicos. No entanto, muitos criticam o aumento desproporcional do patrimônio dos contribuintes por parte dos legisladores, sem considerar os indicadores presumíveis de riqueza que deveriam proteger a atuação das autoridades tributárias. Esse cenário compromete os princípios de justiça, certeza e segurança, fundamentais em qualquer sistema jurídico que busque ser racional nas sociedades pós-modernas.⁸³

Tanto Leandro Paulsen quanto Paulo de Barros abordam a capacidade contributiva de forma semelhante, enfatizando que ela não é determinada pelo valor do patrimônio do indivíduo, mas sim pela sua habilidade de contribuir para o Estado sem prejudicar sua subsistência, de seus dependentes financeiros e a continuidade

⁸¹ AMARO, Luciano. Curso de direito constitucional tributário. 24. ed. São Paulo: Malheiros, 2008, p.145.

⁸² PAULSEN, Leandro. DIREITO TRIBUTÁRIO COMPLETO. 6ª EDIÇÃO revista, atualizada e ampliada editora . Livraria do Advogado- PORTO ALEGRE p. 72

⁸³ CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 23. ed. São Paulo: Saraiva, 2011. p. 181

de suas atividades profissionais. Ambos os autores reconhecem a importância desse critério na mensuração do impacto da carga tributária e na adequação dos impostos. No entanto, Paulo de Barros Carvalho destaca que há críticas em relação ao aumento desproporcional do patrimônio dos contribuintes por parte dos legisladores, sem considerar os indicadores presumíveis de riqueza que deveriam ser levados em conta pelas autoridades tributárias. Essa falta de consideração compromete os princípios de justiça, certeza e segurança que são fundamentais para um sistema jurídico racional em sociedades pós-modernas.

Em resumo, a fiscalização do fisco desempenha um papel crucial na concretização do princípio da capacidade contributiva, pois é responsável por identificar e fiscalizar as riquezas de cada contribuinte, determinando sua capacidade econômica. Para que esse princípio seja praticável, é necessário que o Estado possua uma estrutura administrativa adequada. O princípio da capacidade contributiva estabelece que cada contribuinte deve ser tributado de acordo com sua capacidade de pagamento, contribuindo de forma proporcional à sua renda. A não regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF), para seus defensores, é vista como uma violação desse princípio, pois aumenta a desigualdade social e vai contra o compromisso constitucional de redução das desigualdades no país. No entanto, a implementação do IGF sozinha não resolveria todas as desigualdades sociais existentes, sendo necessário adotar outras medidas fiscais complementares.

3.2.3 O princípio do não-confisco

O princípio do não-confisco, estabelece a proibição de utilização da tributação com o propósito de confiscar os bens ou propriedades dos contribuintes. Essa norma visa evitar a imposição abusiva de tributos que onerem de maneira excessiva os indivíduos e resultem na expropriação de seus patrimônios.

Consagrado no inciso IV do artigo 150 da Constituição Federal de 1988 cita-se:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao Contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:
(...)
IV - Utilizar tributo com efeito de confisco.

O princípio do não-confisco desempenha um papel fundamental na limitação do poder estatal de tributar, assegurando que a carga tributária seja justa, equilibrada e proporcional. A sua finalidade é evitar que o Estado ultrapasse os limites necessários para a arrecadação de recursos públicos, preservando assim a segurança jurídica e a livre iniciativa.

No contexto do sistema jurídico brasileiro, quando se aborda o conceito de "confisco", faz-se relevante salientar que ele se refere à ação coercitiva realizada pelo Estado, na qual ocorre a transferência total ou parcial dos bens de um indivíduo para si próprio. Essa definição é amplamente reconhecida e adotada no âmbito jurídico.⁸⁴

Segundo Hugo de Brito Machado, o confisco ocorre quando a cobrança do tributo acaba por confiscar bens, e cabe ao Poder Judiciário o dever de controle nesse sentido. Contudo, tal controle é acionado mediante provocação dos interessados, de forma que a aplicação desse princípio depende da defesa dos contribuintes.⁸⁵

No que diz respeito ao princípio do não confisco, Alexandre⁸⁶ oferece uma definição clara e distinção entre o confisco e o efeito confiscatório. Ele explica que um tributo confiscatório seria aquele que funciona como uma forma de punição, enquanto um tributo com efeito confiscatório seria aquele que, devido à sua incidência excessiva, absorve uma parcela considerável do patrimônio ou da renda do contribuinte, gerando uma sensação de punição. Ambas as situações são proibidas, sendo o confisco vedado pela definição de tributo no Código Tributário Nacional e o efeito de confisco proibido pelo artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal de 1988.

Além disso, é importante ressaltar que o pagamento de tributos impõe restrições à liberdade individual e ao patrimônio. Por esse motivo, é fundamental que as restrições ao poder de tributar estejam em conformidade com os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, de modo a evitar que a imposição tributária se torne abusiva. Nesse contexto, Amaro (2008)⁸⁷ argumenta que o princípio da vedação de tributo confiscatório não é uma regra matemática, mas sim um critério que orienta a

⁸⁴ MARTINS, Ives Gandra da Silva (Org.). Direitos Fundamentais do Contribuinte. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000. Apud JUSBRASIL. Confisco. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/8926/confisco>>. Acesso em: 14 jun. 2023.

⁸⁵ MACHADO Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 31 ed. Rev., atual. e ampl. São Paulo: Malheiros Editores, 2010, p. 43.

⁸⁶ ALEXANDRINO, Ricardo, Direito Tributário Esquematizado. 11. ed. Minas Gerais: Juspodivm, 2017. p. 147

⁸⁷ AMARO, Luciano. Curso de direito constitucional tributário. 24. ed. São Paulo: Malheiros, 2008.s/p

atuação do legislador, do intérprete e do julgador, os quais devem analisar as características da situação concreta para determinar se um determinado tributo invade o território do confisco ou não.

Em relação ao princípio do não confisco, é importante destacar que ele não se aplica às tributações extrafiscais previstas na Constituição. Nesses casos, em que a tributação é utilizada como instrumento para induzir ou inibir comportamentos, a alegação do princípio do não confisco não é válida, a menos que haja uma tributação excessiva que absorva completamente o patrimônio ou a renda do contribuinte. Essa é a posição defendida por Coêlho⁸⁸, que afirma que o princípio do não confisco atua no âmbito da fiscalidade quando se trata das condições de aplicação.

Existem três pontos cruciais que justificam a não aplicação da proibição do confisco no campo extrafiscal: a tributação excessiva é admitida por razões extrafiscais e devido ao poder de polícia; o direito à propriedade pode ser afetado, uma vez que está subordinado à função social da propriedade; e o confisco é permitido como efeito de condenação penal ou quando o poder estatal identifica a presença de cultivo de plantas psicotrópicas ou exploração de trabalho escravo em propriedades rurais ou urbanas⁸⁹.

Embora não haja um limite de alíquota definido para determinar se um tributo é confiscatório ou não, a jurisprudência tem estabelecido que multas acima de 100% do valor original e multas moratórias acima de 20% podem ser consideradas confiscatórias⁹⁰.

Portanto, o princípio do não confisco é derivado do princípio da capacidade contributiva e tem como objetivo proteger a propriedade privada contra uma tributação excessiva que possa levar à sua expropriação indireta, além de garantir o mínimo existencial necessário para uma vida digna aos contribuintes.

⁸⁸ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. Curso de direito tributário brasileiro. 17. ed., rev., atual. e reforma. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2020. pp. 291-292,

⁸⁹ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. Curso de direito tributário brasileiro. 17. ed., rev., atual. e reforma. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2020. Pp.290-291

⁹⁰ ALEXANDRE, Ricardo. Direito tributário. 15. ed., rev., atual., ampl. Salvador: JusPodivm, 2021. pp. 190-194

3.3 PRINCIPAIS PROJETOS DE LEI COMPLEMENTAR

Neste segmento, será abordado de maneira concisa os inúmeros projetos legislativos propostos com o intuito de estabelecer o Imposto sobre Grandes Fortunas, uma vez que o escopo desta monografia não se destina a uma análise exaustiva desses projetos. O objetivo aqui é realizar uma breve análise do conteúdo dos respectivos projetos de lei, a fim de identificar os pontos em que convergem e se afastam.

Após a promulgação da Constituição Federal de 1988, o primeiro projeto de lei apresentado para regulamentar o IGF foi o PLP nº 108⁹¹, datado de 06.06.1989, de autoria do Deputado Juarez Marques Batista. Esse projeto buscou definir o conceito controverso de "grande fortuna" como a soma de todos os valores dos direitos e bens de uma pessoa física específica, deixados para seus dependentes, desde que superem o valor de R\$ 2.999.999,00 (dois milhões, novecentos e noventa e nove mil, novecentos e noventa e nove reais).

Dentre os projetos legislativos apresentados com o objetivo de regulamentar o Imposto sobre Grandes Fortunas (IFG) ou propor requisitos para sua implementação, é relevante destacar alguns que obtiveram maior repercussão, como o Projeto de Lei Complementar (PLP) iniciado sob o número 162/1989⁹² e que atualmente tramita sob o número 202/1989⁹³. Este projeto contou com diversos outros projetos apensados a ele e foi apresentado pelo Deputado Fernando Henrique Cardoso. Essa proposta, juntamente com outras semelhantes, foi analisada pela Comissão de Finanças e Tributação da Câmara (CFT) e pela Comissão de Constituição e Justiça e Redação da Câmara (CCJR) (IPEA, 2011, p.29)⁹⁴. Nessa ocasião, sua constitucionalidade foi

⁹¹ BRASIL. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei Complementar PLP nº 202/1989. Institui o Imposto sobre Grandes Fortunas, previsto no art. 153, VII, da Constituição Federal. Disponível: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=21475>. Acesso em: 15 maio de 2023

⁹² BRASIL. Senado Federal. Projeto de Lei Complementar PLP nº 162/2018. Institui o Imposto sobre Grandes Fortunas, previsto no art. 153, VII, da Constituição Federal. Disponível: em:< <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/132833>>. Acesso em: 18 maio de 2023.

⁹³ BRASIL. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei Complementar PLP nº 202/1989. Institui o Imposto sobre Grandes Fortunas, previsto no art. 153, VII, da Constituição Federal. Disponível: <https://www.camara.leg.br/propostas-legislativas/21594>. Acesso em: 15 maio de 2023

⁹⁴ CARVALHO, Pedro Humberto Bruno de. As discussões sobre a regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas: A situação no Brasil e a experiência internacional. Nota Técnica do Instituto de Pesquisa Econômica 50 Aplicada – IPEA. Rio de Janeiro: 2011. Disponível em: chrome-

aprovada, porém, foi rejeitada pela CFT com base no mérito. É importante mencionar, conforme relatado pelo IPEA.⁹⁵:

Depois de constatada sua constitucionalidade pela CCJR, o projeto foi rejeitado por maioria pela CFT, em 16 de junho de 1999. O relator, deputado Marcos Cintra, em seu voto vencedor, destacou diversos motivos para a rejeição. Em especial, pesou o fato do Wealth Tax estar sendo abolido em vários países europeus, seu alto custo administrativo e sua baixa arrecadação, numa conjuntura macroeconômica e ideológica que enaltecia o investimento direto estrangeiro, os incentivos fiscais, a globalização econômica e a poupança.

Em dezembro de 1989, o Deputado Antônio Mariz apresentou o Projeto de Lei Complementar (PLP) nº 208/89⁹⁶, que definiu o termo "grandes fortunas" como a totalidade do patrimônio líquido de valor superior a 5.000 (cinco mil) vezes o limite mensal de isenção do imposto sobre a renda da pessoa física.

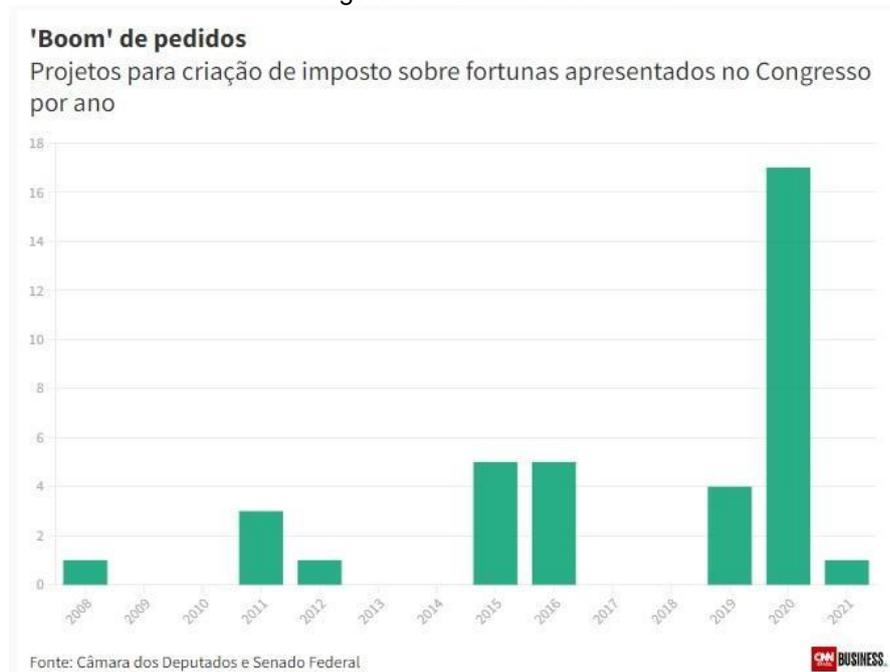
Após a promulgação da Constituição Federal, a discussão sobre a instituição do imposto entrou em uma fase de relativa inatividade até o surgimento de vários projetos de lei no ano de 2008, possivelmente impulsionados pelo contexto da crise econômica global⁹⁷. Após a rejeição do projeto pela Comissão de Finanças e Tributação da Câmara (CFT) em 2000, que as discussões sobre a regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) foram retomadas simultaneamente no Senado e na Câmara dos Deputados em 2008 conforme gráfico abaixo:

extension://efaidnbmnnnibpcajpcgiclfindmkaj/https://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/5755/1/N
T_n07_Discussoes-regulamentacao-imposto_Dinte_2011-out.pdf.p.29

⁹⁵ CARVALHO, Pedro Humberto Bruno de. As discussões sobre a regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas: A situação no Brasil e a experiência internacional. Nota Técnica do Instituto de Pesquisa Econômica 50 Aplicada – IPEA. Rio de Janeiro: 2011. Disponível em: chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcgiclfindmkaj/https://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/5755/1/N_T_n07_Discussoes-regulamentacao-imposto_Dinte_2011-out.pdf.p.30

⁹⁶ BRASIL. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei Complementar PLP nº 208/1989. Institui o Imposto sobre Grandes Fortunas, previsto no art. 153, VII, da Constituição Federal. Disponível: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=21597>. Acesso em: 15 maio de 2023

⁹⁷ Considerada por muitos economistas como a pior crise econômica desde a Grande Depressão, a crise financeira de 2008 ocorreu devido a uma bolha imobiliária nos Estados Unidos, causada pelo aumento nos valores imobiliários, que não foi acompanhado por um aumento de renda da população. Disponível em: <https://www.politize.com.br/crise-financeira-de-2008/> Acesso em: 17 maio de 2023

Figura 1 – “Boom” de Pedidos⁹⁸

Fonte: Câmara dos Deputados (2021)

O senador Paulo Paim, por meio do Projeto de Lei Senado - PLS 128/2008⁹⁹, propôs a instituição do IGF, com algumas diferenças significativas em relação aos projetos anteriores, mas após análise, foi rejeitado em 2010. Os votos contrários à proposta foram motivados por diversos argumentos.

Durante a análise dos votos, foram apresentadas as seguintes justificativas contrárias ao PLS nº 128/2008: o senador Francisco Dornelles argumentou que a tributação da propriedade já é abordada pelo Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU), Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) e Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), não sendo necessário o Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF); o senador César Borges afirmou que o patrimônio já é composto por rendimentos que são tributados pelo Imposto de Renda, tornando a bitributação injusta; o senador Roberto Cavalcanti ressaltou as dificuldades de tributar o patrimônio imobiliário devido à variação dos valores dos metros quadrados do solo urbano entre

⁹⁸ ELIAS, Juliana. Tabela Projetos para criação de imposto sobre fortunas apresentados no Congresso por ano Disponível: <https://www.cnnbrasil.com.br/economia/imposto-sobre-grandes-fortunas-ja-tem-37-projetos-parados-no-congresso/> Acesso em: 17 maio de 2023

⁹⁹ BRASIL. Senado Federal. Projeto de Lei Complementar PLS nº 128/2008. Institui o Imposto sobre Grandes Fortunas, previsto no art. 153, VII, da Constituição Federal. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/84527>. Acesso em: 17 maio de 2023

os municípios; o senador Flexa Ribeiro enfatizou a alta carga tributária do Brasil e argumentou que a justiça fiscal deveria ser alcançada por meio de uma reforma tributária abrangente, em vez da criação de mais um imposto.

Em contrapartida, o senador Eduardo Suplicy foi favorável ao projeto, citando a existência do imposto em países europeus e sua contribuição para diminuir a desigualdade por meio da tributação.

Além disso, foi aprovado na Comissão de Constituição e Justiça o Projeto de Lei Complementar (PLP) nº 277/2008¹⁰⁰, de autoria da deputada federal Luciana Genro, que solicitou a atualização do projeto apresentado por Fernando Henrique Cardoso. No entanto, destacaram-se deficiências no projeto aprovado, como a possibilidade de dedução do IGF do Imposto de Renda, alíquotas desatualizadas e falta de progressividade suficiente, considerando a concentração de riqueza no Brasil.

Diversos outros projetos de lei relacionados ao IGF foram apresentados, como o PLP nº 26/2011¹⁰¹, que considerava fortuna como valor superior a R\$5.000.000,00.

A Contribuição Social das Grandes Fortunas (CSGF) tem sido objeto de discussão e apresentação de projetos de lei no Brasil. Diversos projetos foram propostos com o intuito de instituir um imposto sobre grandes fortunas, visando financiar a saúde pública e a educação, além de reduzir as desigualdades sociais no país. O PLP 48/2011¹⁰²(Apensado ao PLP 277/2008), apresentado pelo Deputado Aluizio, propõe a instituição da CSGF como forma de financiar a saúde pública por meio de uma contribuição sobre as grandes fortunas. Esse projeto ainda está em tramitação na Câmara dos Deputados.

¹⁰⁰ BRASIL. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei Complementar PLP nº 277/2008. Institui o Imposto sobre Grandes Fortunas, previsto no art. 153, VII, da Constituição Federal. Disponível: em <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=388149> . Acesso em: 18 maio de 2023

¹⁰¹ BRASIL. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei Complementar PLP nº 26/2011. Institui o Imposto sobre Grandes Fortunas, previsto no art. 153, VII, da Constituição Federal. Disponível: em <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=494384>. Acesso em: 18 maio de 2023

¹⁰² BRASIL. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei Complementar PLP nº 48/2011. Cria a Contribuição Social das Grandes Fortunas (CSGF), e dá outras providências.. Disponível: em <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=500929> . Acesso em: 18 maio de 2023

Outro projeto relacionado é o PLP 62/2011¹⁰³(Apensado ao PLP 277/2008), que define fortuna como um valor superior a R\$3.000.000,00 e estabelece alíquotas progressivas de 0,5% a 2,0%. Nesse caso, apenas o espólio e as pessoas físicas residentes no país são considerados contribuintes, excluindo as pessoas jurídicas. O artigo 9º desse projeto destaca que a arrecadação da CSGF deve ser integralmente aplicada na manutenção e desenvolvimento do ensino.

Em 2012, o Deputado Paulo Teixeira apresentou o PLP 130/2012¹⁰⁴ (Apensado ao PLP 277/2008), que também trata do tema. Além disso, outros projetos foram protocolados desde 2015, tanto na Câmara quanto no Senado. No entanto, nenhum deles avançou nas etapas necessárias para votação final.

As propostas em geral estabelecem alíquotas progressivas de 0,3% a 5% sobre patrimônios considerados grandes fortunas, que são valores muito acima da maioria da população brasileira. Muitas propostas excluem a residência familiar e consideram apenas o patrimônio líquido, ou seja, o valor dos bens deduzido das dívidas. Nas propostas em discussão, os limites mínimos de investimentos e bens para ser considerado contribuinte do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) variam de R\$ 2 milhões (como no caso do PLP 277/2008, do PSOL, e do PLP 335/2015¹⁰⁵, do PMDB) a mais de R\$ 50 milhões (como no PLS 315/2015¹⁰⁶, do PT, e no PLP 190/2020¹⁰⁷, do PSL). Esses recortes propostos abrangeram menos de 1% da população brasileira.

¹⁰³ BRASIL. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei Complementar PLP nº 62/2011. Institui o Imposto sobre Grandes Fortunas, previsto no art. 153, VII, da Constituição Federal. Disponível: em <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=388149> . Acesso em: 18 maio de 2023

¹⁰⁴ BRASIL. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei Complementar PLP nº 130/2012. Institui o Imposto sobre Grandes Fortunas, previsto no art. 153, VII, da Constituição Federal. Disponível: em <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=534163>. Acesso em: 18 maio de 2023

¹⁰⁵ BRASIL. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei Complementar PLP nº 335/2016. Institui o Imposto sobre Grandes Fortunas, previsto no art. 153, VII, da Constituição Federal. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2121694> Acesso em: 18 maio de 2023

¹⁰⁶ BRASIL. Senado Federal. Projeto de Lei Complementar PLS nº 315/2015. Institui o Imposto sobre Grandes Fortunas, previsto no art. 153, VII, da Constituição Federal. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/121420>. Acesso em: 18 maio de 2023

¹⁰⁷ BRASIL. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei Complementar PLP nº 190/2020. Institui o Imposto sobre Grandes Fortunas, previsto no art. 153, VII, da Constituição Federal. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2258183> Acesso em: 18 maio de 2023

Alguns projetos mais recentes sugerem um imposto temporário sobre as grandes fortunas, como o PLP 38/2020¹⁰⁸, que propõe uma alíquota de 0,5% sobre patrimônios acima de R\$55 milhões durante o estado de calamidade pública devido à pandemia de COVID-19. Estima-se que a arrecadação com esse novo tributo poderia chegar a R\$40 bilhões anuais.¹⁰⁹

Atualmente, apenas o PLP 183/2019¹¹⁰ recebeu um voto favorável do relator em março de 2020, mas não teve avanços significativos desde então. Os demais projetos continuam sem movimentação relevante na tramitação legislativa.

De acordo com o Projeto de Lei Complementar PLP 88/2020¹¹¹, alíquotas entre 1% e 3% seriam aplicadas sobre patrimônios que ultrapassem R\$20 milhões. Os autores argumentam que essa faixa patrimonial representa apenas 0,1% da população brasileira (Elias, 2021, online)¹¹².

Os mais recentes projetos de lei abordando o presente tema é PLP 74/2022, de 11/03/22 de autoria do Deputado Nereu Crispim (PSD-RS) o projeto encontra-se apensado ao PLP 130/2021, ele justifica a instituição O projeto de Lei Complementar propõe a criação do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) no Brasil, com o objetivo de combater desigualdades e promover a justiça tributária. O imposto incidiria sobre pessoas físicas com fortunas acima de R\$10 milhões, de forma progressiva. O projeto busca arrecadar recursos para enfrentar a crise dos preços dos combustíveis e compensar a renúncia fiscal dos estados. A proposta recebeu apoio da sociedade civil,

¹⁰⁸ BRASIL. Senado Federal. Projeto de Lei Complementar PLS nº 315/2015. Fica instituído, durante o período de calamidade pública no Brasil, o Imposto Extraordinário Sobre Grandes Fortunas.. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/141181>

¹⁰⁹ ELIAS, Juliana. Artigo Imposto sobre grandes fortunas já tem 37 projetos parados no Congresso Disponível em: <https://www.cnnbrasil.com.br/economia/imposto-sobre-grandes-fortunas-ja-tem-37-projetos-parados-no-congresso/>. Acesso em: 18 maio de 2023

¹¹⁰ BRASIL. Senado Federal. Projeto de Lei Complementar PLS nº 183/202019. Regulamenta o disposto no art. 153, inciso VII, da Constituição Federal, para instituir o Imposto sobre Grandes Fortunas. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/137929> Acesso em: 18 maio de 2023

¹¹¹ BRASIL. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei Complementar PLP nº 88/2020. Institui o Imposto sobre Grandes Fortunas, previsto no art. 153, VII, da Constituição Federal. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2247348> Acesso em: 18 maio de 2023

¹¹² ELIAS, Juliana. Artigo Imposto sobre grandes fortunas já tem 37 projetos parados no Congresso Disponível em: <https://www.cnnbrasil.com.br/economia/imposto-sobre-grandes-fortunas-ja-tem-37-projetos-parados-no-congresso/>. Acesso em: 18 maio de 2023

em especial da Frente Parlamentar Mista em Defesa dos Caminhoneiros Autônomos e Celetistas.¹¹³

Em resumo, as propostas legislativas relativas ao Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) abrangem diferentes categorias de contribuintes, incluindo pessoas físicas residentes no Brasil e no exterior, o espólio das pessoas físicas mencionadas e, em alguns casos, até mesmo pessoas jurídicas. No entanto, é importante ressaltar que o texto dos projetos pode sofrer alterações durante o processo legislativo.

As propostas convergem em alguns aspectos importantes. Primeiro, todas preveem alíquotas progressivas, exceto uma que estabelece uma alíquota única de 1%. Isso reflete a intenção de promover justiça tributária, em linha com os princípios constitucionais de igualdade e capacidade contributiva. Em relação à atualização do valor do patrimônio sujeito ao imposto, algumas propostas vinculam essa atualização à valorização de mercado, enquanto outras consideram a variação do poder aquisitivo da moeda. Também há divergências quanto aos valores que podem ser deduzidos, podendo incluir o Imposto de Renda, impostos municipais e estaduais.

Embora a Constituição Federal de 1988 estabeleça a obrigação de instituir o IGF, essa medida ainda não foi cumprida devido a questões políticas. A definição do conceito de "grande fortuna" e a determinação do limite de isenção são pontos cruciais e controversos. A existência de medidas anti evasivas é outro aspecto abordado nas propostas, visando evitar a sonegação e a transferência de propriedade para evitar o imposto.

As opiniões sobre a criação do IGF são divergentes, mas existem argumentos favoráveis que destacam a necessidade de corrigir desigualdades econômicas e acumulações de riqueza não produtiva. No entanto, a complexidade da matéria e a necessidade de considerar diversos fatores tornam a regulamentação desse imposto um desafio para o legislador.

Portanto, a instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas envolve uma série de questões complexas e argumentos válidos tanto a favor quanto contra sua criação, o que dificulta sua regulamentação de forma justa e coerente.

¹¹³ BRASIL. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei Complementar PLP nº 74/2022. Institui o Imposto sobre Grandes Fortunas, previsto no art. 153, VII, da Constituição Federal. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/propostas-legislativas/2324190> Acesso em: 18 maio de 2023

4 FUNÇÃO SOCIAL DO IGF COMO INSTRUMENTO DE JUSTIÇA SOCIAL

O Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) é um tributo que incide sobre patrimônios de elevado valor, tendo como objetivo promover a justiça fiscal e reduzir as desigualdades socioeconômicas. Como destacado por Aline Mamede, "o IGF também pode ser visto como um importante e salutar instrumento de justiça distributiva e inclusão social. Daí sua função social."¹¹⁴

É claramente perceptível a importância do papel social que o IGF poderia potencialmente desempenhar caso fosse introduzido no nosso sistema jurídico de maneira planejada e cuidadosa, evitando que interesses políticos interfiram na proposta e análise dos projetos de lei complementar que buscam sua regulamentação.

Segundo a Valor investe¹¹⁵ destaca:

Um relatório emitido pelo Banco Credit Suisse , aponta que até o final do ano de 2021, o Brasil contava com 266 mil milionários, parcela que cresceu 28,5% na comparação com os 207 mil, em 2020. O banco estima que, até 2026, a quantidade de brasileiros milionários deva dobrar, alcançando 572 mil, de acordo com o estudo "Global Wealth Report 2022".

Nada mais justo que aquele que detém fortuna exageradamente superior ao resto da população deva contribuir equitativamente ao Estado, objetivando respeitar ao princípio da capacidade contributiva propiciando aos demais um desenvolvimento digno. O ato de disposições transitórias, Art. 80 do ADCT já prevê que a destinação do IGF deva ir para um fundo que tem por objetivo a erradicação da pobreza. (CF, inciso III, art. 80 do ADCT)

De maneira resumida, podemos verificar que a lógica da tributação no Brasil vai contra os princípios da igualdade e da capacidade contributiva. Esses princípios estabelecem que o financiamento do Estado pelos contribuintes deve considerar sua capacidade econômica. O sistema tributário só será verdadeiramente justo quando a progressividade for efetivamente alcançada.

¹¹⁴ Mamede, Aline Ribeiro. A Função Social do Imposto sobre Grandes Fortunas . Editora Appris. Edição do Kindle

¹¹⁵ VALOR INVESTE, ARTIGO SABE QUANTOS MILIONÁRIOS TÊM NO BRASIL? E ESSE NÚMERO VAI DOBRAR ATÉ 2026, DISPONÍVEL EM: [HTTPS://VALORINVESTI.GLOBO.COM/MERCADOS/BRASIL-E-POLITICA/NOTICIA/2022/09/20/SABE-QUANTOS-MILIONARIOS-TEM-NO-BRASIL-E-ESSE-NUMERO-VAI-DOBRAR-ATE-2026.GHTML](https://valorinveste.globo.com/mercados/brasil-e-politica/noticia/2022/09/20/sabe-quantos-milionarios-tem-no-brasil-e-esse-numero-vai-dobrar-ate-2026.ghtml) ACESSO EM: 15 DE MAIO 2023

Com destaque para o livro "O Capital no século XXI" escrito pelo economista francês Thomas Piketty. Nesta extensa obra, que abrange quase 800 páginas, Piketty argumenta de forma resumida que a acumulação de capital é prejudicial e que as desigualdades econômicas são um dos principais obstáculos ao desenvolvimento.

Piketty argumenta que a cobrança de impostos deve seguir um princípio proporcional ou progressivo, sendo proporcional quando a taxa é a mesma para todos e progressivo quando as taxas são mais altas para os mais ricos. Isso evidencia a função social dos impostos e a necessidade de considerar a proporcionalidade para equilibrar as desigualdades sociais, evitando sobrecarregar aqueles com menor capacidade de contribuição. Assim, políticas públicas devem ser implementadas para reduzir a disparidade na distribuição de riquezas no Brasil¹¹⁶.

Conforme abordado por Sérgio Ricardo Ferreira Mota, a regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) será um novo mecanismo para alcançar a justiça tributária. Mota defende que o IGF possui o potencial de reduzir as desigualdades no país, conforme expresso em suas próprias palavras¹¹⁷.

(...) repete-se a defesa no sentido de que o Imposto sobre Grandes Fortunas pode vir a constituir instrumento de alcance da justiça tributária no Brasil, uma vez que permitiria, em tese, não só uma justa distribuição da carga tributária entre os contribuintes, mas também, maior distribuição de renda e riqueza nacionais, o que permitiria, também, em tese, a redução das enormes desigualdades sociais verificadas no país e, por consequência, a pobreza de grande parte da população. (MOTA, 2010, p. 164-165).

Amir Khair¹¹⁸, renomado economista e mestre em Finanças Públicas, defende a implementação do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) no Brasil. Segundo ele, o IGF poderia arrecadar anualmente cerca de R\$100 bilhões, promovendo uma redistribuição de recursos e reduzindo a regressividade do sistema tributário. Khair argumenta que o imposto pode compensar a desoneração do INSS das empresas, descentralizar recursos para Estados e Municípios, estimular o emprego e o desenvolvimento econômico. Ele destaca que o IGF tem sido bem-sucedido em

¹¹⁶ PIKETTY, Thomas. O capital do século XXI. Tradução Monica Baumgarten de Bolle. 1.ed. Rio de Janeiro. Intrínseca, 2015, p.9.

¹¹⁷ MOTA, Sérgio Ricardo Ferreira. Imposto sobre Grandes Fortunas no Brasil. 1ª ed. São Paulo: Editora MP, 2010, p. 164-165

¹¹⁸ KHAIR, Amir. O imposto sobre grandes fortunas renderia 100 bilhões por ano. 2015. Disponível em: <https://www.cartacapital.com.br/economia/imposto-sobre-grandes-fortunas-renderia-100-bilhoes-por-ano-1096/> Acesso em: 12 de junho. de 2023.

países como França, Espanha, Grécia, Suíça e Noruega, e aponta a necessidade de testá-lo no contexto brasileiro.

Por outro lado, Tiago Reis (2020)¹¹⁹ sustenta uma perspectiva divergente em relação à interação entre eficiência e redistribuição no contexto da análise das alíquotas tributárias. A eficiência diz respeito à minimização do impacto dos tributos nas preferências dos agentes econômicos, enquanto a redistribuição tem como objetivo promover maior equidade entre os indivíduos e aumentar o bem-estar social. Ao abordar o tema do imposto sobre grandes fortunas, é essencial levar em consideração ambos os aspectos.

Reis enfatiza a possibilidade de desenvolver estruturas de alíquotas tributárias que buscam otimizar o bem-estar social, ao mesmo tempo em que minimizem os efeitos negativos na eficiência econômica, mesmo sem a implementação de um imposto específico sobre fortunas. Portanto, argumenta-se que defender exclusivamente o imposto sobre grandes fortunas como a única abordagem para aumentar a receita do governo e reduzir a desigualdade pode ser ineficiente na consecução desses objetivos.

Verifica-se que o Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) apresenta-se como um instrumento de justiça social com a função de promover a redistribuição de recursos e reduzir as desigualdades socioeconômicas. Sua implementação poderia arrecadar significativas quantias, contribuindo para a equidade fiscal e a diminuição das disparidades de renda e riqueza no Brasil. A regulamentação do IGF seria um novo mecanismo para alcançar a justiça tributária, possibilitando uma distribuição mais justa da carga tributária, maior distribuição de renda e riqueza, e potencialmente reduzindo as desigualdades sociais e a pobreza. No entanto, é importante considerar as perspectivas divergentes em relação à relação entre eficiência e redistribuição, destacando a necessidade de uma abordagem cuidadosa na definição das alíquotas tributárias, buscando equilibrar a maximização do bem-estar social com a minimização dos impactos econômicos adversos.

¹¹⁹ REIS, Tiago. Imposto sobre grandes fortunas: entenda esse tipo de taxação. SUNO. Disponível em: <https://www.suno.com.br/artigos/imposto-sobre-grandes-fortunas/> Acesso em: 12 junho. 2023

4.1 CONCEITO DE TRIBUTO

Para alcançar um melhor entendimento do Imposto sobre Grandes Fortunas (IFG), dentro do Direito tributário, se faz necessário preliminarmente contextualizar o conceito de Tributo.

De acordo com Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Nessa senda, eis a seguir a definição do conceito de tributo elaborada por Aline Ribeiro Mamede¹²⁰ :

Em outras palavras, o tributo constitui-se em uma obrigação de dar à qual se atribui ao sujeito ativo (no caso, o Estado ou Fisco) o direito de exigir do sujeito passivo (contribuinte ou responsável), quando realizado o fato descrito como hipótese de incidência e desde que constitua sanção de ato ilícito, a prestação em dinheiro, compulsoriamente, conforme vontade pessoal do obrigado.

E acerca de como se dá, a classificação dos tributos, a jurista assevera:

Com o advento da Constituição Federativa de 1988 e, segundo entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal, pode se afirmar que as espécies tributárias são cinco: imposto; taxas; contribuições de melhoria; empréstimos compulsórios e contribuições especiais.¹²¹

Tem-se, portanto, que essa categorização em cinco espécies baseia-se no fato gerador. Ou seja, as obrigações tributárias serão desencadeadas, através de uma obrigatoriedade em pagar por parte dos contribuintes, sejam eles pessoas físicas ou jurídicas. O que muda, em cada uma das espécies, é o motivo pelo qual ocorrerá a tributação.

4.2 IMPOSTO

O Código Tributário Nacional conceitua imposto como:

¹²⁰ MAMEDE, Aline R. **A Função Social do Imposto sobre Grandes Fortunas**. Curitiba: Appris, 2018. p. 17.

¹²¹ MAMEDE, Aline R. op. cit. p. 28.

Art. 16. Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.

Neste contexto, o fato gerador do tributo extrafiscal IGF, tem como base a materialidade do contribuinte em possuir uma grande fortuna, sem vincular qualquer atividade estatal específica.

4.3 EXTRAFISCALIDADE

Ao contrário da tributação convencional, cujo objetivo principal é a obtenção de recursos financeiros para financiar os serviços públicos, a tributação extrafiscal possui uma finalidade que vai além da arrecadação fiscal. Essa forma de tributação busca interferir diretamente no domínio econômico e possui objetivos distintos, como a distribuição de renda e terra, a proteção da economia nacional, a orientação dos investimentos para setores produtivos ou de interesse público, o estímulo ao desenvolvimento regional ou setorial, e principalmente, a implementação de políticas públicas.

Dentre as classificações dos tributos citados acima, por Mamede¹²², eles também têm funções, quais sejam: a) fiscalidade; b) extrafiscalidade; e c) parafiscalidade.

Segundo Josiane Minardi

"o tributo pode desempenhar duas funções: a) a função eminentemente arrecadatória, que reflete a natureza fiscal do tributo, cujo único objetivo é arrecadar recursos para suprir as necessidades públicas; e b) a segunda função, que consiste em estimular ou desestimular condutas dos particulares de acordo com os objetivos sociais, políticos e econômicos do Estado, exercendo assim uma função extrafiscal. Um tributo será considerado fiscal quando sua finalidade for exclusivamente o abastecimento dos cofres públicos, sem outros interesses. Sua pretensão é puramente obter receitas para despesas voltadas ao interesse público. O tributo extrafiscal é um instrumento¹²³

De acordo com, Sérgio Gilberto Porto e Fábio Canazarro:

¹²² Ibidem.

¹²³ MINARDI, Josiane, Manual do Direito Tributário. 2 ed. Salvador: Revista ampliada atualizada Editora: JUSPODIVM p.32 e 33.

O tributo assume caráter ou conotação extrafiscal, se for utilizado como instrumento para orientar condutas do cidadão, com vistas à redução de desigualdades, à promoção do desenvolvimento e à manutenção de liberdades; ou seja, novamente quando se buscam condições para a promoção dos direitos fundamentais.¹²⁴

Conforme Barros¹²⁵,

A experiência jurídica nos mostra, porém, que vezes sem conta a compostura da legislação de um tributo vem pontilhada de inequívocas providências no sentido de prestigiar certas situações, tidas como social, política ou economicamente valiosas, às quais o legislador dispensa tratamento mais confortável ou menos gravoso. A essa forma de manejar elementos jurídicos usados na configuração dos tributos, perseguindo objetivos alheios aos meramente arrecadatórios, dá-se o nome de extrafiscalidade.

Conforme citado acima, reforçando o ponto de vista da necessidade da implementação do IGF, se analisarmos a questão social e econômica, pois a extrafiscalidade permeia outros fins, não somente arrecadatórios.

Pode-se dizer que a extrafiscalidade do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) tem aspectos que podem ser considerados positivos visando o incentivo econômico e social, mas também desincentivo, por exemplo, o aumento da tributação em produtos nocivos à saúde, visando o bem estar, conforme explanado por Mamede.

Julga necessário ressaltar, segundo Barros¹²⁶, não há tributo puramente fiscal ou extrafiscal. As noções de fiscalidade e extrafiscalidade mesclam-se em um só tributo, mesmo prevalecendo a individualidade de cada um dos elementos.

É dizer: no caso da extrafiscalidade, não se trata de ato promocional apenas, mas também como uma ferramenta proibitiva para desincentivar a prática de atos que sejam danosos.

Prossegue Roque Antonio Carrazza:

Extrafiscalidade é, portanto, o emprego dos meios tributários para fins não-fiscais, mas ordinatórios, isto é, para disciplinar comportamentos de virtuais contribuintes, induzindo-os a fazer ou deixar de fazer alguma coisa. A fazer, bem entendido, o que atende ao interesse público; a não fazer o que, mesmo sem tipificar um ilícito, não é útil ao progresso do país.¹²⁷

¹²⁴ PORTO, Sérgio G.; CANAZARRO, Fábio. **Essencialidade Tributária: Igualdade, Capacidade Contributiva e Extrafiscalidade na Tributação sobre o Consumo**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2021. p. 79.

¹²⁵ CARVALHO, Paulo D. B. **Curso de Direito Tributário**. 22. ed. São Paulo: Saraiva, 2010. p. 287.

¹²⁶ CARVALHO, Paulo D. B. **Curso de Direito Tributário**. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2005. p. 234-5.

¹²⁷ CARRAZZA, Roque A. **ICMS**. 12. ed. São Paulo: Malheiros, 2007. p. 399.

Por outro lado, a função extrafiscal busca influenciar o comportamento do contribuinte, com o intuito de alcançar os objetivos sociais e econômicos estabelecidos na Constituição Federal.

Na literatura doutrinária, é amplamente reconhecida a legitimidade da utilização do imposto como instrumento de extrafiscalidade. Hely Lopes Meirelles¹²⁸, em sua obra, faz referência a essa prática, destacando:

“A extrafiscalidade é a utilização do tributo como meio de fomento ou de desestímulo a atividades reputadas convenientes ou inconvenientes à comunidade. É o ato de polícia fiscal, isto é, de ação de governo para o atingimento de fins sociais através da maior ou menor imposição tributária.

Na perspectiva de Luiz Antonio Ramalho Zanoti e Maria de Fátima Ribeiro, o Estado deve utilizar a arrecadação tributária como uma ferramenta para promover a distribuição justa de riquezas e alcançar a paz social. Isso implica em uma ação econômica com um forte viés social, visando combater as desigualdades sociais através de uma tributação progressiva que desacelere o crescimento desproporcional das fortunas individuais. Além disso, o Estado deve regular a produção para obter benefícios sociais, preservar a concorrência interna, proteger a economia nacional e impulsionar a circulação econômica.¹²⁹

Dando ênfase a esse pensamento Aline Ribeiro Mamede assevera: “O tributo também pode ser visto como um importante e salutar instrumento de justiça distributiva e inclusão social. Daí sua função social.”¹³⁰

Ainda sob ótica de MAMEDE ressalta:

O Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF), objeto desta obra, quando de sua instituição e regulamentação, também poderá objetivar, além de sua função arrecadatória (fiscal), uma função social, tendo em vista que a incidência constitucional do imposto, que são as grandes fortunas, pode viabilizar a consecução de uma almejada justiça social, ao se redistribuir riquezas, por exemplo.¹³¹

¹²⁸ MEIRELLES, HELY LOPES. Direito administrativo brasileiro. 24. ed. São Paulo: Malheiros, 1999. P. 45

¹²⁹ ZANOTI, Luiz. RIBEIRO, Maria. O tributo como fator de geração da justiça fiscal e do bem-estar social. ARGUMENTUM - Revista de Direito n. 6 - 2006 – UNIMAR p. 67

¹³⁰ MAMEDE, Aline Ribeiro. A Função Social do Imposto sobre Grandes Fortunas . Editora Appris. Edição do Kindle.

¹³¹ MAMEDE, Aline Ribeiro. **A função social do imposto sobre grandes fortunas**. Appris Editora e Livraria Eireli-ME, 2018.

Diante das reflexões apresentadas, torna-se evidente que a tributação extrafiscal vai além da simples arrecadação de recursos financeiros para o Estado. Essa forma de tributação busca influenciar o comportamento dos contribuintes, visando a alcançar objetivos sociais, econômicos e de justiça distributiva. Ao utilizar o imposto como instrumento de extrafiscalidade, o Estado busca promover a paz social, controlar atividades econômicas, redistribuir riquezas, combater desigualdades sociais e implementar políticas públicas.

Nesse contexto, o Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) assume um papel importante, pois, além de sua função arrecadatória, pode desempenhar uma função social ao promover a redistribuição de riquezas e contribuir para a justiça social. A extrafiscalidade do IGF manifesta-se tanto por meio do estímulo econômico, como no caso de incentivar determinados setores ou atividades, quanto por meio de desestímulos, como a tributação de produtos nocivos à saúde.

Cabe destacar que a extrafiscalidade não exclui a finalidade arrecadatória do tributo, mas a coloca em segundo plano diante dos objetivos maiores de promoção do bem comum, equidade social e desenvolvimento econômico. Portanto, a utilização da extrafiscalidade no sistema tributário é reconhecida e respaldada pela doutrina, oferecendo ao Estado uma ferramenta eficaz para o alcance de seus fins sociais, políticos e econômicos.

Assim, a compreensão e análise da tributação extrafiscal são fundamentais para uma visão abrangente e aprofundada do sistema tributário e das políticas públicas voltadas para a promoção do interesse coletivo. O estudo do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) representa uma oportunidade de explorar essa modalidade tributária específica, considerando suas implicações econômicas, sociais e jurídicas.

5 CRÍTICAS E CONTRAPONOTOS AO IGF

Este capítulo tem como objetivo explorar os principais aspectos relacionados à instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) e as discussões em torno de sua implementação. Serão abordados os seguintes tópicos: definição de grandes fortunas para efeitos de tributação, critérios relacionados ao patrimônio ou renda que seriam considerados, possíveis consequências da fuga de investidores financeiros para jurisdições com menor carga tributária, desafios políticos na implementação do IGF, preocupações com bitributação e possíveis efeitos confiscatórios sobre o mesmo patrimônio. Serão apresentadas diferentes perspectivas e argumentos contrários à instituição do IGF, bem como posições favoráveis que utilizam essas questões como justificativa para seu apoio. A análise desses elementos permitirá uma compreensão mais ampla e fundamentada do tema, levando a uma reflexão sobre os impactos e desafios envolvidos na implementação de um imposto voltado para a tributação de grandes fortunas.

5.1 DEFINIÇÃO DO QUE SERIAM CONSIDERADAS GRANDES FORTUNAS

A definição do termo "Grande Fortuna" representa um dos principais desafios enfrentados na implantação do Imposto sobre Grandes Fortunas, uma vez que a posse de uma grande fortuna é apresentada como o fato gerador ou hipótese de incidência desse imposto. No entanto, compreender efetivamente esse termo é uma questão complexa, e Leandro Paulsen¹³² nos oferece uma perspectiva orientadora a esse respeito.

De acordo com Paulsen¹³³, a fortuna é equiparada à riqueza. No entanto, a mera posse de riqueza não é suficiente para sujeitar um indivíduo ao imposto, uma vez que a base econômica desse imposto está relacionada às "grandes fortunas". Portanto, a competência para tributar recai apenas sobre as riquezas correspondentes a "grandes fortunas", ou seja, sobre patrimônios que sejam realmente muito diferenciados em função de seu valor extremamente elevado. Talvez seja apropriado

¹³² PAULSEN, Leandro. Direito tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e jurisprudência. 13 ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2011.

¹³³ PAULSEN, Leandro. Direito tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 13 ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2011.

adotar como referência simbólica a cifra de um milhão de dólares. Assim, a lei complementar deve aderir estritamente a esse conceito ao regulamentar o imposto.

De acordo com a argumentação do autor mencionado, a mera posse de riqueza não é suficiente para configurar a base econômica do Imposto sobre Grandes Fortunas, uma vez que essa base é delimitada pela noção de "Grande Fortuna", que constitui o fato gerador desse imposto. Nesse contexto, surge a discussão proposta por Francisco José Santos da Costa acerca da compreensão do conceito de fortuna ao longo do tempo:

“A variação temporal, relativa ao conceito de "grandes fortunas", está na mensuração do conceito em determinada época, ou seja, o que seria uma "grande fortuna" há 100 anos, hoje pode ser a quantia equivalente a um salário mínimo de um trabalhador da indústria. Concernente à variação subjetiva, aplicada ao mesmo conceito, tem-se que diz respeito aos aspectos pessoais do indivíduo, explicando melhor, o que pode ser uma "grande fortuna" para uma pessoa de classe média, pode ser o equivalente a uma viagem a Europa de um mega empresário. Mesmo se podendo determinar que o fato está ou não abrangido pelo núcleo do conceito, percebe-se que o conceito objeto deste estudo encontra-se em uma área nebulosa ou cinzenta, pois se encontra em uma região entre a zona de certeza positiva e a zona de certeza negativa.”

Nesse contexto, é importante mencionar a visão de Ives Gandra Martins, que ressalta que uma grande fortuna vai além de uma simples fortuna e riqueza:

O próprio nome do imposto é curioso. O imposto incide sobre "grandes fortunas". Uma "grande fortuna" é mais do que apenas uma "fortuna". Já "fortuna" é maior do que "riqueza". Ora, se o tributo incidisse apenas sobre grandes fortunas, deixando de fora "fortunas normais" e "riquezas normais", poucos seriam os contribuintes sujeitos a ele. E, se viesse a incidir sobre qualquer valor de expressão, fora daquilo que, pelos padrões econômicos, constitui uma "grande" (o adjetivo é relevante na lei) "fortuna", seria inconstitucional (MARTINS, 2008).¹³⁴

Existem várias propostas em tramitação para regulamentar o Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF), e essas propostas apresentam diferentes definições de "grandes fortunas" que seriam isentas ou sujeitas à aplicação do imposto. Por exemplo, o Projeto de Lei Complementar número 277, apresentado na Câmara dos Deputados em 26 de março de 2008, considera um patrimônio de dois milhões de

¹³⁴ MARTINS, Ives Gandra Silva. O imposto sobre grandes fortunas. Revista Jus Navigandi, ISSN 1518-4862, Teresina, ano 13, n. 1697, 23 fev. 2008. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/10977>. Acesso em: 21 jun. 2023.

reais como uma grande fortuna. Isso significa que qualquer pessoa com um patrimônio acima desse valor estaria sujeita à cobrança do IGF.

No entanto, de acordo com José Luis Oreiro:

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 têm 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. (OREIRO, 2015)¹³⁵

Portanto, como apontado por OREIRO (2015), o limiar estabelecido para a aplicação do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) é considerado baixo, uma vez que em algumas regiões do Brasil, imóveis pertencentes à classe média alta já ultrapassam esse valor. Isso levanta a questão de que esse limiar não corresponderia verdadeiramente a uma "grande fortuna", indicando a necessidade de estabelecer um valor mínimo mais elevado para a incidência do imposto.

Além disso, Olavo Nery Corsatto, em seus comentários sobre os estudos de Henry Tilbury, destaca que em outros países, como a Alemanha, o imposto sobre o patrimônio é considerado um complemento ao imposto de renda. Ele incide sobre o patrimônio de pessoas físicas e jurídicas, mas enfrenta desafios devido à complexidade na avaliação do patrimônio, exigindo uma legislação extensa para esse propósito. A alíquota, que inicialmente era de 1%, foi reduzida para 0,7%.¹³⁶

Na França, o "impôt sur les grandes fortunes" incide sobre o patrimônio global de pessoas físicas residentes no exterior em relação aos bens localizados no país. O imposto é aplicado apenas a patrimônios que excedam três milhões de francos, podendo chegar a cinco milhões de francos caso inclua bens profissionais. Existe uma isenção para bens profissionais com valor de até dois milhões de francos. A definição de bens profissionais é abrangente e engloba ferramentas utilizadas em atividades

¹³⁵ OREIRO, José Luis. Análise do PLP 277/2008 – Imposto sobre grandes fortunas. 2015. Disponível em: <https://jlcoreiro.wordpress.com/2015/03/03/analise-do-plp-2772008-imposto-sobre-grandes-fortunas/>. Acesso em: 20 de maio de 2023.

¹³⁶ CORSATTO, Olavo Nery. Imposto Sobre Grandes Fortunas. Revista de Informação Legislativa. 2000. Disponível em: <https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/581/r146-06.pdf?sequence=4&isAllowed=y>. Acesso em: 05. jun. 2023.

industriais, comerciais, agrícolas, artesanais e liberais. O fato gerador ocorre na posse dos bens em 1º de janeiro, e a base de cálculo é determinada pelo valor venal real estabelecido pelo mercado. A legislação francesa também estabelece normas específicas para a avaliação e controle das declarações, com o objetivo de evitar a sonegação.¹³⁷

Portanto, essas normas específicas adotadas na França refletem a conscientização do legislador em relação às possibilidades de omissão na declaração de diferentes tipos de bens. Além disso, a legislação francesa prevê um regime especial para bens anônimos e aboliu o anonimato nas transações envolvendo ouro por meio de um decreto de 1981. Essas considerações demonstram a preocupação do legislador em garantir a integridade do sistema tributário e evitar evasões fiscais.¹³⁸ A legislação francesa, ao estabelecer regimes adequados à sua realidade, fortalece ainda mais o questionamento sobre a necessidade de cobrança do Imposto sobre Grandes Fortunas, cujo fato gerador está relacionado às fortunas grandiosas.

Verifica-se, diante dos estudos realizados pelo INSPER¹³⁹, é importante considerar os efeitos econômicos, as possíveis melhorias em termos de bem-estar e redistribuição de renda, bem como as limitações dos tributos sobre o patrimônio adotados por outros países. O objetivo é obter evidências suficientes para orientar a política tributária brasileira em relação a esse tipo de imposto. Portanto, além de implementar o imposto, é fundamental utilizar suas limitações de forma adequada, a fim de não afastar potenciais investidores.

A definição do que seriam consideradas "grandes fortunas" é um desafio importante na implantação do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF). Diversos especialistas oferecem perspectivas sobre esse termo complexo, que envolve a delimitação de patrimônios de valor extremamente elevado. Propostas legislativas e experiências de outros países também são consideradas, destacando a necessidade de regimes adequados à realidade brasileira e o equilíbrio entre justiça fiscal e

¹³⁷ CORSATTO, Olavo Nery. Imposto Sobre Grandes Fortunas. Revista de Informação Legislativa. 2000.

¹³⁸ CORSATTO, Olavo Nery. Imposto Sobre Grandes Fortunas. Revista de Informação Legislativa. 2000.

¹³⁹ CANADO, Vanessa Rahal; MESSIAS, Loureine Silva. Vale a pena instituir o IGF: Uma análise dos efeitos econômicos do imposto a partir de experiências internacionais. (mar. 2021). Disponível em: https://www.insper.edu.br/wp-content/uploads/2021/05/IGF_V7.pdf. Acesso em: 10. jun. 2022.

estímulo ao desenvolvimento. Em suma, é fundamental considerar os efeitos econômicos e sociais, utilizar as limitações do imposto adequadamente e embasar a política tributária em estudos e evidências para estabelecer um sistema tributário justo e equitativo.

5.2 PATRIMÔNIO PARA TRIBUTAÇÃO

Quando se menciona o Tributo sobre Grandes Riquezas, uma das principais questões levantadas é o contraste entre o patrimônio do contribuinte e sua renda para fins de tributação. Como bem nos assegura, Olavo Nery Corsatto observa que:

Além das dificuldades relacionadas à administração e fiscalização do TGR, ao risco de diminuição da poupança interna, ao resultado insignificante da arrecadação e à possibilidade de fuga de capitais, o principal obstáculo prático para a regulamentação do imposto é o critério de avaliação dos ativos que compõem o patrimônio das pessoas físicas. Ele considera que a eficiência da tributação depende da confiabilidade na avaliação do patrimônio do contribuinte e nos parâmetros utilizados, porém existe um alto grau de subjetividade no processo de avaliação. Isso resultaria em um prejuízo para os contribuintes, uma vez que os projetos de lei complementar em andamento no Congresso Nacional indicam que o imposto sobre grandes riquezas seria declarado voluntariamente¹⁴⁰.

No entanto, a implementação do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) no Brasil enfrenta várias dificuldades. Conforme apontado por Martins, esse imposto é considerado desestimulante, indo na contramão de outros países que estão reduzindo os impostos sobre o patrimônio¹⁴¹.

Sergio Ricardo Ferreira Mota, em seu livro "O Imposto Sobre Grandes Fortunas no Brasil", relata que o imposto incidirá sobre o valor total do patrimônio e utilizará o patrimônio líquido como base, in verbis:

Como a fortuna pessoal do contribuinte pode ser medida por sua renda e/ou patrimônio, de uma forma ampla, o imposto sobre a fortuna pode incidir sobre qualquer uma dessas bases [consumo, patrimônio ou renda], ou seja, pode ser um imposto sobre o patrimônio total, um imposto sobre categorias específicas de patrimônio, um imposto sobre a transferência de patrimônio ou um imposto sobre a renda. No entanto, é necessário esclarecer que a maioria dos países que instituiu o imposto sobre a fortuna o fez de forma restritiva, incidindo principalmente sobre o patrimônio total e utilizando o patrimônio

¹⁴⁰ CORSATTO, Olavo Nery. Imposto sobre Grandes Fortunas. In: Revista de Informações Legislativas. Brasília/DF: Senado Federal, a. 37, n. 146, abr./jun. 2000, p. 98.

¹⁴¹ MARTINS, Ives Gandra da Silva. Comentários à constituição do Brasil. v. 6. Rio de Janeiro: Saraiva, 1990, p. 269.

líquido como base, ou seja, considerando as despesas para sua manutenção. Por outro lado, também é importante ressaltar que esse imposto não afeta a substância patrimonial, mas apenas a renda gerada pelo patrimônio. Portanto, trata-se de um imposto nominal sobre o patrimônio, já que é pago com base na renda.¹⁴²

Em sua obra de 2014¹⁴³, o economista Thomas Piketty argumenta a favor de uma tributação direta sobre o capital como uma forma de garantir uma contribuição fiscal justa. Ele aponta que a declaração de imposto de renda não é suficiente para refletir de maneira precisa a capacidade contributiva, já que o patrimônio pode ser muito maior do que a renda anual e os gastos. Nesse sentido, o Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) seria um complemento necessário nesse contexto. Piketty ilustra sua posição citando o caso de uma das maiores fortunas francesas, em que a pessoa declarou uma renda fiscal de apenas 5 milhões de euros, apesar de possuir um patrimônio que ultrapassa os 30 bilhões de euros. Isso confirma a tese de Piketty de que a tributação da renda não trata de forma justa a tributação do patrimônio. Segundo o autor, os detentores de grandes fortunas frequentemente têm uma definição equivocada do conceito de capacidade contributiva.

Portanto, de acordo com Piketty, somente por meio de uma tributação direta sobre o capital seria possível capturar de maneira adequada a capacidade contributiva dos titulares de fortunas significativas. Ele defende que é necessário estabelecer uma estrutura tributária que considere não apenas a renda, mas também o patrimônio acumulado, a fim de promover uma distribuição mais equitativa da carga fiscal e reduzir as desigualdades socioeconômicas.

De acordo com as observações de Sérgio Martins¹⁴⁴, existem desafios relacionados à arrecadação de impostos quando se trata da definição de alíquotas.:

O imposto sobre grandes fortunas não era previsto no sistema tributário anterior. O referido imposto será disciplinado nos termos de lei complementar. Até o momento, essa norma não existe. (...) É um imposto pelo qual não se alcança grande arrecadação, mas apenas 1 a 2%. Se a alíquota do imposto é baixa, a receita é baixa. Se a alíquota for alta (3% ou 4%), as pessoas levariam recursos para o exterior.

¹⁴² MOTA, Sérgio Ricardo Ferreira. Imposto sobre Grandes Fortunas no Brasil. 1ª ed. São Paulo: Editora MP, 2010, p. 69.

¹⁴³ PIKETTY, Thomas. O capital do século XXI. Tradução Monica Baumgarten de Bolle. 1.ed. Rio de Janeiro. Intrínseca, 2014, p.551.

¹⁴⁴ MARTINS, Sérgio Pinto. Manual de direito tributário. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2012, p. 273.

Pela ótica de Bruno Germano Puntel¹⁴⁵:

Concebendo que o IGF ficará restrito às pessoas físicas, crê-se que o patrimônio destas pode incluir participações em empresas, que correspondem a investimentos de terceiros. A base de cálculo poderá sofrer variações abruptas e inesperadas, pois estão sujeitas às oscilações de mercado.

Em suma, a instituição em questão enfrenta um desafio significativo e está sujeita a questionamentos sobre a real necessidade e eficácia da implementação do imposto discutido. Diferentes pontos de vista têm sido apresentados, tanto a favor quanto contra, levantando preocupações sobre possíveis impactos negativos, como o desestímulo à poupança e a pluritributação. No entanto, é importante conduzir uma análise imparcial, considerando o interesse coletivo acima de interesses individuais ou políticos. O objetivo final deve ser a busca por uma solução equilibrada e justa, que promova o desenvolvimento social e econômico, sem prejudicar indevidamente nenhum segmento da sociedade.

5.3 FUGA DOS INVESTIDORES FINANCEIROS

A discussão em torno da implementação do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) gera diversas perspectivas e argumentos, incluindo preocupações relacionadas à possível fuga de capitais do país. Acredita-se que investidores e empresas multinacionais possam buscar países com menor carga tributária, o que é frequentemente citado como um dos principais argumentos pelos críticos do imposto.

De acordo com Tiago Reis¹⁴⁶, A fuga de capitais é a retirada em grande quantidade de recursos financeiros de um país em um curto período de tempo, geralmente durante crises econômicas. Isso ocorre mais comumente em países emergentes devido à sua instabilidade econômica. A fuga de capitais pode ser causada por diversos motivos, incluindo a busca por investimentos mais seguros em momentos de crise global, crises internas específicas de um país, insegurança jurídica e expectativas econômicas negativas. Tanto investidores estrangeiros quanto

¹⁴⁵ PUNTEL, Bruno Germano. Viabilidade prática do imposto sobre grandes fortunas no Brasil. Ponta Grossa - PR: Atena, 2023. P.19

¹⁴⁶ REIS, Tiago. Fuga de capitais: conheça as principais causas deste fenômeno. SUNO. Disponível em: <https://www.suno.com.br/artigos/fuga-de-capitais/> Acesso em: 22 maio. 2023

investidores internos podem redirecionar seus investimentos para moedas e mercados internacionais como forma de proteção de capital durante a fuga de capitais.

Ives Gandra da Silva Martins, renomado jurista, apresenta essa visão, ressaltando os efeitos que a introdução do IGF poderia ter na atratividade do país para investimentos:

“[...] por fim, poderia gerar fuga de capitais para países em que tal imposição inexistente (a esmagadora maioria não tem o IGF)”¹⁴⁷. Com base nisso, é argumentado que a implementação do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) poderia afugentar empresas e investidores do país. Um dos principais argumentos dos opositores ao IGF é a preocupação com a possível evasão de investidores financeiros que estão no país.

O autor Ives Gandra ainda ressalta que, a tendência dos investidores é buscar países que não imponham tributação adicional sob o pretexto de redistribuição, conforme suas palavras:

Ora, o imposto sobre grandes fortunas afasta investidores. A alguém que já teve toda a espécie de tributação sobre seu trabalho, propriedade ou circulação de bens e de dinheiro, não agrada saber que aquilo que “sobrou” da voracidade fiscal para sustentar esclerosadas estruturas de poder, ainda receba uma tributação adicional, pelo simples fato de existir. A tendência é procurar países com políticas que não tributem as “sobras”, a título de fazer redistribuição de riquezas, através do próprio Estado.¹⁴⁸

No entanto, Amir Khair, em entrevista a CartaCapital, possui uma visão diferente daquela expressada pelo autor acerca do posicionamento de Ives Gandra Martins. Ele argumenta que, se houver transferência de patrimônio para outros países, isso não seria necessariamente negativo. Para Khair, o importante é que a maior parte do patrimônio permaneça no país. Além disso, ele desafia a ideia de que aqueles que deixam o país para buscar vantagens fiscais em outros lugares realmente se beneficiaram. Segundo Khair, em outros países, as alíquotas do Imposto de Renda são muito mais altas do que no Brasil, onde a alíquota mais baixa é de 27,5%, a mais baixa do mundo. Em contraste, em outros países, as alíquotas podem chegar a 40%,

¹⁴⁷ MARTINS, Ives Gandra da Silva; LOCATELLI, Soraya David Monteiro. O imposto sobre grandes fortunas. **Jus Navigandi, Teresina, ano**, v. 13, 2008.

¹⁴⁸ MARTINS, Ives Gandra da Silva; LOCATELLI, Soraya David Monteiro. O imposto sobre grandes fortunas. **Jus Navigandi, Teresina, ano**, v. 13, 2008.

50% ou até mesmo 60%. Portanto, Khair sugere que aqueles que acreditam que ir para outro país resultaria em benefícios financeiros podem estar equivocados. Ele até menciona “*pode ser que exista alguma ilha no mundo, mas talvez não caiba tanta gente*”.¹⁴⁹

Raquel de Góes Pontes menciona um aspecto relacionado a um potencial efeito em cadeia.

É um imposto que pelo fato de incidir sobre grandes fortunas acabe onerando única e exclusivamente os mais ricos. Todos estão interligados de alguma forma. Onerar os mais ricos é onerar também os mais pobres, é desestimular investimentos, é estagnar o crescimento, é alardear por aí: não poupem. É, inclusive, diminuir salários e vagas de emprego¹⁵⁰.

Juliana Elias¹⁵¹, do CNN Brasil Business, em São Paulo, em seu artigo aborda a polêmica histórica em torno da criação de impostos sobre grandes fortunas em diferentes países. Apesar do apoio popular significativo, a implementação desse tipo de tributação tem enfrentado obstáculos tanto no Brasil quanto em outras nações desenvolvidas. Na OCDE, por exemplo, o número de países que aplicam o imposto diminuiu ao longo das décadas. Um dos principais argumentos contrários a essa taxação é a fuga de ricos para países com menor carga tributária, ilustrada pelo caso do ator francês Gérard Depardieu, que transferiu sua residência para a Bélgica para escapar do aumento de impostos na França. Além disso, a aplicação desse imposto é complexa e custosa para a administração fiscal, resultando em um retorno relativamente baixo em relação ao esforço necessário. Embora países que adotam o imposto sobre grandes fortunas arrecadem uma porcentagem modesta do PIB, isso ainda contribui para os cofres públicos.

Em suma, a discussão em torno da implementação do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) suscita preocupações sobre a fuga de capitais do país. Enquanto alguns argumentam que o imposto afugenta investidores e empresas, levando-os a buscar países com menor carga tributária, outros contestam essa visão, destacando

¹⁴⁹ KHAIR, Amir. O imposto sobre grandes fortunas renderia 100 bilhões por ano. 2015. Disponível em: <https://www.cartacapital.com.br/economia/imposto-sobre-grandes-fortunas-renderia-100-bilhoes-por-ano-1096/> Acesso em: 12 de junho. de 2023.

¹⁵⁰ PONTES, Raquel de Góes. **A (in)viabilidade da instituição do imposto sobre grandes fortunas no Brasil**. 2014, p.19.

¹⁵¹ ELIAS, Juliana. Tabela Projetos para criação de imposto sobre fortunas apresentados no Congresso por ano Disponível:<https://www.cnnbrasil.com.br/economia/imposto-sobre-grandes-fortunas-ja-tem-37-projetos-parados-no-congresso/> Acesso em: 17 maio de 2023

que a maior parte do patrimônio ainda permaneceria no país. A possibilidade de fuga de capitais é um ponto de debate, com diferentes perspectivas sobre seus impactos na economia, redistribuição de riquezas e a relação entre a tributação e o estímulo aos investimentos. É importante considerar tanto as preocupações com a fuga de capitais quanto os potenciais benefícios econômicos e sociais que o Imposto sobre Grandes Fortunas pode trazer.

5.4 BITRIBUTAÇÃO E O CARÁTER CONFISCATÓRIO DO IMPOSTO

O termo "confisco" é amplamente utilizado para descrever a apreensão de bens sem oferecer qualquer forma de compensação ou contrapartida. Esse tipo de medida é comumente observado no caso do confisco de drogas ilícitas, no qual o Estado tem permissão para apreender substâncias ilegais sem oferecer qualquer retribuição aos envolvidos. No âmbito tributário, um tributo com efeito de confisco ocorre quando o contribuinte é obrigado a pagar uma quantia que excede a contraprestação justa devida ou quando as taxas são tão altas que acabam confiscando parte do objeto ou bem sujeito à sanção fiscal.

No ordenamento jurídico brasileiro, o artigo 150, inciso IV, da Constituição estabelece que é proibido à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios utilizar um tributo com efeito de confisco¹⁵². Essa proibição visa garantir a justiça fiscal e proteger os contribuintes de excessivos impostos pelo Estado.

No contexto específico do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF), surge uma discussão sobre a possibilidade desse imposto resultar em um efeito de confisco. Defensores dessa visão argumentam que a tributação sobre grandes fortunas pode ser excessiva a ponto de desconsiderar a contraprestação justa devida pelos contribuintes. Carvalho Jr., ao abordar esse assunto, esclarece que:

Faz-se necessário adotar alíquotas baixas, por se tratar de um imposto de tributação anual e recorrente sobre a propriedade, de modo que alíquotas mais altas poderiam caracterizar efeito de confisco. Frisa-se que a tributação com efeito de confisco é vedada na Constituição Federal de 1988¹⁵³

¹⁵² BRASIL, Presidência da República. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em 9 de abril de 2023.

¹⁵³ CARVALHO, Pedro Humberto Bruno de. As discussões sobre a regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas: A situação no Brasil e a experiência internacional. Nota Técnica do Instituto de Pesquisa Econômica 50 Aplicada – IPEA. Rio de Janeiro: 2011. Disponível em:

Nessa perspectiva, Eduardo Sabbag menciona o fenômeno do efeito de confisco como o cenário em que o Estado realiza a apropriação total da propriedade privada de um indivíduo, sem oferecer qualquer forma de compensação ou retribuição, conforme expressamente declarado em:¹⁵⁴.

Logo, o conceito de confisco refere-se à apropriação da propriedade privada pelo Estado, sem uma compensação adequada. No contexto tributário, o confisco ocorre quando um tributo é aplicado de forma inconstitucional, caracterizando uma violação dos direitos do contribuinte. O autor sustenta, adicionalmente, a aplicação simultânea do princípio da capacidade contributiva, pois qualquer tributo que exceda essa noção, impondo uma carga excessiva ao contribuinte de forma a impedir que ele cumpra suas obrigações sem privar-se de seus bens, resulta em um efeito de confisco, como expressado por Sabbag.

O princípio da vedação ao confisco é derivado do princípio da capacidade contributiva. Esses princípios trabalham juntos, uma vez que a capacidade econômica refere-se à habilidade de suportar a carga tributária sem que ocorra a perda da riqueza tributável que a sustenta, respeitando o mínimo existencial. O mínimo existencial, conforme estabelecido no artigo 7º, inciso IV, da Constituição Federal, define os parâmetros mínimos de riqueza necessária para a subsistência do indivíduo e de sua família, sendo um limite que não pode ser afetado pela tributação, dentro do contexto da capacidade contributiva.

É importante destacar que os argumentos que mencionam a inclusão de fatores que também geram outros tributos, como IPTU, IPVA, ITR e IR, são observados em alguns projetos que visam à compensação, por meio da possibilidade de dedução desses tributos, a fim de evitar a violação do princípio no bis in idem. Dentro dessa linha de raciocínio, argumenta-se que tais tributos sofreram uma bitributação, caso não houvesse essa compensação.

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 coadunarem 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

https://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/5755/1/NT_n07_Discussoes-regulamentacao-imposto_Dinte_2011-out.pdf. Acesso em: 11 jun. 2023, p. 11-12.

¹⁵⁴ SABBAG, Eduardo. Manual de direito tributário. 4 ed. [S.L.]: Saraiva, 2012, p. 24.

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 idem¹⁵⁵.

Portanto, a bitributação ocorre quando diferentes entes federativos exigem do mesmo contribuinte a cobrança de impostos sobre o mesmo fato gerador. Por outro lado, o bis in idem refere-se à possibilidade de um mesmo ente federativo cobrar mais de uma vez do mesmo contribuinte um imposto incidente sobre o mesmo fato gerador. A Constituição Federal veda explicitamente a bitributação, mas não há uma proibição expressa em relação ao bis in idem. Diante disso, os opositores à criação do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) argumentam que a introdução desse imposto seria uma forma de bitributação, o que é proibido pela Constituição Federal. Eles fundamentam essa alegação no fato de que tanto a renda quanto o acúmulo de riquezas já são sujeitos a impostos.

Nesse contexto, Ives Gandra da Silva Martins explica de acordo com o seguinte trecho:

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.¹⁵⁶

Dessa forma, argumenta-se que o Imposto de Renda, o Imposto sobre Operações Financeiras, o Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis, o Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação, o Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana, o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural e o Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores já incidem sobre os bens ou riqueza dos contribuintes.

¹⁵⁵ ALEXANDRE, Ricardo. Direito Tributário esquematizado. São Paulo: Método, 2015, p. 206.

¹⁵⁶ MARTINS, Ives Gandra da Silva. Curso de direito tributário. São Paulo: Saraiva. 2008, p.24.

No entanto, Amir Khair apresenta um posicionamento divergente em relação a essa visão, afirmando que "[...] não haveria conflito com os impostos existentes, pois sua base tributária é o valor total dos bens"¹⁵⁷.

Porém, como visto, de acordo com o conceito de bitributação, é necessário que mais de um ente da administração pública tributasse os mesmos contribuintes sobre o mesmo fato gerador. Mas percebe-se que isso não ocorre com a instituição do IGF, tendo em vista que somente a União é capaz de tributar as grandes fortunas, conforme está previsto pela própria Constituição Federal. Além disso, o IGF é um imposto que incide sobre a totalidade dos bens e riquezas do contribuinte, sendo então o fato gerador diferente dos outros impostos já presentes em nosso sistema tributário.

Portanto, esse argumento não se sustenta como justificativa para a não implementação do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF), uma vez que a ocorrência de bitributação não se configuraria ao regular a cobrança desse imposto sobre grandes fortunas.

5.5 RESISTÊNCIA POLÍTICA

A implementação de uma tributação sobre grandes fortunas tem sido um tema recorrente no debate político e econômico. No entanto, a sua concretização enfrenta diversos obstáculos, sendo a falta de incentivo político a principal razão para a ausência de regulamentação. Essa falta de incentivo está intrinsecamente ligada ao elevado poder aquisitivo dos políticos brasileiros e à influência que exercem sobre os detentores de grandes capitais e empresários, os quais desempenham um papel crucial no impulsionamento da economia do país. Essa conjuntura cria um cenário desfavorável para a implementação de medidas que visem a tributação das grandes fortunas, perpetuando a desigualdade e a concentração de recursos nas mãos de poucos.

Hugo Machado de Brito argumenta que a falta de instituição do imposto sobre grandes fortunas é principalmente devido a questões políticas. Os detentores de grandes fortunas, mesmo que não estejam no poder, possuem uma influência

¹⁵⁷ KHAIR, Amir. O imposto sobre grandes fortunas renderia 100 bilhões por ano. 2015. Disponível em: <https://www.cartacapital.com.br/economia/imposto-sobre-grandes-fortunas-renderia-100-bilhoes-por-ano-1096/> Acesso em: 12 de junho de 2023.

inegável sobre aqueles que exercem o poder. Essa influência é um obstáculo para a regulamentação do imposto¹⁵⁸.

Seguindo o mesmo raciocínio supramencionado, Igor Tavares Borges e Fernanda Torquato Callou (2014)¹⁵⁹ descrevem:

[...] os indivíduos que estão com o poder de um “estado” nas mãos são os que detêm os maiores números de recursos financeiros. Por este motivo, eles influenciam a não aprovação do Imposto Sobre Grandes Fortunas, por meio de lei complementar.

Amir Khair também expressou sua opinião sobre o assunto em uma entrevista para a revista Carta Capital¹⁶⁰. Ele destaca que ao estabelecer um imposto sobre grandes fortunas, que essencialmente visa alcançar a riqueza, estaríamos contribuindo para uma distribuição mais equitativa da riqueza entre a população. Esse era o objetivo dos constituintes em 1988. No entanto, o Congresso, que aprovou a inclusão desse imposto na Constituição, não aprovou a sua regulamentação. A razão para isso é simples: os congressistas, quase sem exceção, seriam afetados por essa tributação. Quando eles são impactados, não aprovam nenhuma mudança tributária que os afete. Essa é a razão central pela qual, ao longo dos anos, o imposto não foi devidamente regulamentado. Assim assevera Ayres¹⁶¹:

Não é novidade que o Congresso Nacional é, majoritariamente, composto pela elite econômica do país. Sendo assim, não é de se estranhar que um imposto que impactaria diretamente esse grupo tenha dificuldades em ser regulamentado, mesmo tendo previsão constitucional.

¹⁵⁸ MACHADO Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 32 ed. Rev., atual. e ampl. São Paulo: Malheiros Editores, 2011, p. 352-353

¹⁵⁹ BORGES, Igor Tavares; CALLOU, Fernanda Torquato. Imposto sobre grandes fortunas (IGF): Um olhar para a igualdade social, 2014. Disponível em: Imposto sobre grandes fortunas (IGF): Um olhar para igualdade social - Jus.com.br | Jus Navigandi Acesso em: 12 de junho. de 2023

¹⁶⁰ KHAIR, Amir. O imposto sobre grandes fortunas renderia 100 bilhões por ano. 2015. Disponível em: <https://www.cartacapital.com.br/economia/imposto-sobre-grandes-fortunas-renderia-100-bilhoes-por-ano-1096/> Acesso em: 12 de junho. de 2023.

¹⁶¹ AIRES, Miguel Teixeira Jacobina. Imposto sobre Grandes Fortunas, desigualdade e justiça Conteúdo Jurídico, Brasília-DF: 12 junho de 2023. Disponível em: <https://conteudojuridico.com.br/consulta/Artigos/49624/imposto-sobre-grandes-fortunas-desigualdade-e-justica>. Acesso em: 26 jul 2020.

Conforme Rafael Ricardo Jacomossi¹⁶² ressalta que, mesmo diante da não implementação do imposto sobre grandes fortunas (IGF), houve esforços para promovê-lo, porém sem êxito. É importante destacar algumas informações relevantes a esse respeito.

Embora haja congressistas favoráveis à implementação do imposto sobre grandes fortunas (IGF), nos últimos anos houve um aumento significativo na eleição de parlamentares conservadores, como militares, religiosos e ruralistas, em detrimento da presença de representantes ligados a causas sociais e sindicais. Isso sugere que o IGF teria um impacto direto nos próprios congressistas.

Uma pesquisa analisou o patrimônio dos 30 deputados federais eleitos em 2014 com o maior patrimônio econômico declarado e constatou que muitos deles possuíam associações com atividades empresariais. Esses parlamentares atuavam em empresas privadas de diversos setores da economia. Isso evidencia a existência de recursos econômicos adquiridos antes de ingressarem na política, demonstrando uma combinação de recursos financeiros com poder político.

De acordo com uma publicação no Correio Braziliense¹⁶³:

Para Antônio Augusto de Queiroz, do Departamento Intersindical de Assessoria Parlamentar (Diap), as chances do Congresso Nacional aprovar o imposto são baixíssimas. Todos os partidos, com exceção dos de esquerda, têm líderes parlamentares que são empresários e seriam afetados diretamente por essa regulamentação. Dificilmente, mesmo com o interesse do governo, eles se empenhariam em criar um tributo que iria penalizá-los;. Segundo Queiroz, a questão tributária tem três níveis de conflito: entre a União, os estados e municípios; entre os governos estaduais e as regiões com benefícios fiscais (Zona Franca de Manaus, por exemplo); e entre o Estado e os agentes econômicos. ;Quem defende a reforma tributária são os parlamentares empresários ou a serviço de empresários, que não estão de acordo com essa ideia de progressividade conforme a capacidade contributiva, pelo contrário, querem desonerar alguns setores;.

¹⁶² JACOMOSSI, Rafael Ricardo, IGF (Imposto sobre Grandes Fortunas): da previsão constitucional à resistência de regulamentação – possíveis causas 2022. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/artigos/igf-imposto-sobre-grandes-fortunas-da-previsao-constitucional-a-resistencia-de-regulamentacao-possiveis-causas/1454381630> Acesso em: 12 de junho. de 2023

¹⁶³ CORREIO BRAZILIENSE. Imposto previsto na Constituição e no PNDH 3 não tem apoio político no Congresso Nacional 2010. Disponível em: https://www.correiobraziliense.com.br/app/noticia/politica/2010/01/19/interna_politica,167459/imposto-previsto-na-constituicao-e-no-pndh-3-nao-tem-apoio-politico-no-congresso-nacional.shtml Acesso em: 12 de junho. de 2023

Em resumo, a implementação de um imposto sobre grandes fortunas no Brasil enfrenta obstáculos principalmente de natureza política e econômica. A composição do Congresso Nacional, em sua maioria formado por representantes da elite econômica, dificulta a aprovação de medidas que possam impactar diretamente esse grupo privilegiado. A influência dos detentores de grandes capitais e empresários sobre os políticos, aliada à resistência em promover mudanças tributárias que os afetem, cria um cenário desfavorável para a regulamentação desse imposto.

Embora existam defensores da implementação do imposto sobre grandes fortunas, a presença cada vez maior de parlamentares conservadores e ligados a interesses empresariais dificulta ainda mais o avanço dessa medida. Muitos congressistas possuem associações com atividades empresariais e poderiam ser diretamente afetados pelo imposto, o que contribui para a resistência em sua aprovação.

Além disso, há um histórico de conflitos tributários entre diferentes esferas governamentais e agentes econômicos, o que complica ainda mais a busca por uma reforma tributária progressiva e baseada na capacidade contributiva. A defesa da desoneração de determinados setores e a falta de consenso sobre a progressividade dos impostos são questões que permeiam o debate.

Apesar dos esforços em promover a implementação do imposto sobre grandes fortunas, até o momento, a falta de incentivo político e as influências econômicas têm impedido a sua regulamentação. Essa situação contribui para a perpetuação da desigualdade e da concentração de recursos nas mãos de poucos, contrariando o objetivo de uma distribuição mais equitativa da riqueza previsto na Constituição.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Ao aprofundar-se no estudo desse tema, fica claro a importância de compreender a natureza do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF), que, embora esteja previsto constitucionalmente, ainda carece de uma lei complementar para sua devida regulamentação. O Brasil enfrenta o desafio de não ter efetivamente implementado esse imposto, apesar de sua inclusão na Constituição de 1988.

Nesse contexto, é necessário analisar o histórico dos tributos desde os primórdios da sociedade, bem como a evolução dos tributos no Brasil, a fim de compreender as dificuldades enfrentadas e as disparidades sociais que possivelmente seriam agravadas com a imposição fiscal, que deveria buscar o equilíbrio social em benefício dos menos privilegiados.

É fundamental ressaltar o papel do Estado como garantidor das causas sociais, assegurando o mínimo existencial e os direitos fundamentais dos menos favorecidos por meio de políticas públicas, intervindo conforme a legislação em vigor, direcionando as vertentes fiscais e governamentais em prol das causas sociais. O Estado democrático tem a responsabilidade de garantir o respeito às liberdades civis, respeitando os direitos humanos e as garantias fundamentais, estabelecendo uma proteção jurídica adequada. A atividade tributária deve buscar essa proteção, utilizando a justiça fiscal como um agente de redistribuição de riquezas, baseado no princípio da redistribuição de renda.

Dessa forma, o IGF tem sido considerado por muitos como uma solução para a disparidade social existente no Brasil, sendo visto como um tributo direcionado às "fortunas" e capaz de tributar os detentores de grandes riquezas, utilizando os recursos arrecadados em prol de questões sociais.

O exemplo do Imposto sobre Grandes Fortunas incita uma reflexão valiosa sobre a natureza extrafiscal dos impostos, os quais são considerados instrumentos cruciais para a realização e sustentação de um Estado Democrático de Direito. Seu propósito principal não se limita apenas à arrecadação de recursos para o governo, mas também visa proporcionar benefícios tanto para os mais desfavorecidos, público-alvo do IGF, como para aqueles que contribuíram significativamente com partes de seu patrimônio. Dessa forma, essa medida se torna um exemplo de cidadania e solidariedade social.

No entanto, existem várias objeções à aplicação desse imposto, que vão além de meros questionamentos e justificam por que, até hoje, ele não foi devidamente regulamentado. Destaca-se principalmente a falta de interesse dos políticos responsáveis pela regulamentação, seja devido ao alto poder aquisitivo desses indivíduos, seja pela influência política dos detentores de grandes capitais no Brasil. Esse desinteresse político representa o principal obstáculo para a não regulamentação do imposto, uma vez que os políticos não têm interesse em aprovar mudanças tributárias que os afetem. Em vez disso, priorizam a aprovação de reformas trabalhistas e previdenciárias que impactam significativamente a camada social menos favorecida, em vez de retirar recursos daqueles com maior capacidade contributiva.

Além disso, existem objeções legais à tributação, como a possibilidade de ocorrer dupla tributação e o efeito confiscatório. Todavia, verificou-se que esse argumento não se sustenta como justificativa para a não implementação do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF), uma vez que a ocorrência de bitributação não se configuraria ao regular a cobrança desse imposto sobre grandes fortunas. O Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) é um imposto federal previsto na Constituição brasileira, exclusivo da União. Ele incide sobre a totalidade dos bens e riquezas do contribuinte, diferenciando-se dos outros impostos presentes no sistema tributário. Isso significa que o IGF não configura bitributação, pois não há outros entes públicos tributando as mesmas bases e contribuintes. Além disso, o risco de efeito confiscatório pode ser mitigado por meio de alíquotas e faixas de isenção adequadas. O objetivo do IGF não é expropriar patrimônios, mas sim garantir uma contribuição justa por parte dos detentores de grandes fortunas para a sociedade como um todo. É possível estabelecer faixas de alíquotas progressivas que levem em conta a capacidade contributiva dos indivíduos, evitando assim que o imposto se torne excessivamente oneroso ou confiscatório.

Ao abordar o Sistema Tributário Brasileiro, não se pode ignorar a iminente necessidade de uma reforma tributária, devido à precariedade do sistema fiscal, à arrecadação insuficiente e à falta de atualização diante das mudanças econômicas e sociais globais. O Estado, assim como suas leis, deve acompanhar a evolução social, buscando atualizar as normas de acordo com as constantes mudanças na sociedade e na economia.

Nesse sentido, é evidente que a solução para os problemas de arrecadação, questões orçamentárias e desigualdade social no país vai além da implementação de um imposto sobre fortunas. É importante destacar que o IGF não é uma solução única para erradicar a pobreza. Embora possa contribuir para a redução das desigualdades, é necessário adotar abordagens integradas e políticas públicas abrangentes que enfrentem os diversos fatores que levam à pobreza. Logo, é necessário realizar uma reforma não apenas tributária, mas também política, pois os altos gastos com o setor público no Brasil, principalmente os relacionados aos políticos, são excessivos e podem comprometer os direitos da população.

É importante destacar que a atual situação política e econômica do país não está preparada para a implementação de um novo imposto, como discutido ao longo deste trabalho. Muitos estudiosos mencionados neste estudo afirmam que esse imposto pode desestimular a economia de um país que já está enfrentando graves fragilidades, resultando em evasão de capital, aumento do desemprego e desencorajamento da poupança, entre outras razões econômicas.

É válido ressaltar que vários países que instituíram impostos semelhantes acabaram por revogá-los, pois mostraram-se altamente inviáveis. Isso se baseia nas justificativas mencionadas anteriormente, confirmando o receio existente em relação à implementação do IGF, considerado um imposto desencorajador em um país com uma economia extremamente deficitária.

Portanto, o Imposto sobre Grandes Fortunas suscita a discussão sobre a função extrafiscal dos impostos. Embora haja uma justificativa constitucional para a redistribuição de renda por meio do IGF e sua função social de equilibrar a disparidade econômica na população brasileira, a atual situação política, econômica e o sistema tributário do país não estão prontos para a implementação de um imposto desse tipo. É necessário realizar uma reforma tributária ampla que aborde a equidade fiscal em outros aspectos, a fim de viabilizar a introdução do Imposto sobre Grandes Fortunas no futuro.

REFERÊNCIAS

AIRES, Miguel Teixeira Jacobina. **Imposto sobre Grandes Fortunas, desigualdade e justiça Conteúdo Jurídico**. Brasília-DF: 12 junho de 2023. Disponível em: <https://conteudojuridico.com.br/consulta/Artigos/49624/imposto-sobre-grandes-fortunas-desigualdade-e-justica>. Acesso em: 26 jul 2020.

ALEXANDRINO, Ricardo, Direito Tributário Esquematizado. 11. ed. Minas Gerais: Juspodivm, 2017.

AMARO, Luciano. Curso de direito constitucional tributário. 24. ed. São Paulo: Malheiros, 2008.

ALEXANDRE, Ricardo. Direito Tributário esquematizado. São Paulo: Método, 2015.

AMED, Fernando José; NEGREIROS, Plínio José Labriola de Campos. **História dos Tributos no Brasil**. São Paulo: SINAESP, 2000.

BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. **História do Tributo do Brasil**. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2005.

BARROS, Rodrigo Rige da Silva. Carga tributária, função social e instituição do IGF (Imposto Sobre Grandes Fortunas). 2012. Dissertação (Graduação em Direito) - Faculdade Farias Brito, Fortaleza, 2012.

BATISTA, Onofre Alves Junior. O Estado Democrático de Direito Pós-Providência Brasileiro em Busca de Eficiência Pública e de uma Administração Pública mais Democrática. **Revista Brasileira Estudos Políticos**, v. 98, p. 119, 2008.

BORGES, Igor Tavares; CALLOU, Fernanda Torquato. **Imposto sobre grandes fortunas (IGF): Um olhar para a igualdade social**, 2014. Disponível em: Imposto sobre grandes fortunas (IGF): Um olhar para a igualdade social - Jus.com.br | Jus Navigandi Acesso em: 12 de junho. de 2023

BRASIL. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei Complementar PLP nº 74/2022. Institui o Imposto sobre Grandes Fortunas, previsto no art. 153, VII, da Constituição Federal.

BRASIL, Presidência da República. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1891**. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao91.htm. Acesso em 9 de abril de 2023.

BRASIL, Presidência da República. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1934**. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao34.htm Acesso em 9 de abril de 2023.

BRASIL, Presidência da República. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1937**. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao37.htm. Acesso em 9 de abril de 2023.

BRASIL, Presidência da República. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em 9 de abril de 2023.

BRASIL. Senado Federal. Projeto de Lei Complementar PLS nº 315/2015. Fica instituído, durante o período de calamidade pública no Brasil, o Imposto Extraordinário Sobre Grandes Fortunas.. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/141181>

CANADO, Vanessa Rahal; MESSIAS, Loureine Silva. **Vale a pena instituir o IGF: Uma análise dos efeitos econômicos do imposto a partir de experiências internacionais**. (mar. 2021). Disponível em: https://www.insper.edu.br/wp-content/uploads/2021/05/IGF_V7.pdf. Acesso em: 10. jun. 2022.

CARRAZZA, Roque A. **ICMS**. 12. ed. São Paulo: Malheiros, 2007.

CARVALHO, Paulo D. B. **Curso de Direito Tributário**. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

CARVALHO, Paulo D. B. **Curso de Direito Tributário**. 22. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

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

CARVALHO, Pedro Humberto Bruno de. **As discussões sobre a regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas: A situação no Brasil e a experiência internacional**. Nota Técnica do Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada – IPEA. Rio de Janeiro: 2011. Disponível em: https://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/5755/1/NT_n07_Discussoes-regulamentacao-imposto_Dinte_2011-out.pdf. Acesso em: 11 jun. 2023.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. 17. ed., rev., atual. e reforma. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2020.

CONTI, José Maurício. **Princípios tributários da capacidade contributiva e da progressividade**. São Paulo: Dialética, 1997.

CORREIO BRAZILIENSE. **Imposto previsto na Constituição e no PNDH 3 não tem apoio político no Congresso Nacional 2010**. Disponível em: https://www.correiobraziliense.com.br/app/noticia/politica/2010/01/19/interna_politica,167459/imposto-previsto-na-constituicao-e-no-pndh-3-nao-tem-apoio-politico-no-congresso-nacional.shtml Acesso em: 12 de junho. de 2023.

CORSATTO, Olavo Nery. Imposto sobre Grandes Fortunas. In: Revista de Informações Legislativas. Brasília/DF: **Senado Federal**, a. 37, n. 146, abr./jun. 2000.

ELIAS, Juliana. Tabela Projetos para criação de imposto sobre fortunas apresentados no Congresso por ano Disponível:<https://www.cnnbrasil.com.br/economia/imposto-sobre-grandes-fortunas-ja-tem-37-projetos-parados-no-congresso/> Acesso em: 17 maio de 2023

EZEQUIEL, Márcio. **Receita Federal**: história da administração tributária no Brasil. Brasil, Receita Federal, Ministério da Fazenda, 2014.

GRECO, Marco Aurélio. Planejamento Tributário. São Paulo: Dialética, 2011.

JACOMOSSI, Rafael Ricardo. **IGF (Imposto sobre Grandes Fortunas)**: da previsão constitucional à resistência de regulamentação – possíveis causas 2022. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/artigos/igf-imposto-sobre-grandes-fortunas-da-previsao-constitucional-a-resistencia-de-regulamentacao-possiveis-causas/1454381630> Acesso em: 12 de junho. de 2023

KHAIR, Amir. **O imposto sobre grandes fortunas renderia 100 bilhões por ano**. 2015. Disponível em: <https://www.cartacapital.com.br/economia/imposto-sobre-grandes-fortunas-renderia-100-bilhoes-por-ano-1096/> Acesso em: 12 de junho. de 2023.

MACHADO Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 32 ed. **Rev., atual. e ampl.** São Paulo: Malheiros Editores, 2011, p. 352-353

MAMEDE, Aline Ribeiro. **A função social do imposto sobre grandes fortunas**. Appris Editora e Livraria Eireli-ME, 2018.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Curso de direito tributário**. São Paulo: Saraiva. 2008.

MARTINS, Ives Gandra da Silva; LOCATELLI, Soraya David Monteiro. O imposto sobre grandes fortunas. **Jus Navigandi, Teresina, ano**, v. 13, 2008.

MARTINS, Sérgio Pinto. **Manual de direito tributário**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

MEIRELLES, HELY LOPES. **Direito administrativo brasileiro**. 24. ed. São Paulo: Malheiros, 1999.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. Curso de direito administrativo. 17 ed. São Paulo: Malheiros, 2004.

MINARDI, Josiane. Manual de direito tributário. **Salvador: JusPodivm**, 2015.

MOTA, Sérgio Ricardo Ferreira. Imposto sobre Grandes Fortunas no Brasil. 1ª ed. São Paulo: Editora MP, 2010.

NASCIMENTO, Natassia. O imposto sobre Grandes Fortunas no Brasil: propostas e simulações. **Revista de Economia Contemporânea**, v. 25, 2021.

OREIRO, José Luis. **Análise do PLP 277/2008 – Imposto sobre grandes fortunas**. 2015. Disponível em: <https://jlc Coreiro.wordpress.com/2015/03/03/analise-do-plp-2772008-imposto-sobre-grandes-fortunas/> . Acesso em: 20 de maio de 2023

PAULSEN, Leandro. Direito tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e jurisprudência. 13 ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2011

PAULSEN, Leandro. Direito tributário—Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2007. **Curso de direito tributário completo. 4ª ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado**, 2012.

PIKETTY, Thomas. **O capital do século XXI**. Tradução Monica Baumgarten de Bolle. 1.ed. Rio de Janeiro. Intrínseca, 2014, p.551.

PONTES, Raquel de Góes. **A (in)viabilidade da instituição do imposto sobre grandes fortunas no Brasil**. 2014.

PORTO, Sérgio G.; CANAZARRO, Fábio. **Essencialidade Tributária: Igualdade, Capacidade Contributiva e Extrafiscalidade na Tributação sobre o Consumo**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2021.

PUNTEL, Bruno Germano. **Viabilidade prática do imposto sobre grandes fortunas no Brasil**. – Ponta Grossa - PR: Atena, 2023. P.19

REIS, Tiago. **Fuga de capitais**: conheça as principais causas deste fenômeno. SUNO. Disponível em: <https://www.suno.com.br/artigos/fuga-de-capitais/> Acesso em: 22 maio. 2023

REIS, Tiago. Imposto sobre grandes fortunas: entenda esse tipo de taxação. SUNO. Disponível em: <https://www.suno.com.br/artigos/imposto-sobre-grandes-fortunas/> Acesso em: 12 junho. 2023

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 4 ed. [S.L.]: Saraiva, 2012.

TANCREDO, Thiago M. **Imposto Sobre Grandes Fortunas**: viabilidade de implementação no Brasil. São Paulo: Dialética, 2021.

VALOR INVESTE, artigo sabe quantos milionários têm no brasil? e esse número vai dobrar até 2026, Disponível em: <https://valorinveste.globo.com/mercados/brasil-e-politica/noticia/2022/09/20/sabe-quantos-milionarios-tem-no-brasil-e-esse-numero-vai-dobrar-ate-2026.ghtml> Acesso em: 15 de maio 2023

ZANOTI, Luiz. RIBEIRO, Maria. O tributo como fator de geração da justiça fiscal e do bem-estar social. **ARGUMENTUM - Revista de Direito**, n. 6 - 2006