

UNIVERSIDADE DE MARÍLIA

THIAGO MAFRA TANCREDO

IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS: Viabilidade de implantação no Brasil

MARÍLIA
2017

THIAGO MAFRA TANCREDO

IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS: viabilidade de implantação no Brasil

Dissertação apresentada ao Programa de Mestrado em Direito da Universidade de Marília, área de concentração Empreendimentos Econômicos, Desenvolvimento e Mudanças Sociais, sob a orientação da Prof^a Dr^a Maria de Fátima Ribeiro.

MARÍLIA
2017

Tancredo, Thiago Mafra

Imposto sobre grandes fortunas: viabilidade de implantação no Brasil / Thiago Mafra Tancredo. - Marília: UNIMAR, 2017.
103f.

Dissertação (Mestrado em Direito – Relações Empresariais, Desenvolvimento e Demandas Sociais) – Universidade de Marília, Marília, 2017.

Orientação: Prof^a. Dra. Maria de Fátima Ribeiro

1. Grandes Fortunas 2. Imposto 3. Instituição I. Tancredo, Thiago Mafra

CDD – 341.39

THIAGO MAFRA TANCREDO

IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS: viabilidade de implantação no Brasil

Dissertação apresentada ao Programa de Mestrado em Direito da Universidade de Marília, área de concentração Empreendimento Econômicos, Desenvolvimento e Mudanças Social sob a orientação da Prof. Dr. Maria de Fátima Ribeiro.

Aprovado pela Banca Examinadora em ____/____/____

Prof^ª. Dr.^a. Maria de Fátima Ribeiro

Prof. Dr. Jonathan Barros Vita

Prof. Dr. Jónatas Mendes Machado

Dedico este trabalho aos meus pais Edivaldo Tancredo e Marialba Mazitelli Mafra Tancredo, além de minha avó Antônia Mazzitelli Mafra, minha irmã Thalita Mafra Tancredo e minha namorada Luana Paula Vizotto por seus valores e princípios transmitidos no dia-dia de nossa convivência, bem como a paciência e especialmente, pelo Dom da Vida.

IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS: VIABILIDADE DE IMPLANTAÇÃO NO BRASIL

Resumo: O presente trabalho possui como objetivo promover análise em relação à implantação do Imposto sobre Grandes Fortunas no Brasil, a partir da apresentação de fatos sobre a aplicabilidade tributária das grandes fortunas na história até a autorização de sua instituição no Brasil, através da Constituição Federal de 1988. No decorrer do trabalho, avaliam-se dois projetos de lei complementar sobre o tema, com a finalidade de compreender a sua possível aplicação, discute-se as principais críticas apontadas pela doutrina e pela Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania sobre o projeto de lei complementar n° 202/1989, sendo ainda analisados os pontos positivos que poderiam possibilitar a instituição desse imposto. Além desses aspectos, são realizadas possíveis comparações com impostos sobre a riqueza aplicados na França, Argentina e Espanha, demonstrando interpretações internacionais sobre a tributação sobre fortuna. Desse modo, todas estas informações almejam discutir as reais possibilidades do IGF ser instituído no Brasil, principalmente em momentos conturbados da economia no país. Para a construção teórica do trabalho foi utilizada a metodologia de pesquisa qualitativa, por meio do método hipotético dedutível, promovendo uma investigação por meio de doutrinas, jurisprudências e demais periódicos.

Palavras-chaves: grandes fortunas; imposto; instituição.

TAX ON GREAT FORTUNES: FEASIBILITY OF IMPLANTATION IN BRAZIL

ABSTRACT: The present work has with objective to promote analysis of implementation Tax about Large Fortunes in Brazil, from the presentation of facts about the tax applicability of the large fortunes until the authorization of its institution in Brazil, through the Federal Constitution in 1988. In the course of the study, two complementary bills on the subject are evaluated, in order to understand their possible application, the main criticisms pointed out by the Commission of Constitution, Justice and Citizenship on the bill Supplementary no. 202/1989, and the positive points that could be considered for the imposition of this tax were analyzed. In addition to these aspects, possible comparisons are made with taxes on wealth applied in France, Argentina and Spain, demonstrating international interpretations of application of tribute about fortune. Thus, all this information has to discuss the real possibility of the IGF being instituted in Brazil, especially in troubled times of the economy in the country. For the theoretical construction of the work was used the methodology of qualitative research, using the deductible hypothetical method, promoting an investigation through doctrines, jurisprudence and other periodicals.

Keywords: Great fortunes; institution; tax.

LISTA DE ABREVIATURA

CCJC – Comissão de Constituição e Justiça e Cidadania
CF – Constituição Federal
CPMF - Contribuição Provisória de Movimentação Financeira
CTN – Código Tributário Nacional
DF – Distrito Federal
EUA – Estados Unidos da América
FGV – Fundação Getúlio Vargas
IBP - Impuesto sobre los Bienes Personales
IEPPF – Impuesto Extraordinario sobre o Patrimonio de las personas físicas
IGF – Imposto sobre Grandes Fortunas
INPES – Instituto de Planejamento Econômico e Social
IP – Impuesto sobre el Patrimonio
IPMF – Imposto Provisório sobre Movimentação Financeira
IPTU – Imposto Predial e Territorial Urbano
IPVA – Imposto sobre a Propriedade de Veículo Automotor
IR – Imposto de Renda
ISF – Impôt de solidarité sur La fortune
ISS – Imposto sobre Serviços
ITBI – Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis
ITCMD – Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação
ITR – Imposto Territorial Rural
IVA – Imposto sobre o Valor Agregado
NCz\$ – Cruzados Novos
OCDE – Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico
PEC – Projeto de Emenda Constitucional
PIB – Produto Interno Bruto
PLP – Projeto de Lei e outras Proposições
PLS – Projeto de Lei do Senado
SEPLAN-PR – Secretária de Planejamento da Presidência da República
SUFIS - Subsecretaria de Fiscalização da Receita Federal do Brasil

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO.....	09
1 IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS: EVOLUÇÃO HISTÓRICA E A VIABILIDADE DE SUA IMPLEMENTAÇÃO.....	10
1.1 EVOLUÇÃO HISTÓRICA NO BRASIL E NO MUNDO.....	10
1.1.1 O Imposto sobre grandes fortunas na Constituição Federal de 1988.....	13
1.2 A VIABILIDADE DE IMPLEMENTAÇÃO:.....	15
1.2.1 Os Projetos de Lei em trâmite no Congresso Nacional a respeito imposto sobre grandes fortunas.....	15
1.2.2 Justificativas e considerações atuais para a criação do Imposto sobre Grandes Fortunas.....	17
1.2.3 Análise dos Projetos de Lei Complementar PLP nº 202/1989 e PLS nº 534/2011	20
1.2.4 Regra matriz de Incidência Tributária do IGF na interpretação dos projetos lei analisados.....	21
1.2.4.1 Hipótese de Incidência do IGF.....	21
1.2.4.2 Sujeito Ativo e Sujeito Passivo.....	23
1.2.4.3 Base de Cálculo e Alíquotas.....	25
1.2.5 Lançamento.....	28
1.2.6 Destinação da arrecadação do IGF.....	29
2 AS PRINCIPAIS CARACTERÍSTICAS DO IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS SEGUNDO A CÂMARA DOS DEPUTADOS E A DOCTRINA.....	31
2.1 A CAPACIDADE TÉCNICA DE QUANTIFICAR UMA GRANDE FORTUNA.....	32
2.1.1 Comparações internacionais de quantificação de uma grande fortuna.....	39
2.2 CAPACIDADE ADMINISTRATIVA DA COBRANÇA DO IGF.....	40
2.3 IGF E O REFLEXO DA EVASÃO DE CAPITAIS E DE PATRIMÔNIO E A TEMIDA BITRIBUTAÇÃO.....	46
2.3.1 A solução para a evasão de capitais e o fenômeno da bitributação.....	49
2.4 COMPARAÇÃO INTERNACIONAL NA CCJC SOBRE A TRIBUTAÇÃO SOBRE AS FORTUNAS.....	54

2.5	POSICIONAMENTO DA CCJC SOBRE A VIABILIDADE DE IMPLANTAÇÃO DO IGF NO BRASIL: ANÁLISE CRÍTICA.....	58
3.	FATORES RELVANTES SOBRE O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS SER APLICADO NO BRASIL.....	63
3.1	CONSIDERAÇÕES SOBRE A INCIDÊNCIA DE TRIBUTOS SOBRE A FORTUNA NO SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL.....	63
3.2	O PRINCIPAL ARGUMENTO PARA INSTITUIÇÃO DO IGF E SEU OBJETIVO EXTRAFISCAL.....	67
3.2.1	A ideologia extrafiscal de Kaldor e a riqueza improdutiva.....	72
3.3	OPORTUNIDADE E CONVENIÊNCIA ECONÔMICA E O MERCADO FINANCEIRO FRENTE À POSSIBILIDADE DE INSTITUIÇÃO DO IGF.....	74
3.4	PROPOSTA DE IMPLANTAÇÃO PROVISÓRIA DO IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS NO BRASIL.....	78
	CONCLUSÕES.....	88
	REFERÊNCIAS.....	91
	ANEXO.....	98

INTRODUÇÃO

Na presente pesquisa serão realizados estudos a respeito discussões que existem sobre a instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas - IGF, previsto no art. 153, VII da Constituição Federal, analisando os principais fatores positivos e negativos sobre a sua cobrança.

O IGF sempre aparece como tema de discussões em momentos de crise econômica e reformas tributárias, principalmente por nunca ter sido cobrado desde a promulgação da Carta Magna em 1988 e por trazer especificações diferentes dos outros impostos, pois possui como contribuinte pessoas físicas possuidores de grandes fortunas, não incidindo assim no restante da população.

A pesquisa se justifica ao promover uma análise de dois dos principais projetos de lei complementar existentes no Congresso Nacional, como forma de proporcionar uma real perspectiva de cobrança deste imposto, analisando por intermédio deles os principais argumentos positivos e negativos de aplicação do imposto no país.

O objetivo principal desta pesquisa é propor uma investigação sobre os problemas apontados pela Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania que rejeitou o projeto de lei complementar 202/1989, avaliando cada uma das justificativas desta reprovação, que são considerados os principais empecilhos para a sua criação, ao mesmo tempo busca soluções para estas questões para avaliar as chances deste imposto ser instituído no país.

Compreendem-se como questões problema a dificuldades de quantificar o que vem a ser uma grande fortuna, os altos custos que poderiam existir para cobrar e fiscalizar este imposto, o perigo da evasão de capitais, o fenômeno da bitributação, além da discussão sobre a força do mercado financeiro nas decisões governamentais que podem atrapalhar a instituição do IGF.

Será realizada a investigação dos problemas apresentados, através da análise dos projetos de lei complementar, doutrinas nacionais e estrangeiras, dados estatísticos disponibilizados pelo Poder Executivo e legislações internacionais que aplicam impostos semelhantes aos impostos sobre grandes fortunas, sendo ainda discutidas as finalidades extrafiscais que o IGF pode criar com sua suposta aplicação, assim será possível traçar possíveis conclusões através de todo este conteúdo da real forma de aplicação deste imposto.

Para realização do trabalho é utilizada a metodologia de pesquisa qualitativa, por meio do método hipotético dedutível, promovendo uma investigação por meio de doutrinas, jurisprudências e demais periódicos.

1 IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS: EVOLUÇÃO HISTÓRICA E A VIABILIDADE DE SUA IMPLEMENTAÇÃO

1.1 EVOLUÇÃO HISTÓRICA NO BRASIL E NO MUNDO

Desde os primórdios da civilização é da natureza do homem sempre buscar a melhor qualidade de vida para si, criando a mais perfeita zona de conforto possível. Para que isso ocorra são necessárias riquezas para a aquisição de tais regalias, neste contexto o Brasil não foi o pioneiro a trazer a ideologia de tributação sobre os mais afortunados.

Assim, as pessoas trabalham e buscam aumentar cada vez mais seu conforto, segurança e estabilidade, para tanto acumulavam riquezas, para que, caso seja necessário as utilizem para aprimorar a sua felicidade e demais necessidades.

Esta acumulação de riquezas feita pelos homens com a finalidade de melhoria de sua zona de conforto foi constatada no decorrer da história:

O descobrimento de novas técnicas e invenções e sua aplicação à agricultura, à criação de gado e aos ofícios manuais elevaram a produção a um nível maior do que o necessário para o consumo: surge, assim o excedente. Alguns homens, em virtude das funções que exercem no grupo [...], apropriam-se das terras mais férteis e conseqüentemente do excedente comunal, passam a controlar o intercâmbio comercial e, aos poucos, acumulam a riqueza que lhes permite impor-se aos demais membros da comunidade como dirigentes, instaurando a desigualdade econômica no seio da comunidade¹.

Assim, o objetivo do homem ao se apropriar dos excedentes básicos necessários para aquela sociedade sobreviver, trouxe consigo a acumulação daquilo que era considerado riqueza, trazendo prestígio, conseqüentemente a sua felicidade e conforto.

Com isso, além de aumentar seu capital econômico, elevava-se o poder de uma minoria dentro da sociedade, pois a maior parte do giro de dinheiro existente pertencia a poucos, fazendo com que mandassem e desmandassem, buscando apenas o melhor para eles.

Observou-se na Grécia e na Roma antiga, um exemplo desse poder, quando a minoria rica criou leis onde não eram obrigados ao pagamento de tributos sobre suas riquezas, deixando para os mais pobres, como camponeses, estrangeiros e comerciantes, o encargo do pagamento dos tributos que sustentavam a sociedade, conseqüentemente houve o aumento de fortunas dessa minoria².

¹ ASSIS, Olney Queiroz; KUMPEL, Vitor Frederico. *Manual de Antropologia jurídica*. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 83.

² PEREIRA, 1965, p. 160 *apud* MOTA, Sergio Ricardo. *Imposto sobre grandes fortunas no Brasil: origens, especulações e arquetipo constitucional*. São Paulo: ME ed., 2010, p. 28.

Percebe-se que esse poder e riqueza de poucos que comandavam a sociedade, obrigava os menos favorecidos a obedecerem às suas disposições, pois o monopólio de tudo que precisavam para sua subsistência estava nas mãos deles. Esse tipo de Sociedade e de Estado foi constatado em praticamente toda história da humanidade:

[...] uma vez que os detentores das grandes riquezas se confundiram com os detentores do poder vigente à época. Da mesma forma, nos Estados Feudais da Idade Média ou nos Estados Nacionais da Idade Moderna, o príncipe era o detentor absoluto das propriedades e concentrava toda a riqueza no Estado, que unido com a Igreja (Estado confessional), detinha as grandes fortunas³.

Portanto, a história demonstra que os ricos e poderosos não pagavam nenhum tipo de tributação, pois detinham o poder. Enquanto o restante da população desfavorecida estava em suas mãos, não deixando que fosse criado nenhum tipo de manifestação ou reclamação.

Neste período da monarquia, os príncipes eram idolatrados, sendo considerados deuses, e o clero detinha o poder de considerar o que seria certo ou errado em nome de Deus. Esses fatos faziam com que o povo não contrariasse o que lhes era imposto, pois tudo era em nome de Deus, Reis e Príncipes.

No entanto, mesmo com a separação da Igreja do Estado, criando um Estado laico na Idade Contemporânea, não houve interesse de tributar especificamente as grandes fortunas⁴.

Em torno desse percurso, percebe-se que na maior parte da trajetória da humanidade o monopólio da riqueza vinculava-se aos poderes do Estado. Assim estes governantes, para não perder a sua zona de conforto e sua felicidade, continuavam restringindo estes poderes e oprimindo aqueles que tentavam obtê-los.

Para isso limitavam as ações daqueles que poderiam evoluir suas riquezas, por intermédio do poder de tributar, ao mesmo tempo desvencilhavam as suas grandes fortunas destes tributos nesta parte da história.

Diante deste grande poder sobre os Governos, foi possível evidenciar que não existiram tributações sobre as grandes riquezas no decorrer da história, em decorrência do monopólio da religião, monarquia e burguesia sobre a população, fazendo somente que acumulassem riquezas sem ao menos contribuírem à sociedade.

Uma das primeiras formas de tributar a renda e a propriedade foi vista em 1797, criada para salvar os países em época de guerra, principalmente pela Inglaterra quando guerreava

³ MOTA, op. cit., p. 29

⁴ HUBERMAN, Leo. *História da Riqueza do Homem*. Tradução: Waltensir Dutro. 16 ed. Nova York: Zahae Editores. Disponível em: <http://resistir.info/livros/historia_da_riqueza_do_homem.pdf>. Acesso em: 18 fev. 2017, p.162.

com a França de Napoleão, tendo neste respectivo ano como hipótese de incidência os gastos com objetos considerados de luxuosos para a época⁵.

A França também tentou criar o imposto sobre a renda e o patrimônio, durante a revolução francesa de 1792 e 1793, fazendo com que este tributo fosse progressivo sobre o patrimônio⁶.

Essas formas de tributação sobre o patrimônio e a renda eram feitas de forma genérica, ou seja, todos que tivessem patrimônio e renda eram considerados contribuintes do tributo. Em momento algum, foi especificado que somente se cobriam das grandes fortunas.

A primeira vez que realmente foi criado um tributo em que a hipótese de incidência eram as Grandes Fortunas, foi na França em 1982, quando o presidente François Mitterrand, criou o “*Impôt sur les Grandes Fortunes*”, que passou a vigorar em 1º de janeiro de 1982⁷.

O objetivo do presidente com a implantação deste imposto, era destinar a receita arrecadada para um programa de renda mínima para pobres, semelhante a um auxílio assistencial no Brasil, popularmente conhecido como bolsa família. Este imposto, através destas características sociais ficou popularmente conhecido como “Robin Hood”, o personagem de uma história muito popular inglesa, o qual refere a um ladrão que roubava dos ricos e doava aos pobres⁸.

Este imposto tinha como hipótese de incidência todo o patrimônio do contribuinte que tivesse valor superior a três milhões de francos. Todavia somente foi aplicado até 1986, quando o Presidente Jacques Chirac o aboliu, no entanto, foi reestabelecido com a reeleição do presidente Mitterrand⁹.

Em seu reestabelecimento, houve também uma nova denominação, passando a ser chamado de “*Impôt de solidarité sur La fortune (ISF)*” em uma tradução livre “Imposto de Solidariedade sobre a Riqueza”, no qual seu fato gerador era o patrimônio superior a quatro milhões de francos¹⁰.

Este imposto por várias vezes foi abolido e reestabelecido. Contudo nos dias atuais é aplicado na França, mas com característica de ser provisório.

⁵ CASTRO, 1910, p. 241 *apud* MOTA, op. cit. p. 32.

⁶ VENTEJOL; BLOT, MERAYD, 1979, p. 78, 79 *apud* MOTA, op. cit. p. 35

⁷ TORRES, Ricardo Lobo. *Imposto sobre grandes fortunas no direito comparado*. Direito Tributário e a reforma do sistema. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2003, p. 98.

⁸ QUEIROZ, Marcelo Cid Heráclito. *O imposto sobre “Grandes” Fortunas, perigo para a classe média, freio ao desenvolvimento econômico, desestímulo para os investidores*. Rio de Janeiro: Lacre, 2012, p. 25.

⁹ ABRÃO, Carlos Henrique. *Imposto sobre Grandes Fortunas no direito comparada*. Direito Tributário e a reforma do sistema. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2003, p. 113.

¹⁰ QUEIROZ, op. cit, p. 26.

Posteriormente existiram várias outras formas de cobrança de imposto sobre a riqueza ao redor do mundo, tendo como modelo o imposto sobre grandes fortunas francês, o que também foi feito pelo Brasil para instituição do IGF no art. 153, VII da Constituição Federal de 1988.

1.1.1 O Imposto sobre grandes fortunas na Constituição Federal de 1988

Para que o Imposto sobre Grandes Fortunas estivesse no rol de impostos a serem cobrados pela União no art.153 da Constituição Federal, foi necessário passar por inúmeras discussões em grupos de estudo sobre a possibilidade de sua instituição.

Entre 1985 e 1986 foi tema em comissões para analisar uma reforma tributária no Brasil. Posteriormente, os resultados da pesquisa foram apresentados à Assembleia Nacional Constituinte, instalada em 1987 para ajudar na criação da nova Constituição, dentre estes estudos havia a criação do Imposto sobre as Grandes Fortunas¹¹.

Na Assembleia Nacional Constituinte foram criadas várias Comissões que eram responsáveis por várias matérias, dentre estas havia a Comissão de Tributação, Orçamento e Finanças, onde se apresentou vários projetos de emendas, tendo como principal exemplo o Imposto Francês.

Dentre estes projetos o Grupo de Assessoramento Técnico da Comissão de Reforma Tributária da Secretária de Planejamento da Presidência da República (SEPLAN-PR) e o Instituto de Planejamento Econômico e Social (INPES) apresentaram um imposto denominado Imposto sobre o Patrimônio Líquido das Pessoas Físicas, mesmo com essa nomenclatura tinha como hipótese de incidência o patrimônio dos mais bem-sucedidos¹².

No entanto, tal qualificação não foi aprovada pela Comissão, a qual optou pela tradução do imposto francês, já citado “*Impôt Sur Les Grandes Fortunes*”, ou seja, “Imposto sobre Grandes Fortunas”.

Esta foi à nomenclatura incluída no relatório final do Projeto da Constituição Federal, a justificativa para a alteração foi discursada pelo Deputado Federal da Paraíba, o senhor Antônio Mariz, conhecido como o grande defensor da instituição deste imposto:

[...] Aqui, ao definirmos o imposto sobre grandes fortunas, estabelecemos instantaneamente um patamar conceitual que distingue perfeitamente os grandes patrimônios líquidos dos pequenos patrimônios líquidos. Essa diferença me parece

¹¹ QUEIROZ, op. cit. p. 58.

¹² MILANO, Lopes. *Imposto muda na constituinte*. Editora de Economia. Disponível em: <http://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/115903/1987_1%20a%2010%20DE%20JANEIRO_023.pdf?sequence=1> Acesso em: 19 fev. 2017.

essencial, exatamente porque evita, de antemão, que esse imposto incida sobre a classe média ou sobre os trabalhadores [...] ¹³.

A ideologia trazida pelo Deputado Mariz possuía um grande sonho, trazer o equilíbrio econômico dentro da sociedade brasileira, semelhante à ideia trazida pelo Presidente Francês François Mitterrand, conforme parte do discurso apresentado pelo Deputado:

Que esse dispositivo visa a corrigir graves disparidades econômicas entre pessoas e classes sociais, que a função extrafiscal da tributação pode reduzir 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 ¹⁴.

A partir desses argumentos, o projeto apresentado pela Comissão de Tributos foi aprovado na Assembleia Nacional Constituinte em seus dois turnos, inserindo assim no art. 153 em seu inciso VII da Constituição Federal de 1988 a possibilidade da União instituir o Imposto sobre Grandes Fortunas, com o objetivo de melhorar na disparidade social no Brasil.

Embora, desde a promulgação da Constituição não houve nenhum projeto de lei que realmente justificasse ao Congresso Nacional e o Poder Executivo em aceitar a aplicação deste imposto. Existem várias teorias que questionam e apoiam a sua aplicação, como também, aqueles que abominam a sua criação.

As teorias são as mais diversas possíveis, desde os argumentos de que equilibraria a capacidade tributária do país, e que existiria uma melhor distribuição de riquezas, pois traria dinheiro dos ricos para os cofres públicos, podendo ser aplicado aos mais necessitados, dentre outras ideias.

Já os que são contra a sua instituição sustentam que haveria a redução de procura de multinacionais ao país, em face da grande carga tributária já existente. Consideram ainda que ao acrescentar mais este imposto se impossibilita interesses internacionais, fazendo com que reduzisse os empregos e a economia, além disso, aquelas que já estão no país poderiam migrar para outros países que não tivessem o IGF, como é denominada pela doutrina a “evasão fiscal”.

Para investigar e avaliar todos estes argumentos e questionamentos em favor e contra a sua instituição, é necessário averiguar alguns dos projetos de lei existentes no Congresso Nacional para posteriormente realizar uma possível conclusão se é benéfico ao país sua

¹³CONSTITUINTE, Assembleia Nacional. *Comissão de Sistematização. Ata da Reunião de Instalação da Comissão de Sistematização.* Disponível na <<http://www.senado.gov.br/publicacoes/anais/constituente/sistema.pdf>>. Acesso em 20 fev. 2017. p. 1979.

¹⁴ SZKLAROWSKY, 1989, p. 91-97 *apud* MOTA, op. cit. p. 61.

aplicação ou algo impossível no sistema tributário e financeiro brasileiro, levando sempre em consideração o momento em que o Brasil encontra-se.

1.2 A VIABILIDADE DE IMPLEMENTAÇÃO:

1.2.1 Os Projetos de Lei em trâmite no Congresso Nacional a respeito imposto sobre grandes fortunas

Em face do Código Tributário Nacional sequer mencionar o IGF em seu conteúdo, a única informação existente no ordenamento jurídico brasileiro é o que está expresso no art. 153, inciso VII da Constituição, determinando a competência da União em cobrar este imposto através de lei complementar.

Ao referir-se ao conteúdo específico deste imposto ser feito por intermédio de instituição de uma lei complementar, remete-se ao art. 146 que no inciso III, o qual determina que seja responsabilidade desta lei estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, devendo definir o tributo e suas espécies, bem como o fato gerador, base de cálculo e os contribuintes, além da obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência.

Desta forma o legislador constituinte optou que o IGF fosse devidamente estabelecido por lei complementar, para que sejam traçados todos os requisitos necessários para aplicação deste imposto, esta também é a interpretação de Gonçalves Filho:

A Constituição enuncia claramente em muitos de seus dispositivos e edição de lei que irá complementar suas normas relativamente a esta ou àquela matéria. Fê-lo por considerar a particular importância dessas matérias, frisando a necessidade de receberem um tratamento especial. Só nessas matérias, e só em decorrência dessas indicações expressas, é que cabe a lei complementar.

Dessa forma a Constituição concedeu a lei complementar dispor todas as especificações sobre o IGF, devendo ainda realizar as diretrizes dispostas no art. 146, III, sendo preenchidos todos estes requisitos, será a lei complementar apta para instituir este imposto sobre a competência da União.

Foram apresentados vários projetos de lei complementar no Congresso Nacional, em ambas as casas para instituir o IGF, dentre estes projetos de lei, existem alguns que foram arquivados, outros apensados a projetos com mais relevância segundo a interpretação dos legisladores e também aqueles ainda em trâmite na Câmara dos Deputados e no Senado Federal.

No Senado Federal foram arquivados três projetos nº 50/98, 100/08 e 128/08, sendo que ainda estão em tramitação o projeto 534/11, 315/15 e o 139/17.

Já na Câmara dos Deputados também arquivaram três projetos de lei nº 70/91, 77/91 e o 193/94. Atualmente em tramitação existem dois projetos de lei o nº 202/89 e o 277/08, sendo que ambos possuem vários outros projetos apensados. O 202/89 possui quatro projetos vinculados, o 108/89, 208/89, 218/90 e 268/90. Já o 277/08 possui vinculado o 26/11, 48/11, 62/11, 130/12, 02/15, 06/15, 10/15, 11/15, 281/16, 294/16, 302/16, 324/16 e 335/16.

Todos os projetos em tramitação almejam basicamente a mesma finalidade, a aplicação do IGF, sendo apresentados os requisitos necessários segundo CF, em especial os dispostos no art. 146. Cada um dos projetos de lei possui certas peculiaridades distintas, mas os que ainda estão em tramitação são aqueles com melhor estrutura e possibilidade de aplicação do imposto.

Na análise deste trabalho sobre os projetos de lei, optou-se em estudar dois deles que ainda estão em tramitação no Congresso Nacional, o objetivo é trazer uma melhor elucidação de como seria na prática a cobrança do IGF.

Dessa forma serão analisados um dos mais famosos e um dos mais recentes projetos de Lei apresentado ao Congresso Nacional, sendo discriminada às principais características necessárias para criação do imposto, conforme dispões a Constituição.

As opções analisadas são o Projeto de Lei e outras Preposições-PLP-202/1989¹⁵ criado pelo então Senador Fernando Henrique Cardoso (PSDB/SP), considerado um dos mais conhecidos projetos de lei sobre a instituição do IGF.

O segundo projeto é um dos mais recentes, criado pelo Senador Antônio Carlos Valadares, denominado Projeto de Lei do Senado-PLS-534/2011¹⁶, apresenta uma realidade mais atual ao que país encontra-se. Mesmo se passando mais de 06 (seis) anos é ainda o mais completo e sólido projeto existente, mesmo que haja outros projetos mais recentes, ainda assim o melhor estruturado é pertinente para análise do IGF.

A fim de trazer uma realidade mais prática ao estudo e mais argumentos sobre este imposto serão discriminados cada um dos requisitos sobre o imposto, conforme já mencionado, sendo citados ambos os projetos de lei e seus artigos.

¹⁵ BRASIL, projeto de lei do senado nº 202, de 12.12.1989. *Dispõe sobre a tributação de grandes fortunas, nos termos do artigo 153, inciso VII da Constituição Federal*. Disponível em: <<http://imagem.camara.gov.br/Imagem/d/pdf/DCD14DEZ1989.pdf#page=91>>. Acesso em: 02 jan. 2017.

¹⁶BRASIL, projeto de lei do senado nº 534, de 01.09.2011. *Regulamenta o inciso VII do art. 153 da Constituição Federal, para dispor sobre a tributação de grandes fortunas*. Disponível em:<http://www.senado.gov.br/atividade/materia/detalhes.asp?p_cod_mate=101942>. Acesso em: 02 jan. 2017.

1.2.2 Justificativas e considerações atuais para a criação do Imposto sobre Grandes Fortunas

O Brasil recentemente passa por um período turbulento, principalmente no cenário econômico, em virtude dos efeitos de recessão causados por uma crise econômica mundial. Diante disso, o mundo busca alternativas para se reerguer economicamente.

No entanto, o país possui muitos outros problemas, como na esfera política e governamental que recentemente foi instaurado e concluído um processo de impeachment, o qual destituiu um presidente da República, sendo que seu sucessor está tentando reerguer o país buscando vários tipos de reforma, como trabalhista e previdenciária.

Além desses fatos, há inúmeros escândalos de corrupção ativa, passiva, desvios de verbas e os famosos “caixa 2” noticiados e declarados por uma série de colaborações premiadas com Ministério Público concedida por empreiteiras, todos esses aspectos constituem uma crise institucional muito mais séria que o país imaginava.

Em face deste cenário de desconfiança e até mesmo de descrença no Brasil, o Poder Executivo tenta criar uma série de medidas com a pretensão de fazer com que o país volte a crescer economicamente, trazendo, conseqüentemente, uma maior credibilidade e qualidade de vida à população.

Algumas das recentes medidas, a qual pode ser citada, é o Projeto de Emenda Constitucional (PEC) nº 241, conhecida como PEC do Teto que foi aprovada em dezembro de 2015, tornando-se a Emenda Constitucional nº 95, a qual impõe um limite aos gastos públicos.

Outro exemplo, já citado, é a proposta de reformulação do PEC 287/2016, nomeada como a PEC da Previdência, como o próprio nome diz, objetiva uma série de alterações no sistema previdenciário brasileiro, como modificações nas formas de contribuição e benefícios previdenciários, além da alteração na idade mínima de aposentadoria.

A principal justificativa para a realização destas alterações previdenciárias está na compreensão de que em um futuro próximo não existirá dinheiro para realizar o pagamento aos aposentados e demais beneficiários. Os números são claros. Em 2016 a Previdência Social registrou o déficit de R\$ 151,9 bilhões de reais¹⁷. Ou seja, alguma atitude deve ser tomada, seja por meio desta tentativa de reforma previdenciária ou outra forma necessária para suprir os problemas com este estratosférico endividamento.

¹⁷ SOCIAL, Previdência. *RGPS: Déficit da Previdência Social em 2016 foi de R\$ 151,9 bilhões*. Disponível em: <<http://www.previdencia.gov.br/2017/01/rgps-deficit-da-previdencia-social-em-2016-foi-de-r-1519-bilhoes/>>. Acesso em: 14 fev. 2017.

Estas são algumas das principais e polêmicas alterações que o governo almeja mudar no rumo do país. Entretanto, estas modificações refletem muito na vida de todos os cidadãos, independente da classe social. Consequentemente, a população opina a respeito desses assuntos e sobre as novas formas de solução aos conflitos econômicos do país.

Uma das expressões utilizadas atualmente no Brasil, a qual demonstra estas opiniões, é de que “o Brasileiro está discutindo política, como discute futebol”, fazendo com que exista uma nova forma de pensar e opinar sobre política:

No Brasil, direita e esquerda parecem dois times que se enfrentam num jogo de futebol. Para vencer a partida, ambos abusam das rasteiras, das faltas e da mão na bola¹⁸.

Dentre os assuntos em pauta, existem os projetos de emendas constitucionais, a discussão se o processo de impeachment realmente foi lícito, as forma de resolver a economia do país, também trazem a tona antigos debates que sempre surgem nos momentos de dificuldade, como no qual o país se encontra.

Alguns veículos de comunicação convidam em seus programas, pessoas vinculadas a partidos políticos que possuem ideologias distintas para apresentar suas opiniões e propostas para uma melhor solução para o país. Dentre os assuntos em pauta sobre economia existe sempre o tema da polêmica reforma tributária, o qual almeja trazer a melhor forma de arrecadação de renda através dos impostos, por meio de uma cobrança mais igualitária entre as classes sociais.

Todavia, o tema é muito mais complexo, pois não é simplesmente readequar verbas, criar isenções ou aumentar a carga tributária, é preciso avaliar vários requisitos, principalmente em face de que isso pode causar ainda mais prejuízo ao bolso do contribuinte, como afirma Machado:

Em primeiro lugar porque nossa experiência de mais de quarenta anos lidando com questões tributárias, vivenciando diversas reformas, nos mostra que nenhuma delas se completou sem aumento da carga tributária. Quaisquer alterações introduzidas na legislação tributária implicam aumento de impostos¹⁹.

Portanto, deve-se tomar muito cuidado ao apontar este tipo de solução, isso porque o momento conturbado no qual o país encontra-se, o simples aumento da arrecadação não vai melhorar a situação, ainda mais com os escândalos de desvio de verbas dos cofres públicos que são abastecidos pelos contribuintes.

¹⁸ GABRIEL, Ruan de Sousa. *No Brasil, discute-se política como se fosse futebol – e todo mundo sai perdendo*. Época, 03 dez. 2015. Disponível em: <<http://epoca.globo.com/ideias/noticia/2015/12/no-brasil-discute-se-politica-como-se-fosse-futebol-e-todo-mundo-sai-perdendo.html>> Acesso em: 15 fev. 2017.

¹⁹ MACHADO, Hugo de Brito. *Reforma Tributária*. Revista Magister de Direito Tributário e Finanças Públicas nº 7, São Paulo, março/abril. 2008.

Por outro lado, as hipóteses de exclusão, como isenções e alterações de leis reduzindo alíquotas, também não seriam benéficos, pois encurtariam verbas muito importantes para o país que está endividado.

Portanto, não seria o melhor momento econômico e político para se criar uma reforma tributária em ambas as vertentes tanto de aumento ou redução de tributos.

Todavia, mesmo frente a todos os problemas, existe nas discussões sobre reformas tributárias, um imposto que é previsto na Constituição Federal com grande finalidade ideológica e filosófica. Entretanto, é o único que ainda não foi instituído desde a promulgação da carta magna, em 05 de outubro de 1988, é o Imposto Sobre Grandes Fortunas, o qual está expresso no art. 153, VII:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:
[...]
VII - grandes fortunas, nos termos de lei complementar.

Há indagações que poderiam ser realizadas sobre a possibilidade de aplicação deste imposto no atual momento do Brasil, em razão do IGF demonstrar perspectivas diferentes dos outros impostos, pois a sua hipótese de incidência não será sobre todos os brasileiros, mas somente aqueles detentores de Grandes Fortunas, este é o grande diferencial deste imposto.

Além disso, também poderá trazer maior arrecadação aos cofres públicos, não sendo a solução dos problemas, mas pode ajudar o Brasil a se reerguer, também realizaria uma distribuição com muito mais equidade da carga tributária. Estas são as principais justificativas daqueles que são favoráveis à aplicação deste imposto no Brasil.

Mesmo com teorias adeptas a criação deste imposto, ainda assim até hoje não foi possível sua instituição, a principal justificativa para isso são os escassos estudos sobre o IGF e os vários projetos de leis estacionados no Congresso Nacional, dentro de comissões ou esperando para serem votados.

Diante disso, consideram-se necessários maiores estudos sobre o que já foi debatido no Brasil a respeito do IGF, principalmente sobre os projetos de leis existentes, analisando os principais benefícios e malefícios sobre a sua instituição no cenário econômico e jurídico nacional.

Essas argumentações possuem a tentativa de avaliar se as opiniões populares sobre a reforma tributária, por intermédio do IGF, seria uma ideologia que ajudaria o país a sair deste horrendo momento econômico.

1.2.3 Análise dos Projetos de Lei Complementar PLP nº 202/1989 e PLS nº 534/2011

Os elementos essenciais de cada um dos dois projetos de lei, que criam uma estrutura sólida de como seria a instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas no Brasil, também almejam responder algumas dúvidas referentes ao que é uma grande fortuna e como aplicar a obrigação tributária ao contribuinte.

Todavia, no mesmo momento em que apresentam respostas, também descrevem vários questionamentos sobre determinados pontos, como o que vem a ser uma grande fortuna e a administração e fiscalização da cobrança do imposto, além da dificuldade para não ser caracterizada bitributação e a possível evasão fiscal no país com a instituição do imposto.

Todos estes questionamentos surgem ao analisar os projetos de lei, o mesmo ocorre com os membros do Congresso Nacional ao averiguar os referidos projetos de lei.

Ambos os projetos ainda estão em trâmite no Congresso Nacional, o projeto de 2011 está em pauta para análise na Comissão de Assuntos Sociais do Senado desde 10 de novembro de 2016. Já em relação ao projeto de 1989, ainda está em apreciação do plenário da Câmara dos Deputados.

No entanto, este último está parado desde 21 de setembro de 2012, quando foi indeferido o pedido do Deputado Júlio Delgado de tramitação conjunta do referido projeto com o Projeto de Lei Complementar 48 de 2011, sendo o pedido indeferido, após isso não houve novas movimentações.

Antes deste pedido em 06 de abril de 2000 o projeto foi avaliado pela Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania (CCJC)²⁰ da Câmara dos Deputados, a qual teve como decisão unânime a rejeição do projeto, com a principal fundamentação de que a União não possui capacidade administrativa de avaliar e determinar quais são as grandes fortunas dos brasileiros conforme declaração do Deputado Francisco Dornelles:

“a receita do Imposto Territorial Rural representa 0,08% da receita da União. Se a União não tem competência para cobrar o Imposto Territorial Rural, por que quer criar um segundo imposto sobre a propriedade rural? Por que motivo, se ela não cobra o primeiro?”

A mesma indagação remete a outro problema, já citado sobre a bitributação, pois segundo o mesmo Deputado acabaria tributando bens que eram base de cálculo de outros tributos como as propriedades rurais e urbanas.

²⁰ REDAÇÃO, Comissão de Constituição e Justiça e de. *Projeto de Lei Complementar nº 202-A, de 1989*. Disponível em: <http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=171048&filename=Tramitacao-PLP+202/1989>. Acesso em 26 fev. 2017.

Os valores determinados como grande fortuna também são questionados, pois o valor de NCz\$ 2.000.000,00 (dois milhões de cruzados novos) não servem de parâmetro para descrever grandes fortunas, segundo dita o Deputado Bonifácio de Andrade, relator designado da CCJC.

A comparação com outros países também são justificativas para a não instituição do IGF: “Foi adotado na França, e foi retirado; foi adotado na Espanha e foi abandonado. Não existe hoje nenhum país de peso que tenha mantido um imposto como esse²¹”.

Diante destes problemas apontados na análise do projeto pela CCJC, é possível afirmar o quão complicado seria a instituição do IGF naquela época, pois existiam questões muito profundas a serem esclarecidas para uma possível instituição deste imposto.

Para analisar cada uma destas críticas é pertinente considerar a regra matriz de incidência destes impostos através de ambos os projetos de lei escolhidos por este estudo com a finalidade de esclarecer estes pontos apresentados pela CCJC e tentar expressar uma opinião se estas questões ainda não foram sanadas.

1.2.4 Regra matriz de Incidência Tributária do IGF na interpretação dos projetos de lei analisados

1.2.4.1 Hipótese de Incidência do IGF

Os atos descritos na lei praticados pelo contribuinte, os quais constituem uma obrigação tributária entre o contribuinte e o fisco, pode ser conceituado como a Hipótese de Incidência de um imposto, conforme dispõe o art. 150, I da Constituição Federal e o art. 9, I do Código Tributário Nacional.

Dessa forma, a Hipótese de Incidência de um tributo precisa estar prevista em lei, resguardando assim o princípio da legalidade, como dita Paulsen: “(...) a previsão abstrata da situação a que atribui o efeito jurídico de gerar a obrigação de pagar”²².

Para descrever a hipótese de incidência do IGF é preciso tomar certas precauções, pois “não se pode considerar qualquer “Fortuna”, deve ser aplicado tal imposto aquelas pessoas que realmente são consideradas milionárias ou bilionárias²³”.

²¹ REDAÇÃO, Comissão de Constituição e Justiça e de. *Projeto de Lei Complementar nº 202-A, de 1989, op. cit.*

²² PAULSEN, Leandro. *Curso de Direito Tributário Completo*. São Paulo: Livraria do Advogado, 2014, p. 204.

²³ QUEIROZ, op. cit. p. 32.

Esta é uma das grandes incógnitas a respeito do imposto, isso porque já é difícil avaliar o que é fortuna, ainda mais uma grande fortuna, nenhuma lei específica o que isso vem a ser. Assim, questiona-se: seria possível por intermédio do grupo familiar ou somente pelo patrimônio particular de cada pessoa, este patrimônio seria considerado todos os bens ou alguns deles seriam isentos?

Além disso, como seria possível investigar o patrimônio do cidadão brasileiro? O fisco é capaz de avaliar o patrimônio de todos aqueles considerados contribuintes. Os projetos de lei não são esclarecedores sobre estas indagações, pois o PLP-202/1989 no seu art. 1º, somente determina o que seria uma grande fortuna:

Art. 1º. O imposto sobre grandes fortunas tem por fato gerador a titularidade, em 1º de janeiro de cada ano, de fortuna em valor superior a NCz\$ 2.000.000,00 (dois milhões de cruzados novos), expressos em moeda de poder aquisitivo de 1º de fevereiro de 1989.

Dessa forma aquele que conter em 1º de janeiro de cada ano uma fortuna superior a NCz\$ 2.000.000,00 (dois milhões de cruzados novos) será considerado contribuinte deste imposto, assim basta somente ultrapassar estes valores que seria considerado como possuidor de grande fortunas.

Já o PLS-534/2011 determina que aquele que tiver em sua titularidade até 31 de dezembro de cada ano, patrimônio superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais) deverá ser contribuinte do IGF, trazendo uma melhor relação aos dias atuais, o valor já é analisado pela moeda corrente o real:

Art. 3º. O imposto tem por fato gerador a titularidade em 31 de dezembro de cada ano civil, do patrimônio definido no art. 4º, em valor superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

Todavia, questiona-se ao considerar tal valor no atual mercado econômico como uma grande fortuna, principalmente tomando como referência o mercado imobiliário que após a crise econômica de 2008, chegou a ter a valorização dos imóveis em 121% (cento e vinte um por cento), sendo assim, é possível supor que um detentor de alguns imóveis poderia ser um contribuinte deste imposto.

A necessidade de reavaliar estes valores é essencial para a aplicação do imposto, pois outras classes sociais seriam afetadas sobre este imposto, o que na visão do Deputado Antônio Mariz, faria com que perdesse a sua essência.

Referente à indagação de quais bens somados constituiriam uma grande fortuna, o projeto de lei o PLS-534/2011, através do art. 4º dita que:

Considera-se patrimônio tributável, para efeitos desta Lei, o conjunto de todos os bens e direitos, de qualquer natureza e qualquer que seja seu emprego, situados no País ou no exterior (...)

Comparação com o PLP-202/1989, a definição é muito vaga:

Art. 3. Considera-se fortuna, para efeitos do art. 1º desta lei, o conjunto de todos os bens, situados no País ou no exterior, que integrem o patrimônio do contribuinte, com a exclusão de que trata o §2º deste artigo.

Ambos os projetos afirmam que é o conjunto de todos os bens, mas também trazem uma particularidade especial que busca sanar um dos vários problemas e críticas a respeito do IGF que é a evasão fiscal, pois almejam somar ao patrimônio do contribuinte não somente os bens existentes no país, mas também os que se encontram no estrangeiro.

Portanto, ambos os projetos definem qual a hipótese de incidência do referido imposto, apresentando os valores a serem considerados como uma grande fortuna, bem como quais os bens que a constituíram.

Apresentando ainda, uma peculiaridade essencial sobre a incidência do imposto sobre o contribuinte, pois mesmo que leve seus bens para fora do país, tentando escapar do pagamento do imposto, isso não acontecerá, pois tais bens também serão somados como patrimônio do contribuinte. Esta é uma decisão bem audaciosa dos seus criadores, mas que será avaliada em capítulos posteriores específicos sobre o tema.

1.2.4.2 Sujeito Ativo e Sujeito Passivo

O art. 119 do CTN prevê que o sujeito ativo da obrigação tributária, é a “pessoa jurídica de direito público titular da competência para exigir seu cumprimento”. Quem possui esta titularidade de exigir o IGF é a União, conforme demonstra o art. 153, VII da Constituição Federal.

Do outro lado da relação tributária existe o Sujeito Passivo, o qual tem a relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador²⁴. O CTN no art. 121 define o sujeito passivo como “a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária”.

O sujeito passivo também é reconhecido como contribuinte, conforme define o inciso I do mesmo art. 121: “Contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador”.

²⁴ MELO, José Eduardo Soares de. *Dicionário de direito tributário: material e processual*. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 58

Em face disso, aqueles que forem detentores de grande fortuna serão contribuintes do IGF. O PLP 202/1989, apresenta em seu art. 2º a definição dos contribuintes “São Contribuintes do imposto às pessoas físicas residentes ou domiciliadas no País”.

Quanto ao PLS 534/2011, em seu art. 2º, apresenta alguns contribuintes diferentes do projeto anterior:

Art. 2º São Contribuintes do Imposto:

I- as pessoas físicas de nacionalidade brasileira, em relação aos bens situados em qualquer país;

II- o espólio

III- os estrangeiros domiciliados no Brasil, em relação aos bens localizados no Brasil.

Conforme o PLP 202/1989, será contribuinte somente aquela pessoa física residente ou domiciliada no Brasil. Tal definição comparada ao projeto 534/2011, parece um tanto quanto simplista, pois não trata do patrimônio dos brasileiros fora do país, pois ele pode ser detentor de grande fortuna fora do Brasil, assim não será tributado, pois não está no território nacional.

Já referente a esta situação, o último projeto determina que estes bens internacionais devam ser somados ao patrimônio do contribuinte para avaliação se realmente é possuidor de grande fortuna.

E, ainda, o Espólio será considerado contribuinte do IGF, como também todos os bens de estrangeiros situados no Brasil. A partir destas determinações trazidas pelo artigo, todos os bens existentes no país que estejam nas mãos de proprietários de grandes fortunas deverão pagar o IGF.

O inciso I do art. 2º do PLS 534/2011, demonstra mais uma vez uma possível solução para o problema, já discutido anteriormente, sobre a evasão fiscal que existiria com a implementação do IGF. O inciso apresenta que mesmo locomovendo os bens para outros países, ainda assim, serão tributados no Brasil.

Pelo exposto nos projetos de lei é plausível afirmar que as teorias do projeto de 2011, exprimem, de maneira mais clara, a definição do contribuinte do imposto, pois amplia a base de cálculo e almejam trazer soluções mais concretas sobre os problemas apresentados pela doutrina.

1.2.4.3 Base de Cálculo e Alíquotas

O *quantum debeat* do tributo, a referência para se estimar quanto o sujeito passivo pagará em face de sua grande fortuna, é o montante determinado mediante uma operação

matemática, na qual se toma uma medida de grandeza do fato gerador, tendo-se como resultado o quantum da obrigação²⁵.

No PLP-202/1989 é descrito a base de cálculo do IGF no artigo 4º:

Art. 4º. A base de cálculo do imposto é o valor do conjunto dos bens que compõem a fortuna, diminuída das obrigações pecuniárias do contribuinte, exceto as contraídas para a aquisição de bens excluídos nos termos do §2º do artigo anterior.

§1º Os bens serão avaliados:

- a) os imóveis, pela base de cálculo do imposto territorial ou predial, rural ou urbano, ou se situados no exterior, pelo custo da aquisição;
- b) os créditos pecuniários sujeitos a correção monetária ou cambial, pelo valor atualizado, excluído o valor dos considerados, nos termos da lei, de realização improvável;
- c) os demais, pelo custo de sua aquisição pelo contribuinte;

§2º Considera-se custo de aquisição:

- a) dos bens adquiridos por doação, o valor do declarado pelo doador ou, na falta de declaração, o valor de mercado na data da aquisição;
- b) dos bens havido por herança ou legado, o valor que tiver servido de base para a partilha;
- c) dos bens adquiridos por permuta, o custo de aquisição dos bens dados em permuta, atualizado monetariamente;
- d) dos bens adquiridos em liquidação de pessoa jurídica ou de valor mobiliário, o custo de aquisição das participações ou valores liquidado, atualizado monetariamente.

A base cálculo deve somar todos os bens do contribuinte, devendo ser retirada suas dívidas, desde que não sejam feitas para constituir novos bens, conforme descreve o §2º. Esta medida procura possíveis fraldes contra o fisco, em razão de o contribuinte alegar que possui várias dívidas, todavia, as mesmas foram constituídas para adquirir novos patrimônios.

Já o §1º descreve como avaliar alguns dos bens vinculados a grande fortuna do contribuinte, facilitando o trabalho do fisco sobre a subjetividade que pode existir ao estipular valores na base de cálculo do IGF.

A questão é de grande relevância para o imposto, tornando-se um dos pontos cruciais da sua possível aplicação, isso porque, é necessário inicialmente avaliar o patrimônio da pessoa para mensurar se existe uma grande fortuna, sendo que para isso é necessário especificações que definam como calcular cada um dos bens que constituem o seu patrimônio.

Uma das possibilidades de facilitar este problema é por intermédio da modalidade de lançamento por homologação, fazendo com que o próprio contribuinte apresente o valor discriminado de seus bens, os quais poderão ser analisados posteriormente.

Esta seria uma alternativa para facilitar averiguação das declarações dos contribuintes, os quais poderiam descrever o seu patrimônio como uma grande fortuna.

²⁵ AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 18 ed., São Paulo: Saraiva, 2012, p. 275.

Por sua vez, o PLS 534/2011 descreve em seu texto a utilização dos exemplos acima expostos, pois autoriza a Administração Fiscal usar as declarações de outros tributos para verificar se as informações apresentadas ao IGF são verdadeiras.

Torna-se oportuno trazer a citação do artigo, para melhor elucidação das semelhanças:

Art. 5. A base de cálculo do imposto é o valor do conjunto dos bens e direitos que compõem o patrimônio tributável, diminuído das obrigações pecuniárias do contribuinte, exceto as contraídas para a aquisição de bens excluídos nos termos dos incisos do caput do art. 4º.

§1º Os bens serão avaliados:

I- os imóveis, pela base de cálculo do imposto territorial ou predial, rural ou urbano, ou se situado no exterior, pelo custo de aquisição;

II- os créditos pecuniários sujeitos a correção monetária ou cambial, pelo valor atualizado, excluído o valor dos considerados, nos termos da lei, de realização improvável;

III- os demais, pelo custo de sua aquisição pelo contribuinte.

§2º Considera-se custo de aquisição:

I- dos bens adquiridos por doação, o valor do declarado pelo doador ou, na falta de declaração, o valor de mercado na data da aquisição;

II- dos bens havidos por herança ou legado, o valor que tiver servido de base para a partilha;

III- dos bens adquiridos por permuta, o custo de aquisição dos bens dados em permuta, atualizados monetariamente;

IV- dos bens adquiridos em liquidação de pessoa jurídica ou de valor mobiliário, o custo de aquisição das participações ou valores liquidados, atualizado monetariamente.

§3º A Administração Fiscal poderá utilizar a declaração instituída em legislação de outro tributo, seja para fins de cálculo do crédito tributário, seja para fins de cruzamento de informações e controle.

Ambos os projetos de lei possuem semelhança quanto à forma de descrever a base de cálculo do IGF, trazendo a ligação dos outros tributos para facilitar à investigação sobre a fortuna. Além disso, o lançamento por homologação ajudaria, ainda mais, na averiguação, todavia, este tema também será tratado com maior ênfase nos próximos capítulos.

Já em relação à alíquota, está vinculada a base de cálculo e é a grandeza dimensional do fato gerador, sendo revelada por meio de índice de percentagem, o qual permitirá a aferição do quantum tributário a pagar²⁶.

Juntamente com a base de cálculo, a alíquota é essencial para apresentar o valor do tributo, em relação ao Imposto sobre Grandes Fortunas, os projetos de lei informam em seus artigos a tabela de alíquotas, assim como o Imposto de Renda, utiliza a progressividade, assim “cada alíquota é calculada, tão somente, sobre a parcela do valor compreendido entre o limite inferior e o superior²⁷”.

Desta forma, será analisado o patrimônio do contribuinte, quantificando sua grande fortuna, posteriormente aplicando a alíquota para calcular o valor de sua obrigação tributária.

²⁶ SABBAG, op. cit. p. 1.001.

²⁷ HARADA, Kiyoshi. *Direito Financeiro e Tributário*. 26 ed. São Paulo: Atlas, 2017, p. 237.

Segundo o PLP 202/1989 no art. 5º quando a soma do patrimônio do contribuinte superar os NCz\$ 2.000.000,00, incidirá as seguintes alíquotas:

Classe de valor do patrimônio	Alíquota
até NCz\$ 2.000.000,00	Isento
mais de NCz\$ 2.000.000,00 até NCz\$ 4.000.000,00	0,3%
mais de NCz\$ 4.000.000,00 até NCz\$ 6.000.000,00	0,5%
mais de NCz\$ 6.000.000,00 até NCz\$ 8.000.000,00	0,7%
mais de NCz\$ 8.000.000,00	1%

Já os seus parágrafos ditam as seguintes informações relevantes:

§1º O montante do imposto será a soma das parcelas determinadas mediante aplicação da alíquota sobre o valor compreendido em cada classe.

§2º Do imposto calculado, nos termos do parágrafo anterior, o contribuinte poderá deduzir o imposto de renda e respectivo adicional cobrado pelo Estado que tiver incidido sobre os seguintes rendimentos por ele auferidos no exercício findo: de aplicação financeiras, de exploração de atividades agropastoris, aluguéis e royalties, lucros distribuídos por pessoas jurídicas e ganhos de capita.

Com a definição da alíquota e da base de cálculo pode-se analisar como será feita a estimativa do valor que o contribuinte irá pagar. Por exemplo, quando o contribuinte possuir uma grande fortuna acima de NCz\$ 6.000.000,00 irá pagar sobre esse valor (base de cálculo), calculando sobre 0,7% (alíquota), a soma desses dois percentuais irá demonstrar quanto será pago de IGF, isso está previsto no §1º acima citado.

As observações trazidas pelo §2º são bastante relevantes, pois fazem uma dedução sobre o Imposto de Renda e outros adicionais já devidamente cobrados pelos rendimentos, o que evita a polêmica a respeito de uma bitributação com o Imposto de Renda.

Já PLS 534/2011 define como alíquotas em seu art. 6º:

Art. 6º. O Imposto será cobrado de acordo com a seguinte tabela progressiva:

Classe de valor do patrimônio	Alíquota
Até R\$ 2.500.000,00	Isento
Mais de R\$ 2.500.000,00 até R\$ 5.000.000,00	0,5%
Mais de 5.000.000,00 até R\$ 10.000.000,00	1%

Mais de 10.000.000,00 até R\$ 20.000.000,00	1,5%
Mais de R\$ 20.000.000,00 até R\$ 40.000.000,00	2%
Mais de R\$ 40.000.000,00	2,5%

§1º O montante do imposto devido será a soma das parcelas determinadas mediante aplicação da alíquota sobre o valor compreendido em cada classe.

§2º Poderá ser abatidos do valor do imposto:

I – as importâncias efetivamente pagas, no exercício anterior, desde que incidentes sobre bens constantes da declaração utilizados na apuração da base de cálculo, a título de:

- a) Imposto Territorial (ITR);
- b) Impostos sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU);
- c) Imposto sobre a Propriedade de Veículo Automotores (IPVA);
- d) Imposto sobre a Transmissão de Bens Inter-vivos (ITBI);
- e) Imposto sobre a Transmissão *causa mortis* e Doação (ITCMD).

II – As importâncias efetivamente despendidas na manutenção e na administração dos bens constantes da declaração utilizados na apuração da base de cálculo, conforme dispuser o Regulamento.

Novamente ambos os artigos se assemelham, no entanto, o mais atual mostra-se mais completo, pois possibilita o abatimento dos demais impostos pagos pelo contribuinte desvinculando os valores já pagos com Imposto sobre Propriedade Rural (ITR), Imposto sobre Propriedade Territorial Urbana (IPTU), Imposto sobre Propriedade de Veículo Automotor (IPVA), Imposto de Transmissão de Bens Imóveis (ITBI), Imposto de Transmissão por causa mortis ou doação (ITCMD).

Assim de forma bem clara se almeja a desvinculação de outros tributos, tentando sanar uma das grandes polêmicas a respeito do IGF apontadas pela doutrina que é bitributação.

1.2.5 Lançamento

Ao extrapolar o limite descrito em lei sobre o patrimônio, constituindo a hipótese de incidência, o contribuinte não tomou ciência dos fatos ocorridos, para que isso ocorra é realizado o Lançamento tributário, como determina o art. 142 do CTN:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

O art. 6º do PLP-202/1989 determina que o lançamento deverá ser feito a partir da modalidade de declaração, prevista no art. 147 do CTN, apresentando todos os bens de seu patrimônio e o respectivo valor:

Art. 6º. O imposto será lançado com base em declaração do contribuinte na forma da lei, da qual deverão constar todos os bens de seu patrimônio e respectivo valor.
Parágrafo único. O bem que não constar da declaração presumir-se-á, até prova em contrário adquirido com rendimentos sonogados ao imposto de renda, e os impostos devidos serão lançados no exercício em que for apurada a omissão.

Portanto, o próprio contribuinte deverá fazer a declaração de todo seu patrimônio que será avaliado pelo fisco, analisando se a declaração está correta. Caso positivo será realizado o cálculo e apresentará os valores a serem pagos. Em caso de omissão de algum bem, será considerado como adquirido pelo declarante até que se prove em contrário.

Assim, a competência do contribuinte limita-se à informação sobre fatos, ou seja, quem aprecia juridicamente o fato, decidindo qual a norma a ele aplicável, é a autoridade administrativa²⁸.

Por sua vez, o PLS-534/2011 apresenta a forma de lançamento por homologação em seu artigo 7º, no qual o próprio sujeito passivo realiza o cálculo do imposto e também o seu pagamento, aguardando posteriormente a homologação dos valores pelo fisco:

Art. 7º. Na Forma e nos prazos disposto em Regulamento, o contribuinte fará a declaração anual do patrimônio e do cálculo do imposto e antecipará o pagamento, sem prejuízo do lançamento posteriormente pela autoridade fiscal.

Entre as duas formas de lançamento apresentadas pode-se considerar a do projeto de lei de 2011 como a mais célere e eficiente, pois o fisco praticamente só avalia se todos os procedimentos demonstrados em lei foram cumpridos, sendo posteriormente homologados, mas caso não seja, irá ser realizado a sua atuação para regularizar suas declarações.

1.2.6 Destinação da arrecadação do IGF

O art. 167, IV da Constituição Federal, expressa a proibição da vinculação da receita arrecadada de impostos, ou seja, não existe destinação específica daqueles valores que são recebidos pela cobrança de qualquer imposto:

Art. 167 São vedados:

IV- a vinculação de receita de imposto a órgão, fundo ou despesa, ressalvados a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se refere os arts. 158 e 159, a destinação de recursos para as ações e serviços públicos de saúde, para manutenção e desenvolvimento do ensino e para realização de atividades da administração tributária, como determinados, respectivamente, pelos arts. 198, §2º, 212 e 37, XXII, e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, previstas no art. 165, §8º, bem como o disposto no §4º deste artigo;

²⁸ SCHOUERI, Luiz Eduardo, *Direito Tributário*. 2º ed., São Paulo: Saraiva, 2012, p. 745.

Utilizando destas ressalvas, é possível a destinação dos recursos ao serviço público de saúde, manutenção e desenvolvimento do ensino, e para realização de atividades da administração tributária.

O art. 10 do PLS 534/2011, propõe o acréscimo de uma nova exceção, determinando que a maioria da destinação do IGF seja repassada para a área da saúde:

Art. 10. O Governo Federal assegurará que a destinação final dos recursos obtidos pela cobrança do Imposto sobre Grandes Fortunas será feita, prioritariamente, a ação na área da saúde.

O objetivo deste artigo em trazer tal exceção comprova a real essência do IGF de igualar a diferença social existente no Brasil, realizando uma tributação aos ricos, revertendo tais valores arrecadados na área da saúde pública.

No entanto mesmo que a destinação dos valores arrecadados pelo imposto para a saúde possuam objetivos nobres e necessários, é constitucionalmente proibida. Para que seja possível esta vinculação seriam necessárias alterações constitucionais, através de uma emenda constitucional, sendo assim impossível segundo a Constituição realizar tais destinações através de lei complementar.

2 AS PRINCIPAIS CARACTERÍSTICAS DO IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS SEGUNDO A CÂMARA DOS DEPUTADOS E A DOUTRINA

Avaliando os questionamentos apontados na análise dos dois projetos de lei apresentados e também as avaliações dos deputados sobre o projeto de lei 202/1989, é possível apontar os principais empecilhos para a instituição do referido imposto, os quais são semelhantes às críticas doutrinárias apontadas por Queiroz, o qual divide em três pontos cruciais a impossibilidade da instituição do IGF que são o aspecto socioeconômico, político e técnicos²⁹.

Referente aos problemas socioeconômicos é necessário analisar o que seria considerado uma grande fortuna segundo o poder aquisitivo brasileiro nos dias atuais e no decorrer dos anos, pois os valores patrimoniais possuem valorização e desvalorização econômica com o decorrer do tempo, devem existir mecanismos administrativos necessários para isso, o que não foi feito por ambos os projetos a descreve a hipótese de incidência e o fato gerador.

No aspecto técnico existe o mesmo problema questionado pelo Deputado Bonifácio de Andrada, ao argumentar que a administração fiscal do imposto não tem capacidade técnica de avaliação do patrimônio das pessoas para que realmente comprove a existência de uma grande fortuna para criar a obrigação tributária de pagamento do IGF.

Outros apontamentos socioeconômicos e políticos que precisam ser solucionados referem-se aos bens do contribuinte que estão localizados em outros países, descritos como fato gerador de ambos os projetos de lei, como estes poderiam ser somados a fortuna, sem existir problemas tributários internacionais.

A evasão de divisas é o grande temor dos economistas, pois poderia influenciar grandes empresas a saírem do país, reduzindo empregos e interferindo na economia brasileira.

Em relação ao elemento político, existe a preocupação com a bitributação, pois com gigantesca carga tributária existente no Brasil poderia ser interpretado como bitributação ao utilizar o IGF sobre patrimônios que são hipóteses de incidência de outros impostos de competência também da União ou dos Estados e dos Municípios, é preciso organizar todas estas questões burocráticas.

Além das questões de comparação internacionais e históricas de impostos semelhantes ao IGF que não deram certo em outros países, mas que elevam ao receio de aplicação do mesmo no Brasil.

²⁹ QUEIROZ, op. cit. p. 31.

Estas são as principais incógnitas referentes ao Imposto sobre Grandes Fortunas, questionados pelos Deputados Federais e também pela maioria da doutrina, para tentar esclarecer e, se possível, sanar estas questões.

Será ponderado individualmente cada um destes argumentos, utilizando doutrinas, bem como o que é feito em outros países, especialmente a legislação da França, Argentina e Espanha, os quais são alguns dos poucos países que ainda aplicam impostos semelhantes ao IGF.

2.1 A CAPACIDADE TÉCNICA DE QUANTIFICAR UMA GRANDE FORTUNA

Inicialmente, ao falar em quantificação de uma grande fortuna é preciso analisar algumas questões teóricas tributárias que façam com que chegue a estes valores, como o poder de tributar e a competência de tributar. Ambos os dispositivos apresentam definições distintas, mas são elos da mesma corrente, pois o poder de tributar é soberano do Estado, através dele realiza-se a arrecadação tributária a ser utilizada em favor da coletividade³⁰.

Todavia, existem limitações dadas pela competência de tributar que especificam quais dos entes federativos possuem o poder de tributar segundo dispões o art. 153 e seguintes da Constituição Federal.

Existem também limitações através de princípios que traçam o norte que os tributos brasileiros devem seguir, dentre eles o art. 145, §1º da Constituição Federal que conceitua uma das mais importantes limitações que é o Princípio da Capacidade Contributiva:

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.

Estes limites ao poder de tributar relacionados ao IGF são aplicados a União que é competente para instituí-lo, segundo Smith a capacidade econômica do contribuinte descrita pelo princípio deve ser muito bem avaliada:

Antes de entrar no exame de determinados impostos, é necessário pressupor as quatro máximas seguintes em relação aos impostos em geral.

I. Os indivíduos de cada Estado devem contribuir para o apoio do governo, tanto quanto possível, em proporção às suas respectivas capacidades; Isto é, proporcionalmente às receitas de que gozam respectivamente sob a proteção do Estado³¹. [tradução nossa].

³⁰ BRITO, Edivaldo. *Direiro Tributário e Constitucional: estudos e pareceres*. 1 ed. São Paulo: Atlas, 2016, p. 112-113

³¹ Before I enter upon the examination of particular taxes, it is necessary to premise the four following maxims with regard to taxes in general. I. The subjects of every state ought to contribute towards the support of the

Desta forma, é necessário quantificar os valores a serem pagos pelo contribuinte segundo a proporção de sua respectiva capacidade, esta determinação remete a outra limitação tributária, aplicada através de outro princípio, disposto no art. 150, IV da CF, denominado princípio do não confisco. Este almeja impedir que a cobrança do imposto ultrapassasse valores considerados insuportáveis para a sociedade, sufocando o seu esforço produtivo e expropriando o resultado de seu esforço³².

Diante desta conceituação é possível analisar a necessidade do princípio da capacidade contributiva e o do não confisco caminharem juntos para o mesmo objetivo, trazendo limites e definição sobre a cobrança dos tributos no Brasil, estas mesmas especificações devem ser feitas ao IGF.

Estas regras em vigor na CF e no CTN vinculadas a estes princípios que mais se assemelham com o IGF é o Imposto de Renda. No entanto, o IR é aplicado a todos os cidadãos brasileiros que adquirem renda no exercício financeiro. Assim, existirá o fato gerador que constitui a obrigação tributária deste imposto, o IGF por sua vez, possui características diferentes, pois caso seja instituído será aplicado a determinadas pessoas classificadas como possuidores de grandes fortunas.

Desse modo, não será qualquer valor que deve ser considerado como a hipótese de incidência deste imposto, é necessária a avaliação segundo o princípio da capacidade contributiva e a vedação ao confisco para definir o que é uma grande fortuna. Como descrito pelo Deputado Bonifácio de Andrada o valor de NCz\$ 2.000.000,00 do PLP-202/1989 não é parâmetro para definir uma grande fortuna, o mesmo é possível interpretar quanto ao valor de R\$ 2.500.000,00 do PLS 534/2011.

O primeiro projeto está em cruzados novos (NCz\$) não sendo a atual moeda utilizada no país e o outro projeto de lei não possui valores que atualmente possam ser definidos como uma grande fortuna.

Portanto ambos os projetos não podem definir o que é uma grande fortuna. O que pode ser feito para chegar a uma possível estimativa disso é utilizar a teoria descrita por Schoueri, em relação à mensuração da capacidade contributiva do imposto, através de duas feições, absoluta e a relativa. A primeira exprime a existência de riquezas que constituem uma grande

government, as nearly as possible, in proportion to their respective abilities; that is, in proportion to the revenue which they respectively enjoy under the protection of the state. SMITH, Adam. *An inquiry into the nature and causes of the wealth of nations*. Livro cinco, Parte II, 1776. Disponível em: <http://www.dominiopublico.gov.br/download/texto/0141-03_eBk.pdf>, Acesso em: 26 de fev. 2017.

³² PAULO, Vicente; ALEXANDRINO, Marcelo. *Direito Tributário na constituição e no STF*. Rio de Janeiro: Impetus Editora, 2004, p. 60.

fortuna que poderá ser tributada, e a relativa determina a parcela desta fortuna que incidirá o pagamento do IGF³³.

Utilizando o aspecto absoluto para definir a totalidade dos bens que consistem na grande fortuna é pertinente utilizar o estudo recém-lançado pelo Secretário da Receita Federal Jorge Antonio Deher Rachid, o qual apresentou a Comissão de Assuntos Econômicos do Senado Federal a Avaliação do Sistema Tributário Nacional e do Desempenho da Administração Tributária da União³⁴, dentre as várias informações apresentadas pelo secretário existem dados da própria Receita Federal que são oportunos para a quantificação de uma grande fortuna.

Dentro de sua pesquisa o secretário apresenta estudos sobre o rendimento tributável do IR do ano de 2015, sendo que foram entregues 27.518.844 declarações ao IR. Dentre estas declarações foi possível quantificar a distribuição de renda entre os brasileiros, criando uma pirâmide da distribuição de renda segundo o Sistema da Receita Federal:

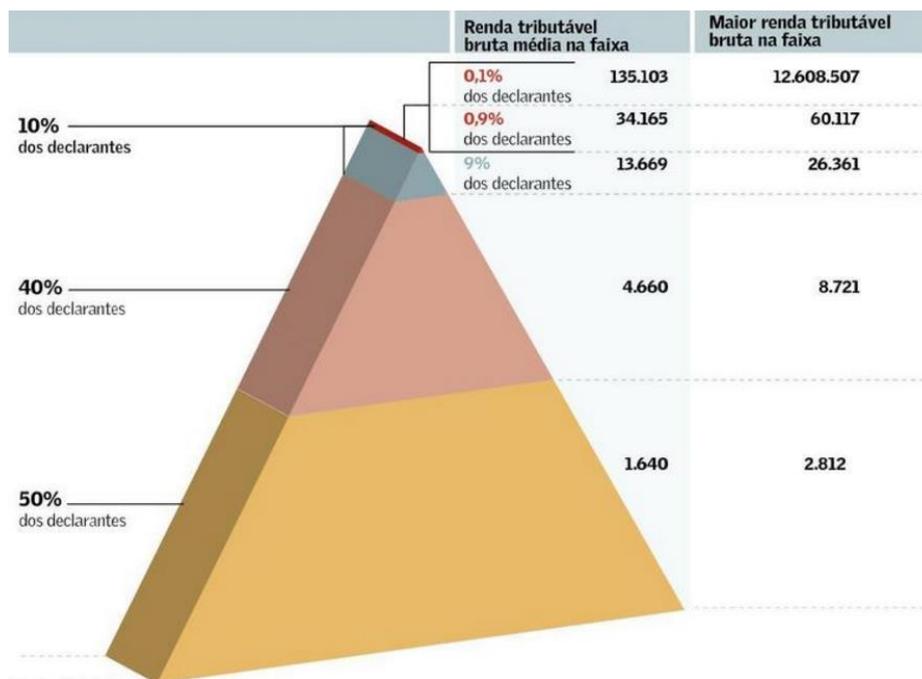


Ilustração 01 – Faixa de renda mensal por contribuinte, em R\$. Fonte: Receita Federal

Os dados apresentados refletem importantes informações a respeito do IGF, pois ao falar sobre grandes fortunas é necessário analisar somente o topo desta pirâmide que

³³ SCHOUERI, op. cit. p. 420

³⁴ FEDERAL, *Receita. Secretário da Receita Federal participa de audiência pública no Senado sobre o Sistema Tributário Nacional*. 09 de maio de 2017. Disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/noticias/ascom/2017/maio/secretario-da-receita-federal-participa-de-audiencia-publica-no-senado-sobre-o-sistema-tributario-nacional>>. Acesso em: 20 jun. 2017.

demonstra os maiores possuidores de renda do país, podendo ser considerados detentores de grandes fortunas.

Utilizando esta ideologia analisando o 0,1% dos contribuintes do IR, entre eles existe uma renda mensal média por declarante de R\$ 135.103,00. No entanto como em todas as faixas de renda dos brasileiros a distribuição desta riqueza é desigual, isso fica claro na mesma ilustração que afirma que o contribuinte com maior renda tributável bruta do IR de 2015 possui um valor mensal de R\$ 12.608.507,00.

Mesmo com essa disparidade existente, utilizando estas informações como base de dados para a quantificação de uma grande fortuna é oportuno utilizar esta média do 0,1%, ao fazer isso chega ao percentual de 27.500 pessoas privilegiadas que se encontra no cume desta pirâmide, analisando estes dados do IR, estima-se em face da renda declarada por estes contribuintes, eles possuem o um patrimônio médio de cerca de R\$ 15.100.000,00³⁵.

Dessa forma é possível afirmar que segundo informações do IR de 2015 e as declarações apresentadas, o rendimento médio dos maiores contribuintes do IR no país são de R\$ 135.103,00 mensais e seu patrimônio possui uma estimativa média de 15 milhões de reais.

Este valor médio apresentado não pode ser desconsiderado frente à desproporcionalidade existente entre um contribuinte ou outro, para fins de análise do IGF é necessário existir realmente uma media de valores sobre os maiores possuidores de riquezas, para realmente chegar a hipótese de incidência de uma grande fortuna.

Outros dados que podem ser citados para ajudar a quantificação uma grande fortuna é o recente Projeto de Lei do Senado nº 139 apresentado em 09 de maio de 2017³⁶ pela Senadora Vanessa Grazziotin.

As informações do projeto são bem simples comparadas aos outros projetos de lei que são estudados neste trabalho, todavia ao apresentar como hipótese de incidência do IGF, propõe uma forma distinta dos outros projetos, pois discrimina os valores através de salários mínimos.

Segundo este recente projeto será considerado como detentor de uma grande fortuna aquela pessoa que tiver o patrimônio líquido superior a 8000 salários mínimos. Assim realizando como parâmetro o salário mínimo de 2017 que é de R\$ 937,00 (novecentos e trinta

³⁵ COSTA, Fernando Nogueiral. Avaliação da Distribuição de Renda Pessoal através das DIRPF 2016 – AC 2015. 16 maio 2017. Disponível em: <<https://fernandonogueiracosta.wordpress.com/2017/05/16/avaliacao-da-distribuicao-de-renda-pessoal-atraves-das-dirpf-2016-ac-2015/>>. Acesso em 12 jun. 2017.

³⁶ BRASIL, Projeto de lei do senado nº 139 de 2017. *Regulamenta o disposto no artigo 153, VII, da Constituição Federal, para instituir o Imposto sobre Grandes Fortunas e dá outras providências*. Disponível em: <<https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=5285512&disposition=inline>>. Acesso em: 15 jun. 2017.

e sete reais) resultaria no valor de R\$ 7.496.000,00. Acima deste valor será considerado contribuinte do IGF.

Os valores não superam os dados estatísticos da Receita Federal, porém apresentam uma nova perspectiva a ser calculada através do salário mínimo, pois existe correção anual e com isso o imposto também seguiria esta mesma correção.

Além disso, existem outras formas de investigação que podem ser utilizadas pela União, como forma de avaliação e comparação sobre números investigados, como foi feito na Suécia, após o crescimento do investimento estrangeiro no país nos anos 80³⁷.

Os suecos não tinham a capacidade de contabilizar de forma exata a riqueza das famílias nativas do país, quem dirá dos investidores que migraram para seu território com objetivos comerciais.

Para isto, a solução encontrada foi utilizar estimativas de riqueza jornalística, onde meios de comunicação realizavam pesquisas que mensuravam o patrimônio das pessoas mais ricas do mundo como a revista americana *Forbes* e o *Sunday Times Rich* no Reino Unido. Através destes periódicos dava-se uma estimativa se existiam semelhança com as informações do governo sueco.

O mesmo é possível ser feito pelo Brasil, como recentemente foi realizado pela revista *Época Negócios*, no qual tem como título do artigo “O Brasil têm 43 bilionários”³⁸, a qual estipula o *ranking* dos brasileiros mais ricos.

Estas estatísticas jornalísticas não são a solução para os problemas de fiscalização, mas trazem parâmetros investigativos que podem ser comparados com as informações obtidas pelo fisco, trazendo maior eficiência na fiscalização sobre os bens dos contribuintes.

Outra hipótese de investigação vinculada ao princípio da capacidade contributiva que pode ajudar a determinar o que vem a ser grande fortuna é algo muito criticado na matéria tributária brasileira, para não dizer a maior crítica, que é a carga tributária, ou seja, a quantidade de impostos existentes.

No estudo realizado pela Receita Federal³⁹ sobre a carga tributária no Brasil no ano de 2015, o resultado demonstra a importância destas contribuições aos cofres públicos, pois o total da receita tributária arrecadada corresponde a 32,66% do Produto Interno Bruto (PIB),

³⁷ WALDENSTRÖM, Daniel; ROINE, Jesper. *Wealth Concentration over the Path of Development: Sweden, 1873–2005*. SSE/EFI Working Paper Series in Economics and Finance No. 677, Suécia, out. 2007.

³⁸ NEGOCIOS, ÉPOCA. *Brasil tem 43 bilionários*. Disponível em: <<http://epocanegocios.globo.com/colunas/Financas-de-Bolso/noticia/2017/03/brasil-tem-43-bilionarios.html>>. Acesso em: 02 abr. 2017.

³⁹ FEDERAL, Receita. *Carga Tributária no Brasil 2015: Análise por tributos e Bases de incidência*. Ministério da Fazenda, setembro 2016. Disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/ctb-2015.pdf>>. Acesso em: 02 abr. 2017.

chegando à quantia expressiva de R\$ 1.928.182.850.000,00, sendo que deste valor R\$ 1.316.190.500.000,00 de tributos federais, R\$ 489.103.220.000,00 de tributos estaduais e os municipais chegam à quantia de R\$ 122.889.130.000,00.

Estes valores custeiam os gastos públicos e todos os demais atos realizados pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, em sua maioria através dos impostos que estão sobre a competência de cada um dos entes, conforme determina o art. 153 e seguintes da Constituição Federal.

A relação do IGF com a carga tributária vincula-se na utilização de outros impostos que podem ajudar na quantificação de uma grande fortuna, por intermédio das informações que podem proporcionar, como já mencionado o IR. Também é possível utilizar outros impostos, como por exemplo, o IPTU que descreve o valor venda do imóvel, o ITBI na compra e venda de imóveis, o IPVA dos veículos, Importação e Exportação de bens.

Diante disso, a carga tributária brasileira que acaba incidindo tributação praticamente em tudo que é adquirido pelo cidadão, para o IGF isso poderia ser benéfico, pois ao realizar o pagamento de outro imposto isso deverá primeiramente gerar informações do sujeito passivo (contribuinte) para sujeito ativo (União, Estados, Distrito Federal e Municípios).

Estas informações podem ser solicitadas pela União para que possa avaliar os bens e direitos daquele potencial contribuinte do IGF, na maioria das vezes existem *softwares* utilizados por todos os entes federativos que são imensos bancos de dados que contém informações dos impostos pagos pelos brasileiros.

É possível cruzar estas informações para chegar a uma definição sobre o patrimônio das pessoas. Um grande exemplo da tecnologia, em favor da tributação, é o programa de cadastramento dos imóveis pelos municípios através da cartografia digital⁴⁰, onde por intermédio de fotos de satélite, é analisado o bairro em que aquele imóvel está localizado, bem como os terrenos ociosos existentes, ajudando o município na fiscalização e cobrança do IPTU.

Consequentemente, também pode colaborar com a cobrança do ISS e também do ITBI através da avaliação do valor venal do imóvel, assim acaba interligando informações que podem ser utilizadas pelo fisco no IGF.

Diante de todos os dados e informações apresentadas, é possível evidenciar a real possibilidade de definir os valores considerados como uma grande fortuna, pois com a

⁴⁰ NASCIMENTO, Anderson Luís da Costa. *A arrecadação tributária com o uso das ferramentas da tecnologia da informação (T.I.): o papel contributivo do geoprocessamento aplicado ao IPTU*. Disponível em: <http://www.ambito-juridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=18240>. Acesso em: 03 abr. 2017.

tecnologia e a pesquisa existente no país sobre tudo que já é tributado dá indícios por onde começar a quantificar uma grande fortuna.

Como disposto em ambos os projetos de lei não existe um valor exato sobre a grande fortuna, existe uma tabela progressiva de valores de mínimo e máximo com alíquotas a serem aplicadas. Dessa forma, ao estipular um valor mínimo, existirão valores que o extrapolem, sendo aplicadas alíquotas maiores sobre estes valores superiores ao mínimo.

Em face de todo exposto, existe a possibilidade de tentar chegar a um valor mínimo de uma grande fortuna, utilizando os parâmetros do princípio da capacidade contributiva e o do não confisco já analisados, juntamente com as informações do IR de 2015.

Inicialmente, a respeito da capacidade contributiva que aponta a necessidade de análise do imposto com caráter pessoal segundo a capacidade do contribuinte. Como já discutido, seria impossível aplicar esta análise individual dos contribuintes, isso porque a diferença entre aquele que faz parte do 0,1% das declarações do IR é muito grande, assim seria mais relevante individualizar somente este rol de pessoas (0,1%).

Tal indagação torna-se pertinente, pois seria utilizada esta seleção de pessoas e não somente de cada uma delas individualmente, assim seria capaz de quantificar uma média entre elas que além de cumprir as determinações expostas pelo princípio da capacidade contributiva, também respeitaria o princípio do não confisco, ao fazer isso existiria igualdade entre este rol de pessoas.

Ponderando esta média de quantificação do que seria o ponto inicial de uma grande fortuna, através das informações mais recentes apontadas neste trabalho, juntamente com outros tipos de formas de pesquisa que podem ser utilizadas pelo legislador brasileiro, pode-se utilizar o parâmetro descrito pelo IR de 2015 ousando apontar o valor mínimo a ser considerado como hipótese de incidência do IGF entre 20 a 30 milhões reais de patrimônio líquido.

Estes valores são baseados em 0,1% das declarações do IR, todavia existem bens que não incidem neste imposto, os quais podem ser somados ao patrimônio do contribuinte, como joias, obras de arte, dentre outros bens que possuem valores altos, porém não geram renda. Desse modo, este valor mínimo estimado com a soma destes bens e direitos que podem ser declarados como o piso de uma grande fortuna.

Óbvio que este apontamento é feito frente às informações analisadas neste trabalho, tentando delimitar um valor mínimo da hipótese de incidência, todavia não é a solução dos problemas referente à conceituação de uma grande fortuna. Todavia criam-se parâmetros básicos aos legisladores, além disso, mostra que projetos de lei analisados estão totalmente

desatualizados ao conceituar uma grande fortuna, o mesmo pode ser dito a respeito do recente projeto de lei nº 139/2017.

Dessa forma, através destas informações apresentadas o legislador brasileiro possui mecanismos e formas de criar um novo projeto de lei ou reformar os já existentes com a devida definição de uma grande fortuna, sendo que a margem destes valores não pode ser menor do que R\$ 20 a 30 milhões como hipótese de incidência.

2.1.1 Comparações internacionais de quantificação de uma grande fortuna

A partir do critério de comparação com outros países, é possível citar o país vizinho à Argentina que aplica o *Impuesto sobre los Bienes Personales* (Imposto sobre os Bens Pessoais) que pode ser considerado o IGF daquele país. Isso porque agrega todos os bens e direitos que o cidadão possui e cobram uma porcentagem sobre eles, existindo um limite mínimo como hipótese de incidência do imposto que é o valor acima de US\$ 950.000,00 para o exercício financeiro de 2017, segundo o art. 24 da Lei 23.966/97⁴¹.

Diante disso, desconsidera contribuinte deste imposto àqueles que não alcançam este valor mínimo de bens e direitos. Referente a isso o art. 21 da Lei 23.966/97 demonstra um rol idêntico aos bens e direitos descritos nos projetos de lei brasileiros.

No entanto, nota-se a diferença astronômica dos valores do Brasil para a Argentina, não sendo possível serem considerados US\$ 950.000,00 como grande fortuna no território brasileiro.

Já na França conhecida como pioneiro na tributação sobre a fortuna, o *Impôt de solidarité sur la fortune (ISF)* que foi a referência para criar na Constituição o art. 153, VII que trata do IGF, tem como valor considerado como fortuna o valor € 1.300.000,00. Segundo o art. 885-A do *Code général des impôts*⁴², sendo da mesma forma que da Argentina e também do Brasil considerado idêntico os bens e direitos vinculados a quantificar estes valores.

Outro país que pode ser colocado como exemplo que demonstra a diferença de valores considerados como fortuna é a Espanha, que aplica o “*Impuesto sobre el Patrimonio*” (IP),

⁴¹LEGISLATIVA, Información. *Decreto 281/97 (T.O. Ley 23.966)*. Disponível em: <<http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/40000-44999/42700/texact.htm>>. Acesso em 20 abr. 2017.

⁴²LEGISFRANCE. *Code général des impôts* Disponível em: <<https://www.legifrance.gouv.fr/affichCode.do?cidTexte=LEGITEXT000006069577>> Acesso em 20 abr. 2017.

este determina no art. 30 da Lei 19/1991⁴³ a hipótese de incidência deste imposto o valor mínimo de € 167.129.45. Dessa forma caso extrapole estes valores será considerado contribuinte deste imposto sobre as riquezas espanholas.

São claras as diferenças relacionadas entre os países quanto à determinação do que vem a ser considerado como base de cálculo de uma grande fortuna, o que torna necessário tomar o devido cuidado ao comparar ao que é feito em outros países com a realidade brasileira.

Esta indagação é pertinente ao fazer uma comparação entre países, como na França que existe uma maior quantidade de propriedades entre as pessoas em relação aos Estados Unidos, todavia a sonegação fiscal americana é muito menor do que dos franceses⁴⁴.

Assim, existem vários fatores distintos entre os países referentes à riqueza, como ativos financeiros, bolsa de valores, propriedades ou empresas que constituem seu patrimônio, além de deduções fiscais e exclusões que cada país realiza. Também deve ser levado em consideração que nenhum dos exemplos internacionais fala sobre “grandes” fortunas, assim existe a cobrança do imposto, sobre aqueles consideradas pessoas de uma classe elevada, mas não como o IGF almeja instituir a cobrança sobre o topo da pirâmide dos mais ricos do país. Portanto, a comparação feita é somente ilustrativa, não sendo considerado parâmetro ao Brasil sobre a possível instituição do IGF.

2.2 CAPACIDADE ADMINISTRATIVA DA COBRANÇA DO IGF

Outra dificuldade apontada pelo Deputado Francisco Dornelles é sobre a administração da União em fiscalizar e cobrar com eficiência o imposto, pois ele afirma na CCJC que nem mesmo o Imposto Territorial Rural, já instituído no Brasil, que possui como hipóteses de incidência somente os territórios rurais do país, não estavam sendo devidamente cobrados, imagina como seria a cobrança do imposto que tem que avaliar toda a riqueza das pessoas como hipótese de incidência.

As reclamações do Deputado na Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania são bem fundamentadas para a época, porém muito tempo passou e muitas ferramentas que o fisco utilizava foram modificadas e aprimoradas por novas tecnologias, como a criação de *softwares* que facilitam muito a cobrança e fiscalização dos entes federativos.

⁴³ ESTADO, Agencia Estatal Boletín Oficial del Estado. *Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio*. Disponível em: <<https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1991-14392>>. Acesso em 26 abr. 2017.

⁴⁴ KESSLER, Denis; PESTIEAU, Pierre. *The taxation of wealth in the EEC : Facts and Trends*. Canadian Public Policy – Analyse de Politiques, 1991, p. 10.

Inicialmente o art. 145, §1º da Constituição Federal autoriza que a Administração Tributária confira efetividade os impostos, podendo identificar o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas dos contribuintes, desde que respeite seus direitos individuais.

Complementando as regras constitucionais sobre fiscalização tributária, o Título IV, Capítulo I do Código Tributário Nacional, determina no art. 194 que as formas de investigação serão reguladas pelo próprio CTN, concedendo esta competência as autoridades administrativas, sendo vedado segundo o art. 195, qualquer tipo de disposição legal que exclua ou limite o poder de fiscalizar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e demais documentos fiscais ou comerciais dos contribuintes, devendo os mesmos disponibilizá-los de imediato.

Através destas regras descritas pela Constituição Federal e o CTN, as autoridades administrativas possuem livre acesso às informações dos contribuintes, trazendo maior eficiência na investigação.

O grande exemplo da eficiência e evolução das formas de fiscalização, é a Subsecretaria de Fiscalização da Receita Federal do Brasil (Sufis) que dentre a suas atribuições está o monitoramento dos grandes contribuintes, promovendo a conformidade tributária e realizando pesquisa sobre quais contribuintes serão fiscalizados, sendo possível efetivar fiscalizações internas através de revisão das declarações ou externas por meio de auditorias.

O trabalho realizado por essa subsecretaria vem evoluindo com o passar dos anos, demonstrando a sua capacidade de realmente indicar aqueles potenciais contribuintes que almejam realizar qualquer dos atos descritos no art. 1º da Lei 8.137/90, a qual define os crimes contra a ordem tributária, sendo identificado algum destes atos, serão processados e autuados, sofrendo as penalidades descritas na lei.

O exemplo disso são os dados disponibilizados pela Receita Federal⁴⁵ das autuações sobre pessoas jurídicas e físicas do período de 2009 até 2012 resultou na arrecadação de R\$ 382.865.096.656,00.

Já no período de 2013 até o final de 2016 os valores tiveram um aumento de 48,67%, resultando no valor de R\$ 569.194.853.576,00, a maioria destes valores podem por imprudência dos contribuintes ou por dolo, mas não pode deixar de exaltar a evolução no trabalho do Sufis em realizar a fiscalização e autuação destas pessoas.

⁴⁵ FEDERAL, Receita. *Plano Anual da Fiscalização da Receita Federal do Brasil para 2017 e Resultados de 2016*. Op. cit..

Além disso, nos procedimentos fiscais executados pelo fisco chegaram a 10.291 autuações em 2015, constituindo o crédito de R\$ 125.398.065.385,00, enquanto em 2016 foram 9.240 tendo o valor de 117.227.568.196,00.

Quanto às revisões de declaração no ano de 2015, foram realizadas 267.273 reavaliações compondo o valor de R\$ 4.332.418.736,00. Por sua vez no ano de 2016 o fisco revisou 336.701 declarações, trazendo uma diferença de valores de R\$ 4.428.653,00, tais números comprovam a eficiência e evolução da União em fiscalizar e autuar os contribuintes.

Outra atribuição do fisco que demonstram a possibilidade da União de administrar e manter a fiscalização sobre os contribuintes do IGF é o denominada “seleção de contribuintes” que são formas de monitoramento como mais “atenção” a certos indivíduos.

A intenção dos auditores fiscais é de aumentar a percepção sobre os riscos, reduzindo-os e fazendo com que o contribuinte espontaneamente realize de forma correta as suas obrigações tributárias⁴⁶.

O objetivo destas fiscalizações ao especificar determinadas pessoas ou empresas não é de penalizá-los, mas educar o contribuinte das devidas forma que deve atuar quanto a seus impostos, ao mesmo tempo em que comprova que realmente têm formas de fiscalizá-lo, fazendo com que não erre novamente, pois caso o faça novamente será autuado.

Ao realizar estes atos demonstra a evolução na capacidade, e também aumenta da credibilidade do Fisco e dos auditores fiscais que trabalham arduamente para que as obrigações tributárias sejam cumpridas pelos contribuintes da melhor forma possível.

Para seleção destes contribuintes são utilizados critérios éticos, respeitando o princípio da impessoalidade, através do seguinte critério de seleção:

[...] foram criadas as Equipes Regionais de Programação de Maiores Contribuintes (Epmac), responsáveis pela seleção dos maiores contribuintes em âmbito regional de cada uma das dez Superintendências Regionais da Receita Federal do Brasil, nas Delegacias Especiais de Maiores Contribuintes (Demac) e na Delegacia Especial de Instituições Financeiras (Deinf)⁴⁷.

Por intermédio desta seleção criteriosa, conseguem chegar aos contribuintes investigando suas ações, e se for o caso, autuá-los trazendo mais eficiência nas cobranças dos tributos e, conseqüentemente, arrecadação aos cofres públicos.

Ainda sobre esta eficiência nas arrecadações, foram criados dados estatísticos que demonstram o êxito na fiscalização destes selecionáveis que acabavam omitindo informações por imprudência ou por dolo.

⁴⁶ FEDERAL, Receita. *Plano Anual da Fiscalização da Receita Federal do Brasil para 2017 e Resultados de 2016*, op. cit., p. 12.

⁴⁷ Id. ibid. p. 14.

Dos contribuintes no ano de 2010, a margem de 88% dos selecionados possuíam problemas em suas declarações, em 2015 o índice chegou a 92,4% e no ano seguinte os contribuintes selecionados com problemas foi de 91,5%.

Assim, este programa de seleção está cada vez mais eficiente e capaz de descobrir quais são aqueles contribuintes que apresentam problemas com os procedimentos fiscais.

Ademais, os contribuintes que possuem grande capacidade contributiva são os maiores alvos desta seleção, inclusive foram criadas unidades especializadas pela Receita Federal do Brasil⁴⁸ para averiguar as pessoas físicas e jurídicas, sendo elas duas Delegacias Especializadas em Grandes Contribuintes Pessoas Jurídicas, uma em São Paulo e outra no Rio de Janeiro.

Outra Delegacia Especializada em Pessoas Físicas está em Belo Horizonte, além das oito equipes especializadas na fiscalização de grandes contribuintes nas sedes da Superintendência Regional Federal por todo o Brasil.

Estas delegacias e equipes juntamente com a Delegacia Especial de Instituições Financeiras foram responsáveis por 377 auditorias que recuperaram o crédito tributário de R\$ 55,1 bilhões de reais.

Estes valores não seriam revertidos aos cofres públicos se não fosse o trabalho destas delegacias e equipes especializadas, demonstrando a capacidade na investigação e autuação dos agentes da receita federal.

Diante dos dados apresentados, principalmente em relação ao combate aos crimes tributários e a fiscalização realizada sobre contribuintes com grande capacidade contributiva, que nada mais são que pessoas com quantidade imensa de patrimônios selecionados pelos auditores, pode-se afirmar que este trabalho é o mesmo de analisar e avaliar os possuidores de grandes fortunas.

Nesta fiscalização dos contribuintes com grande capacidade contributiva está praticamente realizando os atos que os agentes tributários deveriam fazer aos sujeitos passivos com obrigação tributária do IGF, isso porque analisando todos os seus atos tributários junto a todo o seu patrimônio, os agentes checam os dados, analisando se estão corretos.

Desta forma é possível afirmar que já existem procedimentos que cuidam dos possuidores de grandes fortunas no Brasil, os fiscalizando, investigando e atuando, caso seja necessário, em casos de omissão de seus atos fiscais.

⁴⁸ FEDERAL, Receita. *Plano Anual da Fiscalização da Receita Federal do Brasil para 2017 e Resultados de 2016*, op. cit. p. 38.

Comprava-se a eficiência em realizar estes atos, pois a média descrita nos dados estatísticos chegam a 90% de acerto sobre a escolha dos contribuintes selecionados, mostrando assim que o país e sua capacidade fiscalizatória estão preparadas para tratar com seriedade sobre a instituição do IGF referente à sua administração.

Outro ponto que será necessário verificar referente à administração do IGF é a atualização do valor dos bens que na maioria das vezes fica estagnada por anos, não sendo possível descrever o valor atual, principalmente referente ao patrimônio dos detentores de grandes fortunas, o qual geralmente se refere a imóveis, peças de coleção, automóveis de luxo, créditos pecuniários, dentre outros.

Ambos os projetos de lei apontaram tentativas de solucionar este problema. O PLP 202/1989 no art. 4º, já citado nas bases de cálculo, considera que os imóveis serão avaliados através das informações concedidos pelo IPTU e o ITR, caso esteja no exterior será pelo valor da aquisição. Os créditos pecuniários serão avaliados por intermédio de correções monetárias e avaliações cambiais, as demais propriedades por intermédio do valor da aquisição.

Seguindo as regras deste projeto de lei, a administração somente buscará informações sobre o IPTU, ITR e sobre o comprovante de compra dos bens para chegarem à determinação de quanto valerá os bens.

Esta forma não parece ser a melhor, pois os riscos dos compradores e vendedores depreciarem os bens nestes comprovantes ou declarações de compra é enorme. Assim, existirão prejuízos imensos aos cofres públicos, mesmo com o aprimoramento da fiscalização estas medidas não são as melhores.

Em relação ao PLS 534/2011 em seu art. 5º, este praticamente apresenta as mesmas regras do projeto de 1989, todavia acrescenta novas informações no §3º, no qual autoriza o Fisco utilizar declarações de outros tributos.

Através da inclusão deste parágrafo podem ser obtidas informações sobre o valor do patrimônio através dos impostos e declaração de aquisição do contribuinte, o Fisco poderá utilizar este cruzamento de informações como forma de atualizar o valor dos bens no decorrer dos anos.

Ambos os projetos de lei simplesmente copiam o objetivo do art. 199 do CTN referente à ligação de todos os outros tributos para facilitar a fiscalização tributária, como é possível verificar:

Art. 199. A Fazenda Pública da União e as dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios prestar-se-ão mutuamente assistência para a fiscalização dos tributos respectivos e permuta de informações, na forma estabelecida, em caráter geral ou específico, por lei ou convênio.

No entanto, mesmo complementando as informações dispostas no CTN, ainda assim a questão referente à atualização dos valores dos bens do contribuinte é muito importante para não estagnar as receitas ao fisco, para não correr o risco de ser ineficaz a sua instituição, como ocorreu com o imposto sobre o patrimônio líquido da Alemanha, que teve como principal justificativa de sua extinção pelo Tribunal Constitucional Federal da Alemanha a falta de atualização do valor dos bens⁴⁹.

Nos anos 90 era impossível para administração pública alemã realizar a atualização do valor de seus imóveis, pois não tinha capacidade física e técnica para tanto, o que culminou consequentemente na extinção deste imposto, em face dos valores que eram arrecadados se tornarem ínfimos, pois a maioria dos imóveis estava com valores de mercado desatualizados a mais de 30 anos⁵⁰.

Este é um exemplo do que não pode ocorrer no Brasil, caso institua o IGF, pois não somente os bens imóveis, mas todos aqueles que não podem ser cotados por intermédio dos impostos ou que podem ser facilmente fraudado o valor de sua aquisição, como bens colecionáveis e obras de arte.

Dessa forma, através da fiscalização dos bens que são declarados é preciso ficar atento aos seus valores descritos pelos contribuintes, realizando o cruzamento de informações e também utilizar os vários tipos de índices existentes no Brasil que fazem com que exista atualização do valor que foi declarado pelos contribuintes do IGF.

Estas são as principais questões administrativa que o Fisco precisa ficar atento referente à instituição do IGF. Neste sentido, é possível afirmar que o Fisco atual evoluiu muito, principalmente em relação à tecnologia que aprimoram a fiscalização e o combate aos crimes tributários. Estes aspectos provam que, através dos dados informados anteriormente, a capacidade de investigar e averiguar o patrimônio das pessoas mais ricas do país, como é feito atualmente.

Assim referente à questão de fiscalização e administração considera-se que o país encontra-se devidamente preparado para realizar a cobrança do IGF. Sendo somente necessário se atentar à atualização dos valores dos bens que devem ser feitos continuamente para melhor eficiência na arrecadação.

⁴⁹ SILFVERBERG, Christer. *The Swedish Net Wealth Tax – Main Features and Problems*. Stockholm Institute for Scandinavian Law, 2009, pg. 1.

⁵⁰ Id. *ibid.*, pg. 1.

2.3 IGF E O REFLEXO DA EVASÃO DE CAPITAIS E DE PATRIMÔNIO E A TEMIDA BITRIBUTAÇÃO

A evasão de capital do país é mais um dos questionamentos apresentados pela doutrina vinculada aos aspectos socioeconômicos e políticos. Em face da possibilidade de instituição do imposto sobre grandes fortunas trazer repercussões econômicas, no sentido de que empresas multinacionais e grandes conglomerados econômicos desistam de se instalar no país em face da cobrança deste imposto⁵¹.

Além das multinacionais que já existem no país migrarem para outros países que não possuem este imposto. O receio é de que reflita não somente no IGF, mas também sobre a carga tributária existente no país, principalmente sobre bens e serviços.

Isso porque segundo pesquisas realizadas pelo Ministério da Fazenda e a Receita Federal, em comparação com os países da Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE)⁵², o Brasil está na segunda colocação do *ranking* de 30 países de todos os continentes, somente perdendo para a Hungria como país que mais tributa sobre serviços e bens.

Diante destes dados, os Deputados possuíam grande receio sobre a evasão fiscal que poderá ser criada com a instituição de mais um imposto que aumentaria ainda mais a carga tributária brasileira.

Ainda referente à carga tributária é necessário desmistificar certas críticas que existem sobre o Brasil, referentes ser considerado como uma das maiores cargas tributárias do mundo. Nesse contexto, existem certas indagações que acabam prejudicando a reputação do país na esfera internacional e também refletem em situações que geram evasões de capitais.

Isso porque ao analisar a carga tributária é preciso verificar que está sendo tributado separadamente, pois como citado acima o Brasil é considerado o segundo país com maior tributação sobre bens e serviços. Entretanto, referente aos tributos sobre a folha de salário o Brasil é somente 18º do *ranking* de 30 países da OCDE, a mesma posição referente à tributação sobre a propriedade e está em 30º quanto à renda sobre o lucro e ganho de capital.

Somando todas estas formas de tributação acima descritas, o Brasil, por incrível que pareça, é somente o 20º país com maior carga tributária, sendo superado por países desenvolvidos como França, Dinamarca, Itália, Alemanha, Reino Unido, Espanha e Portugal.

⁵¹ ALEXANDRE, Ricardo. *Direito Tributário esquematizado*. 9 ed. São Paulo:Método, 2015, pg. 687.

⁵² FEDERAL, Receita. *Plano Anual da Fiscalização da Receita Federal do Brasil para 2017 e Resultados de 2016*, op. cit., p. 11.

Assim, as considerações do referido *ranking* sobre a carga tributária brasileira não podem ser determinadas como uma das maiores do mundo, como culturalmente se crítica. É necessário ser cauteloso sobre os julgamentos sobre a tributação no país, sendo imprescindível averiguando estas informações que comparam outros países, principalmente ao mencionar questões como evasão de capital.

Estas informações são relevantes principalmente no aspecto especulativo financeiro de crescimento econômico, a carga tributária e a instituição do IGF, o país perderia investimentos internacionais, todavia é preciso refletir a respeito da indagação, pois argumentasse se a responsabilidade disso seria somente do novo tributo.

Isso porque ao falar de crescimento econômico existem tantos fatores que refletem nas medidas de crescimento, e também setores que são influenciados cada um por determinados atos e fatos que podem não causar nenhuma influência sobre outros setores. Desse modo, para realmente comprovar o grande prejuízo à economia nacional é necessário muito estudo e pesquisa, como demonstra Silva:

Para poder aferir uma exata causalidade, bem como apresentar medidas de comparação da arrecadação do IGF e da fuga de capitais dela decorrente, seria necessário acompanhar uma grande série histórica de dados econômicos nacionais. De tais dados, teriam que ser isolados fatores diversos da instituição do tributo, bem como os efeitos desses fatores isolados. Em economias de crescente complexidade como são as contemporâneas, tal demanda chega próxima da impossibilidade⁵³.

Dessa forma, são muitas as questões a serem respondidas, não sendo simplesmente justificar que o país possui uma das maiores cargas tributárias, que acabará fazendo com que o resto do mundo não tenha interesse econômico no Brasil, principalmente com a instituição de mais um imposto.

Partindo desta perspectiva é preciso analisar muito mais do que a simples instituição do IGF, é necessário avaliar a repercussão do mesmo junto à economia, para posteriormente conseguir dar um respaldo sobre a possível evasão de capital por influência do imposto.

Este é o objetivo do artigo publicado por Asa Hansson no *World Tax Journal*, com o tema “O imposto sobre a fortuna é prejudicial para o crescimento económico?”⁵⁴ [tradução nossa]. Neste periódico, o autor realiza o estudo de tributações sobre a riqueza nos países da OCDE dos anos 80 e 90, avaliando a sua repercussão sobre a economia e a possível influência sobre a evasão fiscal.

⁵³ SILVA, Jules Michelet Pereira Queiroz e. *Imposto sobre grandes fortunas, fuga de capitais e crescimento econômico*. Consultoria Legislativa, maio, 2015.

⁵⁴ *Is the wealth tax harmful to economic growth?*. HANSSON, Asa. *Is the wealth tax harmful to economic growth?*. World Tax Journal, fevereiro 2010. Disponível em: <<http://www.sv.uio.no/econ/english/research/centres/ofs/news-and-events/events/dokumenter/Hansson8march13.pdf>>. Acesso em: 20 abr. 2017.

Para chegar ao resultado foram criados três questionamentos: I) a tributação de riqueza ensinará a redução na rentabilidade das pessoas de poupar, ou seja, o patrimônio não será mais considerado como uma poupança doméstica, pois caso isso ocorra à alíquota do IGF será maior?; II) Fugirá os contribuintes de assumirem que são ricos, pelo simples fato que não será compensatório pelo pagamento do imposto e também pela fiscalização que pode ser ainda maior sobre seu patrimônio?; III) Poderá trazer novas perspectivas aos possuidores de grandes fortunas, pois serão obrigados a mudar seus objetivos de poupar e buscar novas alternativas, fazendo assim com que sigam rumos diferentes dos traçados pela força de mercado?

As três concepções do autor evidenciam a ligação com o mercado econômico e a influência sobre seu crescimento, todavia podem ser interpretadas como formas de evasão de capital, pois ao forçar a redução da poupança, omitir informações sobre ser considerado possuidor de grandes fortunas ou almejar novas formas de cuidar do seu dinheiro, podem ser consideradas formas de crescimento ou redução econômico, mas também formas de evasão de capital e elisão fiscal.

Todavia, mesmo com essas interpretações, ainda assim, o autor afirma que existe o crescimento econômico modesto com a sua instituição, chegando a 0,02 e 0,04 pontos percentuais para cada alíquota dos impostos semelhantes ao IGF na OCDE.

Diante disso, mesmo com essa conclusão, existem pontos positivos, mesmo que modestos sobre a sua instituição. Entretanto, é preciso esclarecer que a instituição de um novo tributo trará reflexos sobre o crescimento econômico, como menciona Machado: “Quaisquer alterações introduzidas na legislação tributária implicam aumento de impostos⁵⁵”.

Portanto, as declarações da doutrina sobre a fuga de capital que poderia ocorrer no país, ainda não possui uma resposta, como qualquer mudança que possa ocorrer no país referente à tributação, sendo ela para reduzir impostos que gerarão reflexos aos gastos públicos, como também o aumento de alíquotas ou criação de um novo imposto, como é o presente caso.

Todas terão reflexos na economia brasileira, o que não pode ser justificativa para não buscar tentativas, conforme mencionado, não pode simplesmente imputar certos defeitos a economia pela simples instituição de um imposto, como o IGF é preciso de vários tipos de estudos e análises que buscam prever os possíveis resultados.

Diante disso, somado ao período que vivenciado pelo país, é necessário realizar um estudo sobre o impacto econômico que o IGF poderia trazer ao país, avaliando o acréscimo ou

⁵⁵ MACHADO, op. cit, p. 577.

a redução que possa trazer aos cofres públicos, bem como a possibilidade melhor de distribuição de cobrança de impostos no país que pode ocorrer com a sua instituição.

2.3.1 A solução para a evasão de capitais e o fenômeno da bitributação

Muito mais complexo que a preocupação dos Deputados referente o desinteresse das empresas multinacionais e a possível redução do crescimento econômico que poderia ocorrer em razão da instituição do IGF, existem outras formas de evasão, no qual o contribuinte pode transferir seu patrimônio para outros países da mesma forma que as empresas.

A maior influência para que isso ocorra é o fato da economia e o mercado financeiro não serem mais fechados, ou seja, as negociações econômicas fogem da competência territorial dos países, isso é comum com a globalização. Desta forma, os bens e direitos adquiridos por pessoas não se concentram somente no país que residem, esta perspectiva está ultrapassada⁵⁶.

O contribuinte do IGF pode adquirir bens ou transferi-los para outros países com muita facilidade, principalmente com intuito de reduzir o seu patrimônio fazendo com que não se enquadre na base de cálculo do imposto.

Nesta hipótese, ambos os projetos de lei apresentam diretrizes para combaterem esta forma de evasão fiscal, no art. 3º da PLP 202/1989 e no art. 4º do PLS 534/2011 determinam que não importe onde estão localizados os bens do contribuinte no Brasil ou no Exterior, eles serão contabilizados ao patrimônio do sujeito passivo para mensurar a sua base de cálculo.

Em caso de omissão do patrimônio localizado no exterior na declaração do IGF, seja no lançamento por declaração (art. 6º, 202/1989) ou por homologação (art. 7º, 534/2011), será imputado ao contribuinte o crime a ordem tributária de supressão e redução do tributo (art. 1º, I da lei 8.137/90), em razão de omitir informações e conseqüentemente reduzir seu patrimônio, diante disso aplica ambas as formas de cometer o crime, como pode ser analisado:

Suprir significa eliminar, abolir, acabar, extinguir ou impedir que o tributo ou obrigação acessória apareça ou se configure no sistema tributário nacional; reduzir, por sua vez, significa diminuir, abater ou restringi-lo⁵⁷.

Ao realizar estes atos de redução e supressão, a lei 8.137/90 impõe a pena de 2 a 5 anos, acrescida de multa. Portanto existem penalidades a serem aplicadas ao contribuinte que omitem estas informações que são de maiores responsabilidades dele mesmo do que do fisco,

⁵⁶ PIRES, Adilson Rodrigues. *Práticas Abusivas no Comércio Internacional*. Rio de Janeiro: Forense, 2001. p. 19.

⁵⁷ BITENCOURT, Cezar Roberto. *Crimes contra a ordem tributária*. São Paulo: Saraiva, 2013, pg. 67.

pois mesmo com a eficiência e evolução da fiscalização e autuação da União referente aos impostos, ainda assim, não possui competência de investigar na esfera internacional.

Em razão destes problemas e também a pouca informações dispostas nos projetos de lei a respeito dos bens localizados em território internacional, a única possibilidade de viabilizar respostas sobre estas incógnitas, seria através da análise de países que já instituem impostos semelhantes ao IGF, para tentar entender como atuam referente aos bens que se encontram em outros países.

Ao tributar estes bens e direitos que estão fora de seu território, conseguem combater a evasão fiscal, pois não importa se transfira para outra soberania, ainda assim será vinculando a tributação. Todavia, ao fazer isso acaba gerando outro fenômeno chamado bitributação, o qual pode ser um grande problema internacional, pois aqueles bens que farão parte da base de cálculo do IGF no Brasil, também podem ser uma hipótese de incidência de tributação dos países onde estão localizados.

Conforme conceitua a doutrina, para caracterizar a bitributação são necessárias quatro regras básicas, primeiro é preciso verificar se está sendo tributado o mesmo *sujeito passivo*; sendo *um mesmo suposto fático*; impondo tributos sobre *o mesmo bem ou direito*; e por fim *no mesmo período de tempo*⁵⁸.

Somando os quatro aspectos é possível afirmar que existe a bitributação internacional de determinados bens e direitos, pois sendo a mesma pessoa física ou jurídica, sobre sua respectiva propriedade, em uma mesma perspectiva ao mesmo tempo, existiria a caracterização deste fenômeno.

Para almejar uma solução para estes problemas é possível apresentar os meios utilizados pela Argentina, com o propósito de evitar a evasão fiscal e a bitributação sobre o *impuesto sobre los bienes personales (IBP)*⁵⁹ determinado pela Lei nº 23.966/97, o qual basicamente realiza a mesma tributação do IGF.

A diferença dos projetos de lei sobre IGF no Brasil é que na legislação argentina, existe uma melhor elucidação sobre a tributação de bens do contribuinte fora do país descritos no art. 20 da lei 23.966/97, já no art. 23 da mesma lei, determina como será a quantificação dada sobre estes bens para avaliação do IBP.

Por sua vez, no art. 26, §5º disciplina sobre a necessidade de regulamentações para evitar a bitributação:

⁵⁸ ROCHA, Sergio André. *Interpretação dos Tratados para Evitar a Bitributação da Renda*. São Paulo: Quartier Latin, 2013, p. 25.

⁵⁹ LEGISLATIVA, Información. *Decreto 281/97 (T.O. Ley 23.966)*, op. cit.

As regulamentações estabelecerão os mecanismos mediante os quais se evitará bitributação nos países, nos casos em que as sociedades estrangeiras sejam titulares de bens compreendidos neste artigo, sendo suas ações residentes em outros países, evitando duas apresentar a bitributação⁶⁰ [tradução nossa].

Dessa forma, quando existem problemas internacionais sobre o IBP, a Argentina é obrigada a criar estas regulamentações, que nada mais são que acordos internacionais com outros países para evitar situações que sejam consideradas bitributações.

Uma destas formas de acordo internacional está disposta na Lei 26.185 de 21 de dezembro de 2006⁶¹, entre a Argentina e a Rússia que trata de várias questões sobre a relação internacional entres os países, dentre estas a matéria tributária, no art. 2º, “b”, II, especifica que o IBP é um dos impostos a ser aplicada a referida convenção.

Já no art. 23 possui como tema os “Métodos para Evitar a Dupla Tributação”, o qual descreve regras que demonstram a relação dos dois países sobre um imposto que tenha como hipótese de incidência praticamente todos os bens do contribuinte como é o caso do IBP:

1. No caso da Argentina a dupla tributação será eliminada do seguinte modo: Quando um residente da Argentina receber rendimentos ou possuir elementos de capital que, de acordo com as disposições da presente Convenção, possam ser tributados na Rússia, Argentina irá:
 - a) deduzir do imposto de renda desse residente a uma importância igual ao imposto sobre o rendimento pago na Rússia.
 - b) dedução do imposto sobre o capital desse residente uma importância igual ao imposto sobre o capital próprio pagos na Rússia.
 No entanto, tal dedução não poderá exceder, em cada caso, a parte do imposto sobre o rendimento ou o capital, calculado antes da dedução, correspondente conforme apropriado, para rendimento ou capital que podem ser tributados na Rússia.
2. No caso da Rússia a dupla tributação será eliminada do seguinte modo: Quando um residente da Rússia obtiver rendimentos ou possui elementos de capital que, de acordo com as disposições da presente Convenção, possam ser tributados na Argentina, a Rússia permitirá que o montante do imposto sobre esses rendimentos ou capital exigível na Argentina pode ser creditado contra imposto cobrado na Rússia. No entanto, o montante do empréstimo não pode exceder o montante do imposto tais rendimentos russos ou de capital calculado de acordo com a legislação e regulamentos fiscais⁶². [tradução nossa]

⁶⁰ La reglamentación establecerá los mecanismos mediante los cuales se evitará la doble imposición en el país en los casos en que las sociedades del exterior sean titulares de bienes comprendidos en este artículo siendo sus acciones residentes en el país u otros supuestos de doble imposición que pudieran presentarse. Id. *ibid*.

⁶¹ ELECTRÓNICA, Biblioteca. Ley n° 26185. Disponível em: <http://biblioteca.afip.gob.ar/dcp/ley_c_026185_2006_12_29>. Acesso em: 22 abr. 2017.

⁶² 1. En el caso de Argentina la doble imposición se evitará de la siguiente forma: Cuando un residente de Argentina obtenga rentas o posea elementos de capital que, de acuerdo con las disposiciones del presente Convenio, pueden estar sujetas a imposición en Rusia, Argentina permitirá:

a) deducir del impuesto a la renta de ese residente, un importe equivalente al impuesto sobre la renta pagado en Rusia.

b) deducir del impuesto sobre el capital de ese residente un importe igual al impuesto al capital pagado en Rusia. Sin embargo, dicha deducción no podrá exceder en cada caso de la parte del impuesto sobre la renta o el capital, calculado antes de la deducción, correspondiente según el caso, a las rentas o el capital que pueden someterse a imposición en Rusia.

2. En el caso de Rusia la doble imposición se evitará de la siguiente forma: Cuando un residente de Rusia obtenga rentas o posea elementos de capital que, de acuerdo con las disposiciones del presente Convenio, pueden estar sujetas a imposición en Argentina, Rusia permitirá que el monto de impuesto sobre dicha renta o capital

Através deste acordo entre os países é evitada a bitributação, pois serão abatidos valores de cobrança que são feitos por outro país, retirando assim todos os quatro elementos descritos pela doutrina para identificar a possível bitributação. Este acordo foi realizado no ano de 2006, mas ainda assim demonstra uma eficiente forma de combate a este fenômeno, podendo a Argentina aplicar o IBP de forma eficiente aos cidadãos que possuem bens na Rússia, ou aqueles cidadãos russos que possuem bens no território argentino.

Ao analisar esta situação encontra-se fácil dispor do acordo entre os países como disposto acima, cada um concorda com a tributação sendo deduzida de um lado e creditada do outro não sofrendo assim a bitributação, bem como evitando a possível ideia de evasão fiscal aos possíveis contribuintes que almejam retirar seu patrimônio da Argentina e levá-los ou adquiri-los na Rússia.

No entanto, somente a Argentina possui um imposto que reflete sobre todos os bens, como no caso do IGF, em uma futura perspectiva de ser instituído no Brasil, seria necessário realizar um tratado internacional com a Argentina para solucionar questões tributárias como foi feito na Rússia.

Todavia, com muito mais complexidade, pois ambos utilizariam o patrimônio total que os seus contribuintes tenham dentro de seu próprio território, como também aqueles no outro país, ao fazer isso existirá patrimônio como hipótese de incidência duas vezes sobre a fortuna do contribuinte, cumprindo assim as quatro regras básicas que constituem a bitributação.

Diante desta situação complexa seria difícil realizar atos conciliatórios evitando a bitributação em face da aplicação do IGF e do IBP. Contudo tal situação já existe na prática com a Argentina e o IBP e a França com ISF, para resolver esta questão foi firmado um acordo internacional entre os dois países que podem demonstrar solução para esse problema.

O “Acordo entre o Governo da República Francesa e o Governo da República da Argentina, a fim de evitar a dupla tributação e prevenir a evasão fiscal em matéria de impostos sobre o rendimento e sobre o capital”⁶³ [tradução nossa] realizado em 04 de abril de 1979, sendo alterado em 15 de outubro de 2001 demonstra esta hipótese.

exigible en Argentina pueda acreditarse contra el impuesto exigido en Rusia. Sin embargo, el monto del crédito no podrá exceder el monto del impuesto ruso sobre dicha renta o capital calculado de acuerdo con su legislación impositiva y sus reglamentaciones. ELECTRÓNICA, Biblioteca. *Ley n° 26185*, op. cit.

⁶³ *Convention entre le gouvernement de la republique française et le gouvernement de la republique argentine en vue d'éviter les doubles impositions et de prevenir l'évasion fiscale en matiere d'impots sur le revenu et sur la fortune.* FRANCO-ARGENTINE, Version Consolidee de la Convention. *Convention entre le gouvernement de la republique française et le gouvernement de la republique argentine en vue d'éviter les doubles impositions et de prevenir l'évasion fiscale en matiere d'impots sur le revenu et sur la fortune (ensemble un protocole).* Disponível em: <https://www.impots.gouv.fr/portail/files/media/10_conventions/argentine/argentine_convention-avec-l-argentine_fd_1724.pdf>. Acesso em: 22 abr. 2017.

Dentre os vários assuntos discutidos no acordo existe referência sobre o ISF e o IBP, o primeiro está no art. 2º “a”, IV e o argentino no mesmo art. 2º na alínea “b”, III, como impostos vinculados as discussões do acordo.

Especificamente sobre a bitributação que possa ocorrer sobre ambos os impostos o artigo 24, item 1., alínea “c”, determina que franceses que possuem riquezas na Argentina, também serão tributados na França (ISF). Entretanto, será criado um crédito sobre o montante que for pago na Argentina (IBP). Embora este crédito não possa exceder os valores que seriam pagos, caso fosse pago na própria França no ISF.

Já no caso da Argentina, no próprio art. 24, item 2, alínea b, os argentinos que possuem riquezas na França, serão por aquele país tributados, sendo deduzido tais valores do IBP argentino:

2. Com relação à Argentina, a dupla tributação será evitada do seguinte:
 - b) sobre o imposto que cobrar sobre o capital desse residente uma importância igual ao imposto sobre fortuna efetivamente pago na França⁶⁴. [tradução nossa]

Estes acordos demonstrados objetivam buscar alternativas para que ambos os países que tributam a riqueza não enquadrem na bitributação, trazendo assim uma base para o Brasil caso realmente institua o IGF. Essa perspectiva demonstra que existem várias alternativas pelo mundo que podem servir de base para realizar uma estruturação de cobrança de patrimônio localizado fora do território nacional.

Além disso, a própria legislação brasileira já está muito bem estruturada para realizar tratados internacionais para discutir sobre bitributação com relação ao IGF, pois o CTN no art. 98 que dispõem:

- Art. 98. Os tratados e as convenções internacionais revogam ou modificam a legislação tributária interna, e serão observados pela que lhes sobrevenha.

Este artigo do CTN é de grande importância para imagináveis acordos internacionais e sua apreciação pela legislação interna brasileira, conforme descreve Mazzuoli “o art. 98 do CTN é o único dispositivo existente, em toda a legislação brasileira, a atribuir expressa primazia do tratado sobre a nossa legislação doméstica⁶⁵”, e ainda complementa:

- Tal dispositivo, como se percebe nitidamente, atribui primazia aos tratados internacionais em matéria tributária sobre toda a legislação tributária interna, apontando para o fato de os tratados revogarem ou modificarem as normas domésticas sem, contudo, poderem ser revogados por estas, o que evidentemente

⁶⁴ 2. En ce qui concerne l'Argentine, les doubles impositions sont évitées de la manière suivante: b) Sur l'impôt qu'elle perçoit sur la fortune de ce résident, d'un montant égal à l'impôt sur la fortune effectivement payé en France. FRANCO-ARGENTINE, Version Consolidée de la Convention. *Convention entre le gouvernement de la république française et le gouvernement de la république argentine en vue d'éviter les doubles impositions et de prévenir l'évasion fiscale en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune (ensemble un protocole)*, op. cit.

⁶⁵ MAZZUOLI, Valério de Oliveira. *Curso de Direito Internacional*, 9 ed. São Paulo: 2015, p. 432

lhes atribui um status de supralegalidade absoluto dentro do sistema jurídico-tributário nacional⁶⁶.

Diante das regras dispostas no artigo, caso o Brasil firme um acordo internacional semelhante às regras dispostas entre a França e a Argentina, seria possível em uma futura lei complementar que descreve algo parecido para facilitar a instituição do IGF.

Além disso, o Brasil também já possui acordos internacionais referentes à tributação com 33 países, principalmente sobre o Imposto de Renda que podem ser vistos na íntegra no site da receita federal⁶⁷, a principal finalidade destes tratados é o combate à evasão fiscal e também a bitributação.

Ao realizar estes acordos e tratados, tanto a Rússia, Argentina e França, criam formas de solucionar o problema da bitributação, sendo uma base para a futura instituição do IGF. Além disso, também demonstram formas de combate à evasão fiscal, comprovando que mesmo com a transferência do capital para outras soberanias, ainda assim serão vinculados a sua base de cálculo.

Ao realizar isso poderá fazer com que os contribuintes desistam destas transferências, pois sabem que mesmo fazendo isso, será contribuinte do ISF, IBP ou no futuro IGF. Portanto, é uma excelente forma de combate a evasão fiscal dos patrimônios para outros países, tornando referidos acordos internacionais exemplos a serem copiados pelo Brasil.

Referente aos projetos de lei, estes não descrevem nenhuma determinação ou regra que possa vincular tratados ou acordos internacionais em relação às possibilidades realizadas pela França e Argentina. Desta forma, ambos os projetos de lei devem ser modificados ou na criação de um novo projeto é necessário ser incluída estas disposições referentes à criação de acordos internacionais com finalidade de combater a evasão fiscal e a bitributação.

2.4. COMPARAÇÃO INTERNACIONAL NA CCJC SOBRE A TRIBUTAÇÃO SOBRE AS FORTUNAS

Por fim, mas não menos importantes, as declarações dadas pelo Relator da CCJC o Deputado Bonifácio Andrade, afirmam, por meio de critério de comparação com outros países que o Brasil é incapaz de instituir o IGF, em face do mesmo ter sido retirado de vários países por ser ineficaz. Ele cita como exemplo a França e a Espanha, este também é um dos

⁶⁶ MAZZUOLI, Valério de Oliveira. *Curso de Direito Internacional*, op. cit. p. 433.

⁶⁷ BRASIL, Receita Federal. *Acordos para evitar a dupla tributação e prevenir a evasão fiscal*. Disponível em: <<https://idg.receita.fazenda.gov.br/aceso-rapido/legislacao/acordos-internacionais/acordos-para-evitar-a-dupla-tributacao/acordos-para-evitar-a-dupla-tributacao#franca>>. Acesso em: 23 abr. 2017.

elementos políticos descritos por Queiroz, como justificativa da impossibilidade de instituição do IGF.

A justificativa do deputado na CCJC é plausível, pois no estudo realizado pela OCDE com 23 países no ano de 1988, apenas 11 realizavam cobrança de imposto sobre a riqueza, sendo eles: Áustria, Dinamarca, Finlândia, França, Alemanha, Luxemburgo, Países Baixos, Noruega, Espanha Suécia e Suíça. Não existindo tal cobrança na Austrália, Bélgica, Canadá, Grécia, Irlanda, Itália, Japão, Nova Zelândia, Portugal, Peru, Reino Unido e Estados Unidos⁶⁸.

Nos referidos países que utilizam a tributação sobre a riqueza, os que mais se assemelham com o IGF brasileiro são a França e a Espanha, já o restante dos países tratam a tributação sobre a riqueza como a cobrança de impostos semelhantes ao ITBI e o ITCMD⁶⁹. A cultura e as ideologias tributárias são diferentes das aplicadas no Brasil, pois ao transferir o patrimônio ou recebê-lo por herança, os países, acima expostos, consideram como cobrança de tributação sobre a riqueza das pessoas.

No período em que as afirmações foram dadas pelo Deputado, seus argumentos foram baseados no imposto francês denominado “*Impôt sur les grandes fortunes*” que tinha sido suprimido por decisões políticas em 1987.

Já referente à Espanha, que tinha desde 1977, como caráter provisório, o “*Impuesto Extraordinario sobre o Patrimonio de las personas físicas*” (IEPPF). Porém, em 1988, cumprindo uma decisão judicial do Tribunal Constitucional, realizou alterações no Imposto de Renda sobre pessoas físicas no país o IEPPF foi revogado, tornando a base das justificativas que os países europeus realmente estavam desistindo da cobrança de impostos sobre a fortuna das pessoas.

No entanto, as declarações do Deputado foram superadas, pois em 1988 na França com a eleição de um novo presidente foi criado o *Impôt de solidarité sur la fortune* (ISF) já citado anteriormente. Este tinha praticamente os mesmos objetivos tributários do antigo imposto abolido em 1986. Já na Espanha em 1991, foi instituído o “*Impuesto sobre el Patrimonio*” (IP) estando em vigor atualmente com caráter temporários, todavia ainda almeja as cobranças do antigo imposto.

Assim, os argumentos do Deputado Bonifácio sobre os países estarem retirando os impostos sobre a fortuna por serem ineficazes, valeram somente para o período que deu suas

⁶⁸ BIRD, Richard M. *The Taxation of Personal Wealth in International Perspective*. Canadian Public Policy – Analyse de Politiques. Canadá, 1991, pg. 4

⁶⁹ Id. *ibid.* pg. 3

declarações, pois os mesmos instituíram novas cobranças posteriormente ao seu discurso, comprovando que ainda existe tributação sobre a fortuna nos países da Europa.

Ainda sobre estes impostos internacionais, é possível citar dados dos estudos realizados pela França e na Espanha, os quais apresentam a evolução da arrecadação do ISF e o IP, comprovando as sua capacidade de arrecadação.

Referente ao ISF de 2001 até 2015 na França foram recebidas 268.448 declarações no ano de 2001, obtendo a receita média de € 2,5 bilhões, cinco anos após em 2006 as declarações chegaram a 456.856, com arrecadação de € 3.6 bilhões⁷⁰.

Em 2010 foram realizadas 593.878⁷¹ declarações que corresponderam com uma arrecadação de € 4,4 bilhões⁷², a partir de 2011 com a alteração da hipótese de incidência passou de € 800.000,00 para 1.300.000,00⁷³, os contribuintes foram reduzidos, pois alteração trouxe uma diferença de € 500.000,00, criando grande impacto nos outros anos sobre a quantidade de declarações, mas arrecadações se manteriam.

Isso porque, em 2012 as declarações caíram para 291.630 e as arrecadações deram o resultado de € 4,3 bilhões, já em 2015 foram enviadas 342.942 declarações correspondendo a um valor de 5,2 bilhões de euros aos cofres públicos franceses.

Além disso, foi realizada uma pesquisa no período de campanha eleitoral para presidente em 2016, na qual uma das perguntas foi sobre a possível retirada do ISF, na resposta 72% das pessoas apoiam a cobrança do imposto, dentre elas 30% opinaram que deverá ser aumentado à base de cálculo e 42% acham que é razoável os valores cobrados⁷⁴.

Portanto, o apoio da população é predominante para que este imposto continue a existir, mostrando que além de ser eficaz para o país ainda é conhecido e respeitado pelos cidadãos.

Já na Espanha as coisas foram um pouco diferentes, pois conforme demonstrado atualmente o IP está em vigor, todavia de forma provisório, isso ocorreu com a promulgação

⁷⁰ SOUZA, Felipe Broering. *Imposto sobre grandes fortunas: projetos de lei apresentados e casos internacionais similares*. Revista de Finanças Públicas, 03 jun. 2014. Disponível em: <<http://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/rfptd/article/view/11420>>. Acesso em 24 abr. 2017.

⁷¹ STATISTIQUES, Le Portail de. *Nombre de déclarations d'impôt de solidarité sur la fortune (ISF) en France de 2007 à 2015*. Disponível em: <<https://fr.statista.com/statistiques/498981/nombre-declarations-isf-france/>>. Acesso em 25 abr. 2017.

⁷² STATISTIQUES, Le Portail de. *Revenu total généré par la collecte de l'impôt de solidarité sur la fortune (ISF) en France de 2006 à 2015 (en millions d'euros)*. Disponível em: <<https://fr.statista.com/statistiques/477214/revenu-collecte-impot-sur-fortune-france/>>. Acesso em 25 abr. 2017.

⁷³ LEGIFRANCE. *LOI n° 2012-1509 du 29 décembre 2012 de finances pour 2013 - Article 13*. Disponível em: <https://www.legifrance.gouv.fr/affichTexteArticle.do;jsessionid=4E0DECD6D88375E66AAC7AF0E39DE524.tpdlila23v_1?cidTexte=JORFTEXT000026856853&idArticle=LEGIARTI000026872661&dateTexte=20121231>. Acesso em 26 abr. 2017

⁷⁴ PARISIEN, Le. *Sondage : l'ISF, un impôt populaire*. Disponível em: <<http://www.leparisien.fr/economie/l-isf-un-impot-populaire-26-10-2016-6256119.php>>. Acesso em 26 abr. 2017.

da Lei nº 4 de 23 de dezembro de 2008⁷⁵ que aboliu o imposto em face da economia do país estar estabilizada, diante disso poderia ser destituída a cobrança do imposto.

Todavia, em 2011, em face dos reflexos da crise econômica global que começam a afetar o país, foi criado o Decreto-Lei Real nº 13 de 16 de setembro de 2011⁷⁶, no qual voltou a instituir o IP com as mesmas regras da Lei 19/1991⁷⁷ que instituiu o imposto, de forma provisória no ano de 2011 e 2012, posteriormente o objetivo seria ser extinto novamente.

Ocorre que a economia espanhola como a do mundo não voltou a se estabilizar, assim foram criados vários outros decretos-lei para prorrogar pelo restante dos anos até em 2018, no qual já foi instituído no art. 4º do Decreto Real 03/2016⁷⁸.

Desta forma é possível evidenciar que existiram objetivos de retirar a cobrança deste imposto, porém em face do momento econômico instável dos últimos anos, fez com que o governo espanhol buscasse novas medidas de urgência, afim de reestabelecer o imposto de forma temporária foi à solução para trazer maior arrecadação aos cofres públicos.

A arrecadação do imposto é significativa nos dados apresentados pelo Ministério da Fazenda e da Função Pública da Espanha do ano de 2014 no qual foram entregues 181.062 declarações com uma arrecadação de € 338 milhões aos cofres públicos⁷⁹.

Os cálculos demonstram que a cobrança dos referidos impostos são feitas a mais de 17 anos na França e por 10 anos na Espanha após as declarações do Deputado, arrecadando valores aos cofres públicos que podem ser revertidos em benefícios da população.

Diante das informações apresentadas sobre ambos os países citados pelo Deputado não são base de argumento para afirmar que a Europa não tributa as riquezas, motivo pelo qual estas declarações não configuram fundamentos realmente contundentes para definir a impossibilidade de criar o IGF no Brasil

⁷⁵ ESTADO, Agencia Estatal Boletín Oficial del Estado. *Ley 4/2008, de 23 de diciembre, por la que se suprime el gravamen del Impuesto sobre el Patrimonio, se generaliza el sistema de devolución mensual en el Impuesto sobre el Valor Añadido, y se introducen otras modificaciones en la normativa*. Disponível em: <<https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-2008-20802>>. Acesso em 26 abr. 2017.

⁷⁶ ESTADO, Agencia Estatal Boletín Oficial del Estado. *Real Decreto-ley 13/2011, de 16 de septiembre, por el que se restablece el Impuesto sobre el Patrimonio, con carácter temporal*. Disponível em: <https://www.boe.es/diario_boe/txt.php?id=BOE-A-2011-14809>. Acesso em 26 abr. 2017.

⁷⁷ ESTADO, Agencia Estatal Boletín Oficial del Estado. *Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio*. Disponível em: <<https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1991-14392>>. Acesso em 26 abr. 2017.

⁷⁸ ESTADO, Agencia Estatal Boletín Oficial del Estado. *Real Decreto-ley 3/2016, de 2 de diciembre, por el que se adoptan medidas en el ámbito tributario dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y otras medidas urgentes en materia social*. Disponível em: <<https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2016-11475#a4>>. Acesso em 27 abr. 2017.

⁷⁹ PÚBLICA, Ministerio de Hacienda y Función. *El Impuesto sobre el Patrimonio en 2014. Análisis de los datos estadísticos del ejercicio*. Disponível em: <http://www.minhafp.gob.es/Documentacion/Publico/Tributos/Estadisticas/IP/2014/Analisis_estadistico_IP_2014.pdf>. Acesso em 27 abr. 2017, Pg. 38.

2.5 POSIÇÃO DA CCJC SOBRE A VIABILIDADE DE IMPLANTAÇÃO DO IGF: ANÁLISE CRÍTICA

Utilizando como parâmetro de investigação as justificativas de impossibilidade de instituição do IGF, segundo a Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania da Câmara dos Deputados na apreciação do PLP 202/1989, bem como algumas das principais críticas dispostas na doutrina, é possível chegar a certas conclusões em face das pesquisas realizadas nos subcapítulos anteriores, utilizando como parâmetro o atual momento econômico e político do país.

Trazendo os fundamentos da CCJC para mais 15 anos após as declarações dos Deputados, houve uma evolução a respeito da forma de tributação no país, não no aspecto legislativo, mas na esfera administrativa, pois foram criadas novas formas de solucionar os problemas que ocorriam naquela época.

A tecnologia foi um dos pontos relevantes para resolver um dos questionamentos básicos descritos pelo Deputado Francisco Dornelles, o qual afirmou que a Administração Pública não possui capacidade de definir o que de fato é uma grande fortuna, assegurando ainda que os projetos de lei estão desatualizados quanto aos valores descritos.

A alternativa para resolver este problema está atrelada aos princípios basilares definidos na CF, os quais são os princípios da capacidade contributiva e o princípio do não confisco. Desse modo, atrelado às novas formas de investigação administrativa tributária é possível quantificar o que pode ser uma grande fortuna.

Desta forma, pode-se conceituar o valor mínimo de uma grande fortuna através das pesquisas realizadas, como os estudos do Secretário da Receita Federal Jorge Antonio Deher Rachid, o qual utiliza como base de pesquisa o IR e apresenta dados que podem ser aplicados para investigação de grandes fortunas. Podendo até ser considerado um começo para a construção destes resultados, não sendo somente a utilização o IR, mas também as informações de outros tributos de competências da União e dos Estados e Municípios.

Realizando o cruzamento destas informações será possível quantificar o valor mínimo da hipótese de incidência do IGF. Neste caso, a utilização de outros dados que não são feitos pela entidade pública podem ser ainda aproveitados como forma de parâmetro de pesquisa, como os veículos de imprensa que fazem determinados rankings que descrevem as pessoas mais ricas do país.

Portanto, considerando todas as informações analisadas é possível afirmar que as dificuldades de quantificação foram significativamente reduzidas, podendo até mesmo auferir o valor mínimo de uma grande fortuna de R\$ 20 a 30 milhões de reais.

Na mesma linha de raciocínio, a Administração Pública também foi colocada em dúvida pelo Deputado Francisco Dornelles em relação a possível fiscalização e cobrança do IGF, caso ele seja aplicado no Brasil. Analisando o Plano atual da Fiscalização do ano de 2017 demonstraram-se vários números que surpreendem a eficiência que a fiscalização brasileira possui, ao ser capaz de realizar auditorias e revisão das declarações dos contribuintes.

Isso não foi resultado de alterações legislativas, pois já existem determinações descritas na Constituição Federal no art. 145 §1º e no art. 184 do CTN que autorizam fiscalização e atribuem esta responsabilidade a Administração Pública. Entretanto, o que realmente ocorreu foi à evolução das formas de fiscalização como a informatização do banco de dados da União que facilitou o acesso às informações dos brasileiros.

Além disso, a criação da Subsecretaria de Fiscalização da Receita Federal do Brasil (Sufis), a qual possui grande estrutura por todo território nacional, monitorando os contribuintes que podem tentar realizar fraudes tributárias. A mais interessante forma de fiscalização desta subsecretária que pode ser utilizada para solucionar o problema disposto pelo Deputado sobre o IGF é a chamada “seleção de contribuintes”, a qual escolhe aqueles contribuintes que possuem a maior quantidade de patrimônio e os fiscalizam com maior ênfase do que os demais.

Nesta seleção de possíveis contribuintes com intenção de fraude, o resultado da fiscalização é satisfatório, chegando aos 90% dos escolhidos são autuados para solucionarem as irregularidades.

Diante dos dados e da estrutura fiscalizatória existente no Brasil, o IGF poderia ser cobrado e aqueles que tivessem intenção de fraudar seriam autuados pelas autoridades competentes de modo eficiente, como já é feito no país atualmente.

Os mecanismos utilizados pelo Sufis de seleção de contribuintes mostram uma eficiente forma de catalogar aqueles que são possuidores de grandes fortunas, consequentemente determinando qual o seu patrimônio e quanto deve ser a sua base de cálculo para o pagamento do imposto.

Compreende-se que seria necessário criar novos cargos dentro do próprio Sufis ou outras subsecretárias responsáveis por fiscalizar somente os contribuintes do IGF, em decorrência da dificuldade do trabalho. Esta situação ocorre, pois quando se fala em grande

fortuna a quantidade de patrimônio das pessoas é imensa, precisando de muitos mecanismos de investigação para realmente ser eficiente.

Sobre estas questões é possível ainda mencionar o art. 5º do PLS-534/2011, o qual traz uma forma de solucionar o problema de fiscalização quanto aos valores da maioria dos bens do patrimônio do possível contribuinte através da utilização das informações advindas de declarações dos outros impostos, as quais trazem dados pertinentes, como de imóveis e veículos. Todavia, esta hipótese já é aplicada pelo CTN no art. 199, o qual aplica assistência mútua entre a União, Estados, DF e os Municípios, para melhor fiscalização dos tributos.

No entanto, isso não quer dizer que não seja uma importante forma de soluções para os problemas administrativos de cobrança e fiscalização do IGF, mostrando assim que existem formas de resolver a incógnita apresentada pelo Deputado.

O grande empecilho para isso são os valores que poderão custear esta fiscalização, pois não é possível simplesmente passar para os auditores fiscais da União que trabalham no Sufis esta responsabilidade, considera-se necessário, conforme já mencionado, criar setores dentro do Sufis para realizar individualmente este tipo de trabalho de investigação.

Já referente à evasão fiscal, que pode ser causada pela aplicação do IGF no Brasil é uma questão ainda nebulosa, pois é muito difícil revelar uma resposta para tal situação, isso porque envolvem expectativas econômicas muito criteriosas sobre como o Brasil e sua economia reagiriam com aplicação deste imposto.

Os fatores que podem ocorrer são imprevisíveis, o que não pode realmente ser feito é simplesmente debruçar nos argumentos sobre a carga tributária brasileira, visto que, por intermédio dos estudos apresentados, existe uma opinião cultural taxada como uma das maiores, para não dizer, a maior carga tributária do mundo. Entretanto, este estereótipo rotulado não pode ser a justificativa para dizer que o IGF fará com que não seja um país capaz de trazer empresas, empregos e crescimento da economia.

Para realmente chegar à devida resposta sobre a evasão do capital é preciso aplicação do IGF, pois estudos e previsões são, na maioria, pessimistas, principalmente sobre as possíveis ocorrências a economia do país. Todavia, isso não significa que seja totalmente prejudicial à instituição do imposto. Desta forma, é impossível traçar uma resposta para essa incógnita especialmente no momento econômico do país.

Outra forma de evasão fiscal que pode ocorrer descrita pelos Deputados da CCJC, refere-se à transferência de propriedade dos contribuintes do Brasil para outro país, também a venda do bem no país para comprar em outros países que não instituem o imposto semelhante ao IGF.

Para combater este tipo de evasão fiscal, ambos os projetos de lei buscam respostas para isso, inclusive o patrimônio fora do território nacional, como base de cálculo da fortuna do contribuinte. Dessa forma, não importará onde esteja, será contabilizado como patrimônio para fins do IGF.

É uma excelente forma de combate à fuga do capital no país, embora o empecilho seja a bitributação que poderia ser ocasionada, porém ambos os projetos acabam sendo omissos a esse respeito. No entanto, por intermédio de exemplos de impostos semelhantes ao IGF em outros países, utilizam mecanismos que respondem este problema, pois através de tratados internacionais que acordam devidas soluções para esse problema os impostos acabam sendo cobrados de forma eficiente.

É o caso da França e Argentina que possuem acordos com vários países, inclusive o Brasil e signatário de vários tratados como esse a respeito de bitributação, inclusive se existisse a instituição do IGF no Brasil, neste presente momento, o ordenamento jurídico estaria preparado para fixar estes tipos de tratados, pois o art. 98 do CTN dispõe esta possibilidade.

Portanto, a respeito da bitributação, os exemplos de outros países podem ser uma excelente estrutura a ser reproduzida, referente à evasão fiscal e bitributação.

Como último argumento apresentado pela CCJC referente a comparações internacionais, citando como exemplo a França e a Espanha como países que aboliram a cobrança de impostos semelhantes ao IGF, o deputado foi feliz nas declarações daquele ano, pois ambos os impostos foram extintos, todavia restabelecidos pouco tempo depois, sendo ainda aplicados atualmente.

Os números apresentados já citados sobre arrecadação na Espanha e França, inclusive na pesquisa de satisfação sobre o ISF é de mais de 70%, comprovando que são formas de arrecadação eficientes para ambos os países, não sendo considerado como algo ruim ao país e sua economia, pois caso realmente fosse considerado algo prejudicial aos países já teria sido extinto.

A forma de aplicação na Espanha demonstra um novo modo de aplicação do imposto, diferente do IGF, pois possui caráter provisório, ao utilizar a justificativa de que a economia está instável.

É uma forma diferente que poderia ser estudada pelos legisladores na forma de discussão da instituição do IGF, principalmente pelo Brasil que passa um momento inseguro em sua economia, sendo possível avaliar a capacidade de instruí-lo com caráter provisório.

Por fim, diante do estudo e análise de todas as razões citadas pelos deputados na CCJC e descritos na doutrina como aspectos socioeconômicos, políticos e técnicos sobre a incapacidade de instituição do IGF é possível opinar que todos os argumentos estão defasados. Conforme demonstrado através de estudos estatísticos realizados pela própria União, além dos exemplos de novas tecnologias e também de comparação internacional o IGF não é mais uma ideia absurda como visto em 2000 pelos deputados, da mesma forma nos aspectos apresentados pelas doutrinas.

Portanto, diante do atual momento em que o país se encontra as referidas opiniões e teorias sobre a impossibilidade de aplicação do IGF não possuem a mesma credibilidade, pois as formas de pesquisa, fiscalização e cobrança evoluíram consideravelmente. Isso, conseqüentemente, demonstra que as discussões sobre o IGF no Congresso Nacional podem ser retomadas, sendo que aquelas clássicas e arcaicas críticas não possuem mais o mesmo poder de argumentação que existia no ano 2000.

3. FATORES RELEVANTES SOBRE O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS SER APLICADO NO BRASIL

3.1 CONSIDERAÇÕES SOBRE A INCIDÊNCIA DE TRIBUTOS SOBRE A FORTUNA NO SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

Ultrapassada a etapa de estruturação do que poderia ser considerada a aplicação do IGF, através de dois dos principais projetos de lei em trâmite no Congresso Nacional, bem como as maiores justificativas para que este imposto não seja aplicado no país, usando como base as declarações dos Deputados na CCJC sobre o PLP 202/1989.

Assim, chega-se ao ponto de análise de outras teorias que tratam de perspectivas distintas do que já foi analisado, é possível estender e aprofundar em novas proposições sobre o IGF em face do maior esclarecimento já apresentado. O objetivo é discutir novas hipóteses a favor da instituição do imposto e perspectivas diferentes, trazendo novas teorias sobre o IGF.

Ao mencionar sobre a evasão fiscal que envolve discussões sobre a carga tributária brasileira ser uma das maiores do mundo, assim como isso poderia dificultar a criação do IGF, isto ocorre devido à possibilidade das empresas e pessoas saírem do país decorrente a quantidade de impostos que seriam obrigadas a pagar.

Referente a estes apontamentos sobre a quantidade de tributos existentes no Brasil, poderia ser questionado se já não existe a cobrança de impostos sobre a fortuna dos brasileiros, através de outros tributos existentes no país.

Analisando o pensamento de Kessler e Pestieua, citado Carvalho Júnior⁸⁰, os autores afirmam que existem duas modalidades de tributação no mundo sobre a fortuna, a primeira refere-se ao patrimônio e renda chamada de *Wealth Taxes* (Imposto de riqueza líquida) se assemelha ao que é almejado pelo Brasil através do IGF e aplicado na França, Argentina e Espanha.

A segunda modalidade é vinculada a transferência de riquezas *inter vivos ou causa mortis* denominada *Taxes on the Transfer of Wealth e Inheritance and Propety Taxes* (Impostos sobre a Transferência de Riqueza de Herança e Impostos de Propriedade).

Segundo o professor de Economia da Universidade de Toronto Richard M. Bird⁸¹, ambas as modalidades são tributações sobre a fortuna, a primeira sobre o patrimônio integral

⁸⁰CARVALHO Junior, Pedro Humberto Bruno. *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, Rio de Janeiro, out. 2011, pg. 09.

⁸¹BIRD, op. cit. p. 4.

(*Wealth Taxes*) e a segunda *Taxes on the Transfer of Wealth e Inheritance and Propety Taxes* que vincula-se a transferência da propriedade através da venda, doações ou pela morte por intermédio da herança.

Para demonstrar a forma de pensamento do professor, conforme já citado, os países que instituíram o Wealth Tax são na França, Argentina e Espanha que ainda estão em vigor. Já o Canadá e Estados Unidos da América (EUA) são exemplos que instituíram *Taxes on the Transfer of Wealth e Inheritance and Propety Taxes*.

Sobre as modalidades de tributação, em relação às fortunas (Wealth Tax) no Canadá e EUA foram criadas, posteriormente, abolidas a sua cobrança. Isso porque, o objetivo era realizar cobranças somente através da transferência da riqueza. Dessa forma, poderia ser tributado todo o patrimônio da pessoa, no entanto, somente quando este morrer ou quando transferir para outra pessoa por intermédio de compra e venda ou por herança aos devidos herdeiros após a morte⁸².

Além disso, esta forma de cobrança sobre a transferência da fortuna por herança e doação, são formas mais fáceis de serem fiscalizadas e cobradas, além de serem menos custosas ao fisco⁸³.

Considera-se possível evidenciar novas ideologias referentes ao imposto sobre grande fortuna, distintas do que se almeja aplicar no Brasil, analisando as previsões na Constituição Federal e o Código Tributário Nacional é possível propor uma investigação sobre os impostos brasileiros que encaixam nos conceitos internacionais de tributação a fortuna.

Para realizar esta análise será utilizada uma das várias formas de classificação criadas pela doutrina, as quais dividem os impostos em três categorias: a renda, circulação e o patrimônio. Estas almejam verificar a existência da *Taxes on the Transfer of Wealth e Inheritance and Propety Taxes* no país.

Determinado cada uma das hipóteses de classificação, utiliza-se a seguinte analogia: a renda existe no momento que a riqueza ingressa no patrimônio do contribuinte (IR); caso ele gaste a mesma, seja por comprar algo ou dispor a outra pessoa (ITBI, ITCMD) ou quando permanece integrado ao seu patrimônio (IPTU, IPVA, ITR)⁸⁴.

Diante da referida classificação aquele cidadão que lucra com seu trabalho e guarda seu dinheiro irá pagar IR ou recebe uma herança (ITCM), caso compre algum coisa irá pagar

⁸² CORSSATTO, Olavo Nery. *Imposto sobre grandes fortunas*. Revista de Informações Legislativa, a. 37, n° 146, Brasília, abr./jun. 2000, p. 101.

⁸³ KESSLER, op. cit. p. 314.

⁸⁴ AMARO, Luciano. *Op. cit.*, p.97.

o imposto pela transferência (ITBI), faça a transferência para outra pessoa por doação (ITD) ou fique com o patrimônio poderá pagar IPTU, IPVA ou ITR.

Através desta classificação e analisando a conceituação da tributação por meio da modalidade de fortuna com base na *Taxes on the Transfer of Wealth* e *Inheritance and Propety Taxes*, é evidente que o país utilize estes tipos de impostos, principalmente no Imposto de Transferência de Bens Imóveis, dispostos no art. 156, II da CF de competência dos municípios e o Imposto de Transmissão por Causa Mortis e Doação, descrito no art. 155, I também da CF, cuja competência de cobrá-lo é dos Estados e do Distrito Federal.

Todavia, não existe nenhuma indicação nos referidos artigos acima citados na Constituição Federal sobre a cobrança ser especificamente realizada sobre a riqueza do contribuinte. Da mesma forma, o Código Tributário Nacional no Capítulo III, Seção III os art. 35 ao 42 descrevem sobre os mesmos impostos, mas não fazem nenhuma menção sobre riquezas ou fortunas.

Diante disso, a ideologia internacional possui perspectiva diferente em relação à cobrança destes impostos em comparação ao Brasil. No Canadá e nos EUA, quando existe uma doação ou a transferência por herança, não há uma simples transferência de propriedade, mas a transferência de uma riqueza para outra pessoa.

Portanto, são perspectivas diferentes relacionadas às formas de cobranças de uma mesma hipótese de incidência, sendo que na ideologia internacional seria uma forma de cobrança da fortuna, já no Brasil é a transferência de propriedade.

Na hipótese de trazer esta forma de cobrança sobre a transferência de bens imóveis, doação e herança, com fins de cobrança sobre a fortuna, poderiam ser consideradas ruins para as pessoas favoráveis a incidência do IGF no país. Esta seria considerada uma nova forma de aplicação sobre a riqueza, todavia diferente o ITCMD e do ITBI, pois o IGF seria realizado anualmente sobre o patrimônio e os direitos do contribuinte. Enquanto a chamada transferência da riqueza, ocorreria quando fosse à intenção do contribuinte através da doação, venda ou na sua morte com a herança.

Assim é possível afirmar que existe, segundo perspectivas internacionais, a cobrança de impostos sobre a riqueza no Brasil há bastante tempo, seja pela transferência por interesse do contribuinte ou por sua morte através de herança. Contudo, a única forma interpretada pela Constituição Federal de cobrança de riquezas é através do IGF.

Considera-se necessário ainda mencionar outros impostos classificados quanto ao patrimônio e a renda que confirmam as afirmações acima expostas, como Impostos Predial e

Territorial Urbano (IPTU), Imposto Propriedade Territorial Rural (ITR), Imposto sobre a Propriedade de Veículo Automotor (IPVA) e o Imposto de Renda (IR).

Conforme disposto em ambos os projetos de lei sobre o IGF e na esfera internacional o Wealth Tax, considera-se como grande fortuna o patrimônio total da pessoa. Diante disso, poderia afirmar que já existiria a cobrança do IGF através da cobrança dos impostos sobre o patrimônio e renda da pessoa.

Além disso, poderia criar o fenômeno da bitributação, referente à União responsável pelo IGF com o IPTU de competência dos municípios e o IPVA de competência dos Estados. Já sobre o ITR e o IR geraria o chamado *bis in idem*, pois seria aplicada tributação simultânea sobre o mesmo fato gerador, visto que a União é responsável por ambos, isso poderá ocorrer na possibilidade do contribuinte possuir dentro de sua grande fortuna imóveis rurais e a renda que seria auferida naquele determinado ano, sendo cobrados todos os impostos, desde que ultrapassem o valor mínimo considerado pelo IGF como hipótese de incidência.

Em relação a esta situação, o projeto de lei PLS 534/2011 no art. 6º §2º, dispõe que os impostos, acima referidos, serão abatidos do valor da obrigação tributária do contribuinte sobre o IGF, diferentemente do PLS 162/1989 que simplesmente menciona o IR a ser abatido no art. 5º §2º.

Desta forma, não seria considerado como uma bitributação ou *bis in idem*, pois existiria o abatimento destes valores, não existindo a interpretação do que seria realizada a cobrança sobre a riqueza do brasileiro por duas vezes.

Além dessas considerações, na própria legislação que alterou o Imposto de Renda, pouco tempo depois da promulgação da Constituição Federal através da lei nº 7.713 de 22 de dezembro de 1988, existia o planejamento legislativo de abrir caminho para a criação do IGF, pois dentre as alterações do IR foram reduzidas as alíquotas de 10% a 45% para 10% a 25%⁸⁵.

Ao fazer esta redução trouxeram uma melhor avaliação da capacidade contributiva dos contribuintes, sendo considerado também a cobrança sobre a renda menos confiscatória, no mesmo passo abrem caminhos para a criação do IGF para compensar a perda que existe na arrecadação através do IR em face da redução das alíquotas.

Ao criarem estas alterações existe a possibilidade de que o IGF que, tinha recentemente sido incluído na Carga Magna de 1988, fosse realmente criado através de lei

⁸⁵ DEPUTADOS, Câmara. *Legislação Informatizada - LEI Nº 7.713, DE 22 DE DEZEMBRO DE 1988 - Exposição de Motivos*. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/lei/1988/lei-7713-22-dezembro-1988-372153-exposicaodemotivos-149532-pl.html>>. Acesso em: 25 abr. 2017.

complementar, fazendo assim às vezes daqueles que possuísem, maior acúmulo de patrimônios, trazendo assim, ainda mais capacidade de arrecadação aos cofres públicos.

Nesse sentido, existiria a cobrança do imposto sobre a renda, bem como sobre o patrimônio total dos contribuintes através do IGF, sendo que as alíquotas do IR não seriam consideradas confiscatórias e abriria espaço para a cobrança de um imposto sobre a riqueza, trazendo assim equilíbrio entre a cobrança entre a renda e a riqueza do contribuinte.

Analisando esta intenção do legislador ao reduzir a alíquota do IR, juntamente com os mecanismos utilizados pelos projetos de lei para instituição do IGF, poderia sanar a possível confusão entre estes impostos. Todavia, aplicando as ideologias internacionais sobre os impostos vinculados a riqueza é possível afirmar que existe a cobrança no país de todas as suas formas, caso exista uma futura cobrança do IGF.

3.2 O PRINCIPAL ARGUMENTO PARA INSTITUIÇÃO DO IGF E SEU OBJETIVO EXTRAFISCAL

Aplicando a ideologia internacional em descrever impostos sobre a fortuna, com a futura instituição do IGF e os impostos já aplicados no país, poderia ser considerada como uma completa forma de cobrança sobre as riquezas no brasileiro.

Em face desta afirmação, seria realmente prudente aplicar IGF no país, pois, como visto no subcapítulo anterior, existem cobranças sobre a renda, patrimônio e circulação dos bens. Desta forma, a carga tributária “cerca por todos os lados” o cidadão brasileiro quando se refere aos impostos. Sendo assim, qual seria a justificativa em discutir a aplicação deste imposto. Além disso, porque nos momentos mais críticos da economia e das finanças públicas, retoma-se o debate sobre a sua instituição.

Para solucionar estas questões é preciso verificar quais eram os objetivos ao incluir o IGF no art. 153 da CF. Conforme já mencionado na parte histórica deste trabalho, o IGF foi criando com base do *Impôt sur les Grandes Fortunes* aplicado na França, o qual tinha como objetivo assegurar a renda mínima para os menos favorecidos.

Através desta finalidade, o imposto francês foi apelidado de Imposto *Robin Hood*, pois cobrava dos mais ricos, sendo a verba arrecadada direcionada aos menos favorecidos para terem ao menos uma renda básica para sobrevivência⁸⁶.

⁸⁶ MOTA, op. cit. p. 42.

Diante dos objetivos do imposto francês como referência, o IGF foi incluído no art. 153, almejando aplicar as mesmas características ao Brasil, a doutrina trata a respeito desta forma de arrecadação, como um instrumento de justiça distributiva:

[...] destacando o seu perfil de instrumento de justiça distributiva, na medida em que onerará apenas os muito ricos, destinando-se os recursos advindos de sua arrecadação à prestação de serviços públicos do quais são usuários, especialmente, os mais pobres⁸⁷.

Através destas características de distribuição mais justa, criaram-se novos fins ao IGF, além de trazer recursos financeiros para União, também poderia influenciar relevantes finalidades sociais.

Dessa forma, com a aplicação da justiça distributiva através do IGF a arrecadação aos cofres públicos, por intermédio do fato gerador que é a grande fortuna, selecionaria determinados contribuintes. Contudo, os valores pagos seriam revertidos para a União, posteriormente seriam aplicados em benefício a todos os cidadãos brasileiros, essa seria a intenção de sua aplicação.

Ambos os projetos de lei estudados, buscam estes objetivos fazendo com que crie novas perspectivas além da arrecadação, trazendo influências a economia e ordem social. Dessa forma, criaria a chamada finalidade extrafiscal, conceituado por Ramos Filho:

Surge, nesse contexto, ao lado do fim meramente fiscal (função adjetiva) da atividade financeira do Estado, a possibilidade de intervenção governamental na sociedade através das finanças públicas, o que evidenciaria a existência de um fim extrafiscal da atividade financeira estatal⁸⁸.

A extrafiscalidade almeja vincular a capacidade de arrecadação (função fiscal) com a acrescimento de objetivos sociais por intermédio deste imposto, estimulando ou desestimulando certos comportamentos dos contribuintes⁸⁹.

Ao criar estes novos efeitos ao imposto, extrapolam a arrecadação fiscal, moldando comportamentos e ideologias que podem envolver vários campos de estudo da sociedade, como aponta Torres:

A extrafiscalidade, diluída na fiscalidade, exercer variadíssimas tarefas na política econômica, competindo-lhe, entre outras: o desestímulo de certos bens nocivos à saúde, como o álcool e o fumo [...] incentivo ao consumo de algumas mercadorias, como o álcool carburante após a crise do petróleo;⁹⁰.

⁸⁷ COSTA, Regina Helena. *Curso de direito tributário: Constituição e Código Tributário Nacional*. 4 ed. São Paulo: Saraiva, 2014, pg. 330.

⁸⁸ RAMOS FILHO, Carlos Alberto de Moraes. *Curso de direito financeiro*. São Paulo: Saraiva, 2012, p.37

⁸⁹ BUFFON, Marciano. *A tributação como instrumento de concretização dos direitos fundamentais*. *Revista da Faculdade de Uberlândia*, v. 38, n° 2: 555-579, 2010, p. 556.

⁹⁰ TORRES, Ricardo Lobo. Op. cit., p. 99.

Através dos exemplos apresentados, é possível evidenciar a influência na vida do cidadão que o imposto pode causar, podendo ser aplicados incentivos fiscais para reduzir o valor do produto para ser consumido ou aumentando alíquotas dos impostos que reduzem a capacidade de consumo do mesmo por alguma intenção política.

Ao realizar este tipo de mudanças é possível perceber os reflexos que podem existir na vida do brasileiro, influenciando até mesmo aquilo que é consumido, bem como na economia, no mercado financeiro, dentre outros ramos que envolvem a sociedade, sendo estas possibilidades infinitas, tudo dependendo do que a União, Estados, DF e os Municípios entendam como mais benéfico à população.

Ademais, referente à influência econômica que pode ser causada em face destes atos extrafiscais, a União é devidamente autorizada a realizar tais atos através do art. 149 da CF:

Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas [...].

Portanto, a extrafiscalidade está sempre vinculada aos impostos, podendo gerar grande influência na economia brasileira, mostrando formas de indução aos contribuintes.

Trazendo esta análise da extrafiscalidade ao IGF é possível afirmar que se trata do principal argumento para a sua instituição, isso porque além da arrecadação aos cofres públicos, traria também maior justiça distributiva ao país.

Isso porque o IGF apresentaria como contribuintes aqueles possuidores de grandes fortunas, deixando de ser aplicado a todos os cidadãos brasileiros, focando realmente a classe alta brasileira. Todavia, os valores seriam revertidos aos cofres públicos para serem aplicados a todas as pessoas, independentemente da classe social.

Transformando essa ideologia em números, através do Relatório da Distribuição Pessoal da Renda e da Riqueza da População Brasileira⁹¹ o qual utiliza dados de outros impostos para descrever a riqueza e a sua distribuição sobre a população brasileira, os números impressionam, pois 5% das pessoas mais ricas no país possuem 28% de toda a riqueza do Brasil, sendo que destes 5%, apenas 1% contem 15% da riqueza e 14% da renda do país.

Estes números apresentados mostram a absurda desigualdade econômica no Brasil. Diante da aplicação do imposto poderiam existir mecanismos de melhor redistribuição desta riqueza, considerando o mais justo para a população brasileira, como aponta Machado Segundo:

⁹¹ FAZENDA, Ministério. *Relatório da Distribuição Pessoal da Renda e da Riqueza da População Brasileira*. Secretaria de Políticas Públicas, op. cit. p. 16.

Em razão de um apontado aumento na desigualdade social e econômica verificado no mundo, o uso da tributação como forma de limitar o acúmulo de grandes fortunas, e de angariar recursos para a promoção de políticas públicas destinadas a incrementar uma igualdade de oportunidades⁹².

Esta é a forma de justiça distributiva que pode ser aplicada através do IGF, como a seus efeitos extrafiscais, trazendo realmente a ideologia francesa do imposto Robin Hood, pois a concepção realmente se assemelha com o conto inglês de tirar dos ricos e dar aos pobres. Entretanto, na prática refere-se há uma forma moderna tributária de cobrar dos ricos e dar a toda a população, almejando maior igualdade entre as classes sociais.

Ao trazer esta concepção seria possível prever alguns efeitos positivos que poderiam ocorrer com a instituição do IGF e seus efeitos extrafiscais, principalmente nos aspectos políticos, sociais e administrativos:

1. Uma modesta redução nas concentrações correntes de substancialmente de grande riqueza; 2. Uma redução modesta da concentração da riqueza semelhante no futuro; 3. Os benefícios sociais e políticos que podem ser alcançados e criar certos objetivos; 4. O aumento geral das receitas fiscais⁹³.

O item 1. e 2. demonstram o fenômeno da extrafiscalidade tendo seus efeitos no aspecto político e administrativo, pois reduz a riqueza dos contribuintes em face da cobrança do imposto, bem como nas cobranças futuras, podendo prever a possibilidade de existência de evasões fiscais ou mecanismo elisão que o contribuinte pode tentar esquivar da cobrança.

O item 3. apresenta a possível resposta para o questionamento do porquê sempre a discussão do IGF volta a ser tema de debates quando há crise econômica e financeira, pois em momentos de crise depara-se com a falta de oportunidades de emprego e dificuldades econômicas. Neste contexto, os mais afetados sempre são a classe média e classe baixa, pois os mais ricos, mesmo também possuindo prejuízos, ainda conseguem sobreviver tranquilamente à crise, sem as dificuldades vivenciadas por outras classes econômicas.

Diante dessa melhor estruturação econômica da classe alta, a qual consegue suportar crises econômicas, sendo que algumas vezes até mesmo pode crescer economicamente neste momento difícil, argumenta-se por que não contribuir para auxiliar as outras classes através do pagamento do IGF?

O aumento desta arrecadação e os mecanismos utilizados pela União poderiam defender o país da crise econômica, colaborando com a população a desenvolver-se e se livrar dos problemas financeiros.

⁹² MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. *Código Tributário Nacional: anotações á Constituição, Ao Código Tributário Nacional e as leis complementares 87/1996 e 116/2003*. 6 ed. São Paulo: Atlas, 2017, p. 577.

⁹³ RUDNICK, Rebecca S.; GORDON, Richard K. *Taxation of Wealth*. Tax Law Design and Drafting, International Monetary Fund, vol. 1, 1996, p. 08.

Este é um dos questionamentos criados em momentos de crise, os debates entre ideologias políticas diversas trazem este pensamento sobre a melhor distribuição das riquezas no Brasil, demonstrando como são concentradas nas mãos de poucos. Todas as vezes que o tema reforma tributário é discutido, sempre existe a citação do IGF, referente à sua finalidade de cobrar somente dos ricos, trazendo sempre esta discussão sobre este imposto que é definido na Constituição, mas nunca foi aplicado.

Já como último item o número 4, colabora com as informações acima expostas, pois existirá maior arrecadação aos cofres públicos com a instituição do imposto e consequentemente existirá também mais dinheiro para realizar atos pela União em favor da sociedade como um todo.

Ainda sobre a instituição do imposto com a referida finalidade de cobrança a determinadas pessoas devidamente selecionadas, em razão da sua quantidade de patrimônio, poderia ser questionado a respeito do princípio da igualdade. Conforme ambos os projetos de lei apresentados, a cobrança realmente seria delimitada aos possuidores de grandes fortunas, assim não seria uma lesão a este princípio, sobre essa questão Amaro afirma:

O postulado em exame avizinha-se do princípio da igualdade, na medida em que, ao adequar-se o tributo à capacidade dos contribuintes, deve-se buscar um modelo de incidência que não ignore as diferenças (de riqueza) evidenciadas nas diversas situações eleitas como suporte de imposição. E isso corresponde a um dos aspectos da igualdade, que é tratamento desigual para os desiguais⁹⁴.

Portanto, analisando a capacidade contributiva do contribuinte do IGF e as imposições realizadas através do imposto, existirá o tratamento de igualdade entre os desiguais em razão de sua riqueza, trazendo assim paridade somente entre eles. Desse modo, o IGF possui este aspecto ao determinar a hipótese de incidência, tratando aqueles detentores de grandes fortunas desiguais frente ao restante da população.

Assim, inexistente lesão ao princípio da igualdade em face da análise da capacidade contributiva do contribuinte que vinculado a outros possuidores de grandes fortunas acabam sendo iguais.

Portanto, frente a tudo que foi exposto, o argumento principal de defesa do imposto sobre grandes fortunas é a justiça distributiva como medida extrafiscal, trazendo influências econômicas, administrativas e sociais através deste mecanismo. Este aspecto poderia refletir muito mais do que sua função fiscal de arrecadação.

Frente aos benefícios da instituição do IGF segundo a doutrina, os problemas apresentados por capítulos anteriores poderiam ser considerados inferiores, em decorrência

⁹⁴ AMARO, op. cit, p. 147.

aos apontamentos apresentados neste capítulo, principalmente com o embasamento da justiça distributiva de cobrar dos ricos e aplicar a todos os cidadãos.

3.2.1 A ideologia extrafiscal de Kaldor e a riqueza improdutiva

Além destas questões vinculadas à extrafiscalidade do IGF e seu critério de justiça distributiva, existem outras formas de aplicação do imposto sobre a riqueza que trazem diferentes perspectivas na esfera financeira, econômica e social, as quais podem ser também consideradas como benefícios de sua instituição, além do efeito extrafiscal que induz determinados comportamentos dos contribuintes.

Esta ideologia foi criada pelo professor Nichola Kaldor⁹⁵ um professor de Cambridge e conselheiro de políticas fiscais do Governo Britânico, sendo que dentre as suas funções no governo auxiliava países em desenvolvimento sobre políticas fiscais, como México, Gana, Turquia e Irã.

No entanto, o trabalho impactante sobre tributação sobre a riqueza foi realizado nos anos 50 na Índia através de sua influência na aplicação do *Annual Wealth Tax* (Imposto de Riqueza Anual), o qual apresentava objetivos diferentes dos impostos sobre riqueza estudados neste trabalho.

Isso porque o imposto indiano almejava trazer novos objetivos ao país referentes à igualdade e distribuição de renda, em face do país possuir um dos maiores índices de desigualdade econômica do mundo.

Na concepção do Professor Kaldor, que tinha como influência política de centro-esquerda, buscava-se criar certas regras ao imposto sobre riquezas dos indianos, com algumas características diferentes das criadas na França, pois somente seria hipótese de incidência os bens considerados improdutivos, como joias, carros, imóveis vazios, automóveis e obras de arte⁹⁶.

Ao vincular somente estes bens, os contribuintes seriam obrigados a pagar valores consideráveis através do imposto, gerando arrecadação fiscal e, conseqüentemente, uma medida extrafiscal, pois seriam influenciados a vender ou tomar certas atitudes para que aqueles bens gerassem lucro, para não continuarem estagnados sem finalidades econômicas

⁹⁵ SANTOS, Elson Rodrigo de Souza. *Nicholas Kaldor: as contribuições para desenvolvimento e as críticas ao equilíbrio na economia*. Disponível em: <http://www.abphe.org.br/uploads/Textos%20Encontro%20P%C3%B3s%20ABPHE%202016/elson_santos_HP E.pdf>. Acesso em 05 mar. 2017, pg. 6.

⁹⁶ CARVALHO JR., op. cit. p. 18.

produtivas, pois o imposto seria pago anualmente, não sendo assim viável continuar com aqueles bens economicamente empacados.

Dessa forma, além de produzir arrecadação aos cofres públicos, ajudaria a economia do país, pois fomentaria a circulação financeira dos ricos, seja por aluguéis, venda e compra destas propriedades que estavam caracterizados como uma espécie de poupança.

A ideologia de Kaldor demonstra algo interessante sobre o acúmulo de patrimônio na legislação brasileira, pois o patrimônio acumulado das pessoas, como por exemplo, aqueles citados pelo autor como automóveis, imóveis, obras de arte e joias são tributadas no momento da compra e venda, sendo somente imóveis e automóveis que possuem aplicação de impostos sobre a sua propriedade.

No entanto, os impostos podem ser considerados irrisórios, tendo como opção continuar com o bem com finalidade de considerá-lo como uma poupança. Todavia, nas concepções de Kaldor isso não seria uma hipótese viável, por essa razão o *Annual Wealth Tax* apresenta propostas interessantes.

A ideologia do autor reflete em sua preocupação com o princípio da capacidade contributiva, a renda e a propriedade do contribuinte, como cita Corsatto:

[...] Parte do princípio de que a renda não é um parâmetro adequado da capacidade contributiva, mas que a posse do patrimônio por si confere ao indivíduo um poder para gastar, não atingindo pelo imposto de renda⁹⁷.

O pensamento do autor não está equivocado ao que se refere ao Brasil, pois com a compra de bens, como joias e obras de arte, após adquirir os referidos bens, não existem impostos a serem pagos pelo simples fato de ser proprietário. Dessa forma, com aplicação dos impostos sobre os bens improdutivos, faria com que arrecadasse através do imposto sobre a riqueza ou forçaria a vendê-lo, fomentando a economia com a movimentação financeira que existiria com isso.

A hipótese é bem interessante, apresenta também formas de fiscalização referente a estes bens, os quais poderiam até mesmo ajudar no combate contra a corrupção, como, por exemplo, o ex-governador do Rio de Janeiro que através de dinheiro de corrupção comprava joias, como forma de lavar dinheiro⁹⁸.

Diante da perspectiva do professor inglês, o IGF poderia ser aplicado no Brasil e trazer como finalidade extrafiscal a estimulação dos bens não produtivos, pois após aplicação dos impostos quando estes são adquiridos, não existe mais fato gerador de outros impostos sobre

⁹⁷ CORSATTO, op. cit.

⁹⁸ O GLOBO. *Cabral e Adriana Ancelmo compraram 460 joias sem notas fiscais de apenas uma grife*. Disponível em: <<https://oglobo.globo.com/brasil/cabral-adriana-ancelmo-compraram-460-joias-sem-notas-fiscais-de- apenas-uma-grife-20573117>>. Acesso em 05 mar. 2017.

estes bens, principalmente sobre obras de arte, joias, e ainda, os imóveis e veículos que possuem a tributação irrisória, poderiam ser forçados através do IGF, almejar novos pontos de vista aos seus proprietários.

3.3 OPORTUNIDADE E CONVENIÊNCIA ECONÔMICA E O MERCADO FINANCEIRO FRENTE À POSSIBILIDADE DE INSTITUIÇÃO DO IGF.

A partir da análise dos dois projetos de lei apresentados no decorrer do trabalho e da discussão doutrinária e legislativa na CCJC, percebe-se que existem vários empecilhos que fundamentam o impedimento da instituição do IGF. Entretanto, também existem finalidades extrafiscais que tentam justificar a instituição, as quais podem ajudar a sanar problemas econômicos do país.

Diante disso, novamente existe a incógnita do por que não instituir o IGF, seja pelos projetos existentes ou por novos que possam surgir? A resposta para isso pode ser frente ao momento econômico e a estrutura econômica e financeira que não só o Brasil, mas o mundo vivência, principalmente após liberação de fronteiras entre os Estados, constituindo a chamada “Globalização”, como exclama Bauman e Bordoni:

A liberalização das fronteiras, porém, além de ter efeitos significativos para a liberdade e as comunicações pessoais, também abriu caminho a uma torrente de dificuldades econômicas⁹⁹.

A justificativa para esta “torrente de dificuldades” é que ao unir as nações e povos, também se criou a expansão das negociações econômicas sem as chamadas fronteiras criadas pela soberania dos países, tornando mais simples e eficientes às negociações econômicas.

Todavia, existem os seus efeitos negativos, a prova disso é o que ocorreu na crise econômica de 2008 nos EUA, o qual frente à globalização acabou refletindo problemas em todo o mundo e no Brasil não foi diferente.

O documentário americano chamado *Inside Job*¹⁰⁰ (trabalho interno), demonstra claramente o que foi a crise econômica e como influenciou o modo de vida dos americanos e os reflexos dos problemas que saíram da esfera daquele país, consecutivamente repercutiram-se ao redor do mundo.

Estes reflexos da crise americana de 2008 apresentaram o poder que a globalização criou no mundo, neste caso como um efeito negativo, mas também mostrou o fortalecimento

⁹⁹ BAUMAN, Zygmunt; BORDONI, Carlos. *Estado de Crise*. Tradução: Renato Aguiar Rio de Janeiro: Zahar, 2016, p. 12

¹⁰⁰ INSIDE JOB. Direção: Charles H. Ferguson, Produção: Charles H. Ferguson Audrey Marrs. Estados Unidos da América: Sony Pictures Classics, 2010, DVD.

que a iniciativa privada conseguiu, através deste vínculo mundial de negociação financeira em todos os continentes.

A evolução da globalização, acrescentada ao princípio da livre iniciativa, já constitucionalmente autorizada no art. 1º, IV e art. 170, ambos da Constituição Federal, resultou na liberdade concedida às pessoas e empresas para buscar seus objetivos econômicos frente ao mercado financeiro sem restrições da entidade pública:

O postulado da livre-iniciativa, portanto, tem uma conotação normativa positivada, significando a liberdade garantida a qualquer cidadão, e uma outra conotação que assume viés negativo, impondo a não-intervenção estatal, que só pode ser configurada mediante atividade legislativa que, acrescentando-se, há de respeitar os demais postulados constitucionais e não poderá anular ou inutilizar o conteúdo mínimo da livre-iniciativa¹⁰¹.

O mesmo raciocínio sobre a liberdade concedida pela livre iniciativa é demonstrado por Eros Roberto Grau:

Pois é certo que postulação primária da liberdade de iniciativa econômica, como acima notei, é a garantia da legalidade: liberdade de iniciativa econômica é liberdade pública precisamente ao expressar não sujeição a qualquer restrição estatal senão em virtude de lei¹⁰².

Frente a esta liberdade, somada à globalização e os objetivos privados de almejar lucros do mercado financeiro, é possível analisar um grande exemplo dos reais objetivos empresariais na atualidade, através do consumismo desfreado existente no mundo, no qual os produtos já vêm com prazo de validade para que possamos novamente continuar comprando. O documentário chamado *The Light Bulb Conspiracy*¹⁰³ (A conspiração da lâmpada) exalta muito bem o que ocorre no mundo sobre o consumo.

Outro exemplo da força do mercado econômico que juntamente com o fortalecimento da Globalização tornou-se cada vez mais forte em todo mundo é a influência que pode ser causada sobre o Estado, sendo até mesmo fonte de estudos da respeitada Fundação Getúlio Vargas, através da denominada Diretoria de Análise de Políticas Públicas¹⁰⁴.

Os dados disponibilizados neste *site* referem-se aos gastos públicos e uma série de temas vinculados à transparência dos dados da administração pública, inclusive dispõem de informações sobre doações feitas por empresas privadas a partidos políticos e aos parlamentares. Uma destas informações referem-se a doações feitas a Deputados Federais, as

¹⁰¹ TAVARES, André Ramos. *Direito Constitucional Econômico*. 2 ed. São Paulo: Ed. Método, 2006, pg. 240.

¹⁰² GRAU, Eros Roberto. *A ordem econômica na Constituição de 1988 (interpretada e criticada)*. 10 ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2005, pg. 205.

¹⁰³ *The Light Bulb Conspiracy*. Direção: Cosima Dannoritzer, Produção: Arte France, Televisão Espanhola e Televisão da Catalunha, Noruega. 1h e 15min. Disponível em: <<https://www.youtube.com/watch?v=4e7DfC0yt1Y>>.

¹⁰⁴ VARGAS, Fundação Getúlio. Diretoria de Análise de Políticas Públicas. Disponível em: <<http://dapp.fgv.br/>>. Acesso em: 05 jun. 2017.

quais resultam no valor de R\$ 686.896.201,08, o que demonstram que existe influência quanto à forma de proporem e aprovarem projetos de lei no Congresso Nacional¹⁰⁵.

Frente a estas informações e definições sobre o poder que o mercado econômico possui atualmente, através da grande liberdade que possui em seus atos e com o aumento deste poder através da conquista criada através da expansão mundial por intermédio da globalização. A soma destes fatores pode criar ainda mais influências no mercado financeiro sobre as decisões governamentais, assim este é considerado o real fundamento para a não instituição do imposto sobre grandes fortunas no Brasil.

Esta afirmação se justifica em face das empresas mais poderosas no país, como *holdings* e multinacionais não têm o menor interesse em aplicar mais um imposto sobre seus sócios e acionistas, como alerta Kiyoshi Harada: “Por razões políticas esse imposto não foi instituído até hoje e nem será criado no futuro, confirmando a velha tradição brasileira de o rico ficar à margem da tributação¹⁰⁶”.

Sendo a mesma linha de raciocínio de Rudnick e Gordon¹⁰⁷ ao falar sobre outros países que possuíam a intenção de aplicar impostos sobre a riqueza. A interferência dos mais ricos sobre os representantes do governo torna-se um grande empecilho deste tipo de imposto, sendo que as medidas de burlar a aplicação poderiam ser lícitas ou até mesmo ilícitas.

Esta também é a preocupação da confederação Oxfam:

Os bilionários do Brasil fazem lobby para reduzir impostos e, em São Paulo, eles preferem ir de helicóptero para o trabalho, evitando os engarrafamentos e problemas estruturais enfrentados nas ruas e avenidas da cidade. Alguns dos super-ricos também usam suas fortunas para ajudar a comprar os resultados políticos que desejam, influenciando eleições e a formulação de políticas públicas¹⁰⁸.

As referidas influências citadas pelos autores são realizadas através de empresas com forte prestígio no mercado econômico, como é possível ver a partir das doações existentes a partidos políticos e membros do Congresso Nacional, como os dados apresentados pela FGV, bem como as delações premiadas e acordos de leniência realizados por grandes empresas. Estes fatos comprovam a força que o mercado financeiro possui sobre o Governo, seja por formas lícitas através de doações devidamente declaradas ou por forma de propinas delatadas.

Através da análise do poder da iniciativa privada, na qual são comandadas por pessoas que podem ser contribuintes do IGF, realmente é possível evidenciar que estas influências

¹⁰⁵ Id. ibd.

¹⁰⁶ HARADA, op. cit., p. 299

¹⁰⁷ RUDNICK; GORDON, op. cit. p. 06.

¹⁰⁸ OXFAM. *Uma economia para os 99%: é hora de construir uma economia humana que beneficie todos, não apenas os poucos privilegiados*. 16 jan. 2017. Disponível em: <<http://policypractice.oxfam.org.uk/publications/an-economy-for-the-99-its-time-to-build-a-human-economy-that-benefits-everyone-620170>>. Acesso: 06 jun. 2017.

podem fazer com que este imposto não seja realmente instituído, pois não seria do agrado destas pessoas. Assim, pode ser que os vários projetos empacados no Congresso Nacional estejam nesta lentidão, frente a estes controles do privado sobre ente estatal.

Utilizando esta perspectiva o sonho de instituir o IGF no Brasil poderia estar bem longe de acontecer, principalmente se forem avaliados os projetos de lei estudados, a burocracia e a força do mercado controlado por poderosos.

Este poder do mercado financeiro sobre o Estado é definido por Bauman e Bordoni¹⁰⁹ como Estatismo sem Estado, pois, mesmo existindo a organização de um Estado através dos elementos de soberania, território e povo, ainda assim o Governo e seu poder de administrar o país acabam se tornando mitigados, frente ao poder do mercado econômico que interferem no país. Dessa forma, os objetivos políticos de negociação do Estado, acabam tornando-se controversos e contenciosos.

Isso ocorre a partir do momento que foge da esfera de interesse dos administradores de mercados e grupos financeiros, assim criam grandes lobbys contra estas medidas no poder Legislativo e Executivo brasileiro, pois acabam por mitigar determinados projetos de lei ou prolongando o tempo para sua instituição.

Frente a este poder econômico da iniciativa privada a solução pode ser encontrada através de novas ideologias sobre o capitalismo, a partir do denominado Biocapitalismo que dentre as suas principais características existe a expansão dos objetivos do capital:

Hoje, quando pensamos no modo de expansão do capitalismo, falamos de um capitalismo vencedor que se tornou global, que aumentou sua capacidade de fazer produzir para o capital ao mundo inteiro. Mas o capital não é um monarca, é uma relação social; de fato se não houvesse trabalho vivo o capital não existiria¹¹⁰.

Frente a esta ideologia do capital não ser uma monarquia, mas uma relação social, é possível traçar certas perspectiva que necessitam ser elaboradas, uma vez que não existe capital sem o trabalho ou sem sociedade, razão pela qual é necessário preservá-los para a existência dos objetivos do mercado financeiro de continuar auferindo lucro.

Dessa forma, os objetivos do capitalismo estão se transformando e demonstrando novas formas de continuar lucrando. Embora, com maiores aspectos de preservação da sociedade, estas são as novas expectativas traçadas pelo Biocapitalismo.

Partindo destas novas visões e objetivos, podem existir possibilidades sobre a aplicação do IGF, mesmo com as possíveis intervenções econômicas, pois a preservação da sociedade e seus fins sociais podem fazer com que a pressão do mercado financeiro seja

¹⁰⁹ BAUMAN; BORDONI, op. cit. pg. 22.

¹¹⁰ NEGRI, Antônio. Biocapitalismo: entre Spinoza e a constituição política do presente. 1 ed. São Paulo: Iluminarius, 2015, p. 62.

mitigada frente às finalidades sociais, como a justiça distributiva caracterizada por meio do IGF.

Por esta compreensão, existem oportunidades e conveniência econômica de instituição do IGF, mesmo com a possível interferência do mercado financeiro, a qual vem sendo alterada frente às novas ideologias e finalidades do capital para a preservação da sociedade brasileira. Sendo esta uma oportunidade ideológica que pode ajudar na aplicação de novas medidas, como aplicação do IGF que possuem muito mais que finalidades arrecadatórias podem surgir no país.

3.4 PROPOSTA DE IMPLANTAÇÃO PROVISÓRIA DO IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS NO BRASIL

Existem vários projetos de lei com mais variadas propostas de melhorar o país, focando nestes projetos vinculados a reforma tributária é possível citar a proposta de reforma na Câmara dos Deputados formulada pelo Deputado Federal Luiz Carlos Hauly¹¹¹ que almeja simplificar o sistema tributário brasileiro.

O principal objetivo do projeto de reforma do Deputado é reduzir a tributação sobre o consumo que atinge expressivamente as classes baixas, transferindo para tributação da renda, utilizando como parâmetros os modelos internacionais de tributação.

Dentre estes modelos internacionais, o projeto de reforma busca aplicação de um imposto sobre riqueza, semelhante ao utilizado nos EUA, como *Taxes on the Transfer of Wealth* já citado subcapítulos anteriores. Segundo o Deputado deveria ser modificada a competência do ITCMD para a União, tomando às vezes do IGF como imposto sobre riquezas no Brasil, através da doação e recebimento de herança.

Esta medida de modificação de competência seria pertinente, segundo o Deputado em face da incapacidade de tratar sobre o tema de grandes fortunas como um imposto, dessa forma seria mais viável a transferência do ITCMD para a União e a extinção do IGF.

Assim, os estados perderiam este imposto, mas seria criado para a sua competência o Imposto sobre o Valor Agregado (IVA), o qual unificaria a cobrança do ICMS, IPI, PIS, Confins e o ISS, em relação aos Municípios teriam a competência do ITR e o IPVA, sendo extinto o ISS em face da criação do IVA.

¹¹¹ DEPUTADOS, CÂMARA. *Principais linhas da proposta de Reforma Tributária*. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/comissoes/comissoes-temporarias/especiais/55a-legislatura/reforma-tributaria/documentos/outros-documentos/resumo-hauly>>. Acesso em 10 mar. 2017.

Estas modificações propostas pelo Deputado trariam grande repercussão a toda carga tributária existente no país, sendo necessários vários estudos e discussões entre os entes federativos.

No entanto, algumas das situações apontadas são realmente interessantes e pertinentes, principalmente o ISS, em relação aos pequenos municípios que possuem dificuldades de instituição deste imposto, pois enfrentam questões políticas e administrativas, como influência de empresários que possuem grande ingerência na cidade e questões fiscalizatórias que seriam burocráticas para administração pública. Estes aspectos trazem empecilhos para sua instituição¹¹², tema semelhante ao discutido sobre o IGF, conforme o trazido neste trabalho.

O deputado ao trazer referências à tributação de riqueza trata da exclusão do IGF para a transferência do ITCMD para competência da União, isso já foi tema de discussão na assembleia constituinte. No entanto, com o receio do possível fenômeno do bis in idem que poderia ser gerado com cobrança da União sobre ambos os impostos, diante desse problema foi atribuído à competência do ITCMD aos estados¹¹³.

Os objetivos do Deputado de reduzir a carga tributária sobre o consumo, aplicando maior tributação sobre a renda traria melhor distribuição da carga tributária, afetando assim outras classes mais favorecidas que auferem maior renda do que os de classes baixas. Conforme a visão deste trabalho, essa não é a melhor solução, pois para realizar esta finalidade é necessário muito mais do que os referidos apontamentos apresentados pelo Deputado.

Compreende-se que ao criar esta reforma existiriam modificações muito significativas entre os entes federativos e suas formas de arrecadação tributária, dispostas no Capítulo I do Título IV da Constituição Federal, o qual trata da Tributação e do Sistema Tributário Nacional. Diante disso, é necessário analisar os interesses de todos os municípios e estados brasileiros para chegar a um possível consenso, o que é tentado há muito anos, como descreve Rangel:

Paradoxalmente, ao mesmo tempo que a reforma tributária está na ordem do dia, e o esta a tantos anos, respondendo a uma demanda continuamente crescente pela correção de distorções mais ou menos unanimemente diagnosticadas, sem que as soluções propostas se aproximam nem de longe da mesma unanimidade (giramos, há mais de uma década, em ponto morto, patinamos em meio a impasses difíceis de desatar [...])¹¹⁴.

¹¹² ORAIR, Rodrigo Octávio; ALENCAR, André Amorim. *Esforço Fiscal dos Municípios: indicadores de condicionalidade para o sistema de transferências intergovernamentais*. Disponível em: <http://www3.tesouro.fazenda.gov.br/Premio_TN/XVPrêmio/financas/1tefpXVPTN/Tema_4_1.pdf>. Acesso em 11 mar. 2017, p. 27.

¹¹³ SILVA, op. cit., p.03.

¹¹⁴ RANGEL, Paulo Euclides. *Reforma Tributária: Tributação Progressiva do Consumo e da Riqueza*. Caderno Aslegis, n° 33, jan./abr. 2008, pg. 2.

Estas dificuldades de reformulação tributária discutida há anos, é o grande empecilho para a aplicação destas propostas de reforma realizada pelo Deputado Haully, mesmo existindo realmente ideias viáveis e necessárias ao país. Contudo, estas dificuldades comparadas com a aplicação do IGF poderiam ser consideradas mais simples, pois somente necessitaria de uma lei complementar, conforme dispõe na Constituição Federal.

Dessa forma, frente à burocracia de instituição de uma reforma tributária, como a proposta pelo Deputado que tem como finalidade a melhor distribuição de renda como justiça social, seria muito mais célere e eficiente aplicação do IGF como forma de melhor aplicação de uma justiça distributiva.

Tomando como base as informações trazidas pelo projeto de reforma tributária, o qual apresenta estudos internacionais que podem ajudar a melhorar a forma de tributação no Brasil, bem como a comparação feita pelo Deputado Bonifácio Andrade de trazer aplicações desastrosas de outros países para analisar a real possibilidade do IGF na CCJC.

É pertinente trazer exemplos de alguns países que aplicam impostos com estrutura semelhante ao IGF e podem servir de base para estruturar e criá-lo no Brasil. Estas referências internacionais tornam-se a melhor hipótese de demonstrar de forma teórica e prática, a aplicação deste imposto.

Frente aos argumentos apresentados neste trabalho com os critérios que credenciam o IGF a nunca existir, segundo CCJC e algumas doutrinas, as quais foram individualmente estudados, bem como a análise criteriosa de dois dos principais projetos de lei em vigor no Congresso Nacional e demais análises a favor e contra a instituição de um imposto sobre grandes fortunas, considera-se possível traçar uma possível definição da mais correta aplicação do IGF.

Para chegar a possível solução para instituição do IGF no Brasil, utilizam-se como base de fundamentação os impostos aplicados na Argentina e na Espanha, citados anteriormente, para melhor elucidar a forma de aplicação de um imposto sobre a riqueza que se assemelha muito ao IGF.

Ambos os impostos internacionais partem da característica principal de serem instituídos após situações econômicas ruins de ambos os países, sendo aplicados para tentar ajudar neste momento difícil.

O imposto espanhol, já citado, chamado *Impuesto sobre el Patrimonio* (IP), criado pela lei 19 de 07 de junho de 1991¹¹⁵, caracteriza-se como fato gerador todos os bens e direitos econômicos do contribuinte (art. 1). Possui como base de cálculo mínima o valor do patrimônio de €167.129,45, com uma alíquota de 0,2% e o máximo €10.695.996,06 em diante, com 2,5% como alíquota (art. 30).

Todavia, em 2008, através da aprovação da lei nº 4 de 23 de dezembro¹¹⁶ do respectivo ano, o imposto foi abolido, como justificativa na melhor situação econômica do país, como descreve o próprio texto que realiza de forma introdutória e explicativa qual a finalidade das mudanças apresentadas por aquela lei que foi criada:

No entanto, desde o momento da sua criação, mudanças tanto no ambiente econômico internacional e as mesmas alterações para o imposto, tem perdido sua capacidade de atingir efetivamente os objetivos para os quais foi concebido. No presente contexto, é necessário para suprimir a carga derivado do imposto pela fórmula melhor para assegurar a remoção eficaz e imediata. Tal remoção ocorre avaliação para ambos obrigação real para obrigação pessoal para contribuir¹¹⁷ [tradução nossa].

Diante das justificativas, o referido imposto foi excluído das obrigações tributárias espanholas. No entanto, em 2011, com os reflexos da crise econômica mundial que abalou a economia europeia, a saída foi novamente instituir o IP, através do Decreto-Lei Real nº 13 de 16 de setembro 2011¹¹⁸. Embora com algumas especificações diferentes, a principal que pode ser citada é que o imposto seria de caráter provisório, como o próprio texto descreve em suas justificativas de aplicação:

O objetivo de restaurar os laços de imposto é a obtenção de receitas adicionais, reforçando o princípio da equidade, que será alcançada, permitindo que a capacidade de tributação com imposto adicional sobre a posse de uma grande herança representa. Isso irá garantir uma melhor distribuição de renda e complementando riqueza, combatendo as dificuldades orçamentais atuais [...] a restauração do

¹¹⁵ ESTADO, Agencia Estatal Boletín Oficial del Estado. *Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio*, op. cit.

¹¹⁶ ESTADO, Agencia Estatal Boletín Oficial del Estado. *Ley 4/2008, de 23 de diciembre, por la que se suprime el gravamen del Impuesto sobre el Patrimonio, se generaliza el sistema de devolución mensual en el Impuesto sobre el Valor Añadido, y se introducen otras modificaciones en la normativa*, op. cit.

¹¹⁷ Sin embargo, desde el momento de su establecimiento, las transformaciones, tanto del entorno económico internacional como las mismas modificaciones introducidas en el tributo, han hecho que pierda su capacidad para alcanzar de forma eficaz los objetivos para los que fue diseñado. En el actual contexto, resulta necesario suprimir el gravamen derivado de este impuesto mediante la fórmula más idónea para asegurar su eliminación efectiva e inmediata. Dicha eliminación del gravamen se produce tanto para la obligación real como para la obligación personal de contribuir. ESTADO, Agencia Estatal Boletín Oficial del Estado. *Ley 4/2008, de 23 de diciembre, por la que se suprime el gravamen del Impuesto sobre el Patrimonio, se generaliza el sistema de devolución mensual en el Impuesto sobre el Valor Añadido, y se introducen otras modificaciones en la normativa*, op. cit.

¹¹⁸ ESTADO, Agencia Estatal Boletín Oficial del Estado. *Real Decreto-ley 13/2011, de 16 de septiembre, por el que se restablece el Impuesto sobre el Patrimonio, con carácter temporal*, op. cit.

imposto é temporária e que fornecido exclusivamente em 2011 e 2012, deverá ser arquivado posteriormente¹¹⁹ [tradução nossa].

Frente a este momento econômico ruim do país, o IP foi uma das alternativas de melhorar a situação do país de forma temporária, mas a situação não melhorou com a aplicação do imposto, pois ele foi renovado por vários anos, sendo que existe previsão dada pelo decreto real nº 03-2016¹²⁰ para que o IP continue sendo cobrado até o ano de 2018.

A forma de aplicação do referido imposto também apresenta basicamente os mesmos critérios do IGF, pois almejam arrecadação aos cofres públicos e melhor distribuição de arrecadação fiscal, sendo por vários anos, aplicado anualmente. Entretanto, a partir de 2011 foi instituído como uma forma provisória, estrategicamente aplicada em períodos de instabilidade financeira do país, todavia não como solução de todos os problemas econômicos, mas como uma medida de ajuda fiscal ao país.

O mesmo ocorreu com a Argentina, através de orientações do Fundo Monetário Internacional que aconselhou que o imposto sobre a renda no país estava com uma arrecadação baixa¹²¹, para reequilibrar as arrecadações foi criado o *Impuesto Sobre los Bienes Personales* (IBP), por meio da lei 23.966 de 23 de agosto de 1991. Este tinha como principal característica ser considerado um imposto emergencial, como o prazo de 9 períodos fiscais (art. 16), ou seja, até 1999.

Todavia, como medida de recuperação da economia após os anos 90 e 2000, foi novamente obrigado a recriar a cobrança do IBP, através da lei 25.560 até 31 de dezembro de 2005¹²² (art. 1º). O mesmo ocorreu no final do ano de 2005, com a lei 26.072/05¹²³ que

¹¹⁹ el objetivo del restablecimiento del gravamen del impuesto es la obtención de una recaudación adicional, al mismo tiempo que reforzar el principio de equidad, lo que se logrará permitiendo gravar la capacidad contributiva adicional que la posesión de un gran patrimonio representa. Con ello se logrará una mejor distribución de la renta y la riqueza complementando, en estos momentos de especiales dificultades presupuestarias [...]el restablecimiento del impuesto tiene carácter temporal ya que se contempla exclusivamente en 2011 y 2012, debiéndose presentar las consiguientes declaraciones. Id. *ibid*.

¹²⁰ ESTADO, Agencia Estatal Boletín Oficial del Estado. Real Decreto-ley 3/2016, de 2 de diciembre, por el que se adoptan medidas en el ámbito tributario dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y otras medidas urgentes en materia social. Op. cit.

¹²¹ VICCHI, Juan Carlos. *Taxes on wealth in Argentina*. Bulletin International Bureau of Fiscal, setembro – agosto de 2005, p. 10.

¹²² LEGISLATIVA, Ley 25.560. *Información. Impuesto sobre los bienes personales. regimen simplificado para pequeños contribuyentes. prorroga de vigencia. fondo para educacion y promocion cooperativa. ley nro. 23.427. modificacion. impuesto sobre los combustibles liquidos y el gas natural. vigencia*. Disponível em: <<http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/verNorma.do?id=71482>>. Acesso em: 17 mar. 2017.

¹²³ LEGISLATIVA, Ley 26.072 *Información. Prorroganse la vigencia de la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, la del titulo vi de la ley nro. 23.966, de impuesto sobre los bienes personales, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, la vigencia del gravamen de emergencia a los premios de determinados juegos de sorteo y concursos deportivos, del regimen simplificado para pequeños contribuyentes y modifícase el artículo 6º de la ley nro. 23.427, de fondo para educacion y promocion cooperativa*. Disponível em: <<http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/verNorma.do?id=112877>>. Acesso em 17 mar. 2017

prorrogou o imposto até 31 de dezembro de 2009, por fim no mesmo ano de 2009 foi estendida a aplicação do imposto até 31 de dezembro de 2019 através da lei 26.545/09¹²⁴.

Todas estas alterações citadas acima, sobre a lei 23.966/91, possuem como hipótese de incidência todos os bens situados no país e no exterior do contribuinte (art. 17), sendo que a soma deste patrimônio ultrapassar \$ 950.000,00 que é a base de cálculo mínima de incidência será aplicada uma alíquota de 0,50% da soma total do patrimônio, isso será feito no ano de 2017 (art. 24 e 25). A respeito do ano de 2018, já está devidamente previsto como base de cálculo da cobrança do imposto o valor acima de \$1.050.000,00 com uma alíquota de 0,25%¹²⁵.

O imposto considerado emergencial também possui a nomenclatura de extraordinário, pois foi criado para abastecer os cofres públicos, como medida de emergência frente à crise econômica que o país se encontrava¹²⁶. Dessa forma, diante das dificuldades de arrecadação da época foram criadas medidas extraordinárias para melhora da econômica, dentre estas foi o *Impuesto Sobre los Bienes Personales*.

Utilizando ambas as referências internacionais no Brasil, através dos impostos com características provisórias, poderia ser uma hipótese de instituição do IGF, pois com a arrecadação abasteceria os cofres públicos como medida de defesa contra o enfraquecimento econômico e financeiro que pode ocorrer por erros do próprio país ou por reflexo de outros países do mundo, como o ocorrido em 2008 nos EUA.

Introduzindo as referidas ideologias de aplicação dos impostos sobre a riqueza espanhola e argentina no Brasil, poderia ser cobrado o IGF de forma provisória. Ao fazer isso seria possível considerar que além de trazer justiça distributiva como uma finalidade extrafiscal e arrecadação aos cofres públicos como o objetivo fiscal, também criaria novos benefícios que ajudaria a economia do país, não com características de solução de todos os problemas, mas como espécie de auxílio em tempos de crise.

Isso foi feito por ambos os países citados, como mecanismo de arrecadação, com um escopo social e também provisório, pois somente cobrava daqueles considerados de classes

¹²⁴ LEGISLATIVA, Ley 26.545. Prorrogase hasta el 31 de diciembre de 2019, la vigencia del titulo vi de la ley 23.966, de impuesto sobre los bienes personales, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones. derogase el inciso i) del articulo 20 de la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones. prorrogase hasta el 31 de diciembre de 2019. Disponível em:

<<http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/verNorma.do?id=160982>>. Acesso em: 17 mar. 2017.

¹²⁵ ESTEVEZ, Jorge; PERLATI, Sebastian F. *Impuesto sobre los Bienes Personales Notas de la catedra de Régimen Tributario II*. Universidade Blas Pascal Publicaciones de la IBP. Buenos Aires: 2010.

¹²⁶ CETRÁNGOLO, Oscar; SABAINI, Juan Carlos Gómez. *Política tributária em Argentina. Entre la sovencia y la emergencia*. Oficina de la Comisión Económica para América Latina y el Caribe – CEPAL-ONU, Buenos Aires, 2007, pg. 36

sociais que poderiam realmente realizar o pagamento do tributo sem a finalidade confiscatória e por prazo determinado.

Verificando o sistema jurídico brasileiro com a utilização das possíveis propostas de um IGF provisório, poderia ser feita à seguinte análise histórica no Brasil, pouco tempo depois da promulgação da Constituição Federal de 1988, foi criado um imposto provisório chamado Imposto Provisório sobre Movimentação Financeira (IPMF), através da Emenda Constitucional nº 3 de 1993, gerando a Lei Complementar nº 77/93. Esta lei estabelecia as principais obrigações e diretrizes do IPMF que tinham como fato gerador o lançamento de débito em contas bancárias, liquidação ou pagamento, movimentações ou transmissões em vários tipos de conta bancária, possuindo no art. 25 da referida lei, o prazo de aplicação do imposto até 31 de dezembro 1994.

Posteriormente a esta data, através da Emenda Constitucional nº 12 de 1996, foram criadas com a mesma hipótese de incidência, no entanto, com denominação e finalidade diferentes a Contribuição Provisória de Movimentação Financeira (CPFM), através da Lei 9.311/96 com o prazo de 13 meses (art. 20). Posteriormente, foi prorrogado por várias vezes, através de Emendas Constitucionais e instituições de Leis Complementares. No entanto, em 2007 o Senado Federal rejeitou a proposta de prorrogação da CPMF, assim foi extinta a cobrança no país¹²⁷.

Utilizando como base este imposto provisório no país, o qual após transformou-se em contribuição, diante dos questionamentos judiciais por ser considerado um imposto com destinação específica, vedada pela Constituição Federal no art. 167, IV¹²⁸. Podem-se chegar algumas conclusões, referente ao IPMF e a CPMF que foram criadas através de Emenda Constitucional por não estarem previstos no art. 153 da CF que delimitam a competência de instituir impostos pela União, por essa razão foi necessário alterar a constituição por intermédio de uma Emenda Constitucional nos ditames do art. 60 da CF.

Em seguida, foi criada uma lei complementar para descrever todas as regras específicas da incidência do imposto e seus requisitos básicos de cobrança, fiscalização e demais características necessárias para a instituição do imposto, conforme determina o art. 146, III da CF.

¹²⁷ SENADO NOTÍCIAS, *CPMF*. Disponível em: <<http://www12.senado.leg.br/noticias/entenda-o-assunto/cpmf>> Acesso em 02 jun. 2017.

¹²⁸ HARADA, Kiyoshi. *Natureza Jurídica da CPMF e o princípio da anterioridade*. Portal Jurídico Investidura, Florianópolis/SC, dezembro 2000, Disponível em: <investidura.com.br/biblioteca-juridica/artigos/direito-tributario/861-natureza-juridica-da-cpmf-e-o-principio-da-anterioridade>. Acesso em: 02 Jun. 2017.

Realizando a comparação deste imposto e também da contribuição que tinham como características principais serem provisórias com prazo e finalidade determinados, vinculando a estrutura realizada por ambas de 1997 até 2007, o IGF poderia ser instituído com as mesmas características, porém com algumas diferenças.

Sendo a principal delas a que torna muito mais rápida a sua instituição, pois já existe expresso na Constituição Federal sua instituição no art. 153, VII “grandes fortunas, nos termos de lei complementar”. Diante disso, a necessidade uma Emenda Constitucional está descartada por ser matéria que poderá ser descrita por meio de lei complementar.

O questionamento que poderia ser feito é de que por intermédio de uma lei complementar seria possível determinar prazos para a cobrança de um imposto, segundo Moraes:

[...] a razão de existência da lei complementar consubstancia-se no fato de o legislador constituinte ter entendido que determinadas matérias, apesar da evidente importância, não deveriam ser regulamentadas na própria Constituição Federal, sob pena de engessamento de futuras alterações; mas, ao mesmo tempo, não poderiam comportar constantes alterações através de um processo legislativo ordinário¹²⁹.

A interpretação do autor decifra bem qual é o objetivo do legislador, pois através da lei complementar poderá especificar sobre toda a matéria referente aquele imposto, conforme dispõe o art. 146, III da CF. Caso exista algo a ser alterado, poderá ser feito sem a necessidade de alterações na Constituição Federal, sendo mais céleres e simples as alterações legislativas por meio de lei complementar, porém ressalta que ainda assim será necessária a maioria absoluta dos votos, o que acaba reforçando a importância nestas alterações.

Essa é a mesma interpretação de Carvalho:

[...] tais leis são aquelas necessárias ao complemento de dispositivos da Lei Básica que não sejam autoaplicáveis, qualificando-se ontologicamente pela matéria inserida no seu conteúdo¹³⁰.

Diante desta explanação, seria possível, conforme é feito na Argentina e Espanha por intermédio de uma de Lei Complementar, a criação de todo o conteúdo necessário a respeito do IGF que é devidamente autorizado pela carta magna brasileira, como os projetos de lei descritos neste trabalho. Entretanto, como uma característica diferente dos projetos analisados, pois seria instituído de forma provisório, com data para ser aplicado e extinto, não sendo necessário como foi feito pelo IPMF e a CPMF por meio de Emenda Constitucional, posteriormente uma Lei Complementar.

¹²⁹ MORAES, Alexandre. *Direito Constitucional*. 33 ed. São Paulo: Atlas, 2017, p. 489.

¹³⁰ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 24 ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 207.

No IGF seria considerado menos burocrático e mais célere a sua aplicação em situações que o Brasil necessite deste imposto. Sendo somente necessária a lei complementar para determinar seus requisitos, bem como o prazo determinado para a sua aplicação, que deverá ser suficiente para ajudar o país em momentos de crise econômica.

Ao utilizar este imposto, através das características provisórias, poderia combater um dos grandes prejuízos apontados pela CCJC e descritos pela doutrina como aspectos negativos socioeconômicos e políticos, que já foi tema no capítulo anterior, que é a evasão de capitais que poderiam existir com a instituição do IGF.

Apontando como principal fator negativo à saída de empresas e investimentos do país, frente ao aumento da carga tributária, além dos reflexos na redução do objetivo de poupar das pessoas, a transferência do patrimônio dos ricos do país, além de novas alternativas de distribuição de sua riqueza, fugindo da característica de possuidor de grandes fortunas.

Utilizando o IGF como uma forma provisória, poderiam ser sanados tais problemas, pois seria realizada a cobrança deste imposto por determinado período de tempo a ser definido. Este período seria razoável para superar aquele momento conturbado que estaria ocorrendo no país, além disso, também demonstraria e garantiria ao mercado financeiro que posteriormente não existiria a continuação da cobrança.

A saída apresentada mostra um formato de intervenção econômica, tornando-se uma espécie de acordo entre o Governo e o mercado financeiro, culminando em uma ajuda conjunta para o país, vinculando objetivos semelhantes entre o público e o privado, criando assim características do biocapitalismo.

Contudo, é necessário realizar muitas análises e estudos para determinar um prazo de aplicação do imposto que seja devidamente cumprido, e posteriormente encerrado. Diferente do ocorrido na Argentina, Espanha e na CPMF no Brasil, que tinham como objetivo aplicação por períodos determinados, porém prorrogou-se por várias vezes e por muitos anos, assim a finalidade provisória não pode ser criada com este intuito, ou seja, é necessário ser cumprido devidamente às promessas descritas na legislação.

Portanto, diante do exemplo de impostos existentes em outros países semelhantes ao IGF, bem como ideologias doutrinárias que defendem a real possibilidade de sua aplicação, acrescentando esta nova característica de ser provisório, poderiam existir novas perspectivas de cobrança deste imposto descrito na Constituição Federal.

Todos os projetos de lei apresentados e os apontamentos a respeito deles pelo Congresso Nacional sobre o PLP 202/1989 na Câmara dos Deputados que determinou os principais pontos negativos sobre o imposto sobre grandes fortunas, os quais foram

devidamente analisados e almejados algumas soluções, bem como outras discussões mais aprofundadas referentes à cobrança do imposto e os benefícios que poderiam existir com a sua aplicação.

Diante de tudo apresentado, torna-se, possível expor finalmente uma opinião em relação aos elementos concretos para a existência deste imposto no país. Sua aplicação fundamenta-se nos objetivos de sua aplicação que extrapolam a arrecadação aos cofres públicos, por proporem trazer maior justiça distributiva na ordem tributária brasileira, bem como uma nova forma e instituí-lo de forma provisória, trazendo um consenso entre o setor público e privado para que o país recupere-se em momentos conturbados economicamente.

Dessa forma, o IGF não poderia ser considerado o “messias” que resolverá os problemas do país, mas define muito bem características para ajudar o Brasil em momentos de crises econômicas e instabilidade financeira. Este recurso pode possibilitar maiores recursos a União para aplicar em medidas de auxílio econômico, com finalidades sociais, sendo que ainda não prejudicará o mercado financeiro com evasão de capitais.

Portanto o IGF com características provisórias, e a estrutura básica do projeto de Lei 534/2011 e algumas alterações devidamente apontadas no percurso deste trabalho podem ser uma excelente forma de aplicação deste imposto no Brasil.

CONCLUSÕES

O presente trabalho buscou proporcionar através de seus capítulos como seria a real possibilidade de cobrança do IGF no país, analisando dois dos principais projetos de lei existentes no Congresso Nacional, sendo o primeiro criado pelo ex-presidente Fernando Henrique Cardoso e o segundo um dos mais recentes que foi apresentado no Senado em 2011.

Ambos os projetos trazem características basicamente semelhantes, demonstrando formas de aplicação do IGF no país, tendo o mais recente maior semelhança ao presente momento que se encontra o Brasil, pois é cobrado através da atual moeda corrente, e é considerado mais completo que o projeto antigo.

O projeto de PLP 202/1989, foi tema na Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania da Câmara dos Deputados, a qual definiu os problemas que existiriam no país frente à criação deste imposto, sendo descrito cada um dos empecilhos que fizeram com que fosse reprovado por esta comissão declarando inviável o IGF no país.

Estes problemas foram tema de vasta análise, sendo devidamente confrontados pelos projetos de lei e os argumentos atualizados através de doutrinas e dados estáticos que demonstraram que o modelo fiscal no país mudou, principalmente sobre a administração e fiscalização tributária, comprovando que existe realmente o aprimoramento de tecnologias e novas formas de cobranças, tornando assim os argumentos da CCJC defasados.

O mesmo pode ser dito referente ao fenômeno da bitributação, pois os modelos internacionais de combate à bitributação, analisados através de acordo internacionais, são excelentes formas de comparação e diretrizes que podem ser reproduzidas pelo Brasil, sendo que Código Tributário Nacional já possui regras que recepcionam este tipo de legislação internacional, que pode muito bem encerrar o questionamento sobre a bitributação que pode existir com a cobrança do IGF.

As comparações internacionais feitas pelos deputados a respeito da França e Espanha mostraram que o momento de discussão feita por eles na comissão, era considerado decadente para aplicação de um imposto sobre riquezas, pois ambos os países tinham acabado de abolir os impostos, porém tornaram-se obsoletos, pois foi reestabelecida a cobrança do imposto em ambos os países anos depois, tendo inclusive grande apoio popular na França para continuar a sua cobrança e na Espanha uma significativa arrecadação.

Assim, os referidos aspectos negativos dados pela CCJC estão devidamente superados frente às justificativas dispostas no trabalho, sendo que a maioria da doutrina contrária à aplicação do imposto simplesmente copia os argumentos da CCJC não possuindo o devido

aprofundamento sobre tema o que é um erro, pois conforme discutido no trabalho são temas arcaicos que já foram devidamente ultrapassados.

Posteriormente, foi aprofundado o estudo a respeito de impostos sobre a riqueza semelhantes ao IGF, através de perspectivas criadas por doutrinas internacionais, as quais questionam se já não existe a cobrança de tributos sobre a grande fortuna dos brasileiros, principalmente pela sua grande carga tributária, sendo concluído que em razão da quantidade de tributos cobrados no país é evidente que a riqueza do brasileiro já é tributada, mas somente existe um imposto que realmente tem como hipótese de incidência a riqueza que é o IGF, sendo assim ainda não existe esta modalidade de cobrança de tributo no Brasil.

Todavia, esta forma de tributação sobre a riqueza no país, não seria considerada um problema, frente a sua finalidade de cobrança com aplicação da justiça distributiva, sendo este principal argumento e objetivo da instituição do imposto no Brasil, tornando obsoletos todos os assuntos negativos frente a este objetivo considerado extrafiscal, pois além de trazer arrecadação aos cofres públicos, somente seria considerado contribuinte deste imposto aquele possuidor de grandes fortunas, deixando assim o restante da população fora de sua incidência.

No entanto o mercado financeiro que através da Globalização tornou-se uma grande forma de intervenção nas ações do governo, em face da sua força e influência econômica no mundo, pode por meio de seus interesses frear os projetos de lei sobre aquilo que não são de seu interesse, dentre estes pode estar IGF. Porém novas perspectivas financeiras estão sendo criadas, através da ideologia do Biocapitalismo que aborda novas finalidades a iniciativa privada, almejando objetivos sociais juntamente com a intenção de auferir lucro, mostrando assim novas ideologias que podem facilitar o apoio na instituição de projetos de lei dentre eles pode estar o IGF.

Diante de todas estas teorias e exemplo que constroem a ideia de como seria a aplicação do IGF e ao mesmo tempo de desconstrução dos argumentos que o imposto não pode ser cobrado no país, somado as novas perspectivas criadas com a evolução da sociedade e de seus estudos sobre a tributação sobre a riqueza, pode-se definir a hipótese mais eficiente de aplicação do Imposto de Grandes Fortunas no Brasil frente a todos os estudos realizados.

Os projetos de lei apresentados neste estudo, bem como os demais estacionados no Congresso Nacional infelizmente não apresentam, na opinião deste trabalho, a melhor forma de aplicação do IGF, isso porque o conteúdo apresentado muito vago e genérico, a necessidade de trazer mais especificações no seu conteúdo, principalmente sobre a forma de quantificar os bens que resultam em uma grande fortuna e formas de combater a evasão fiscal.

Diante disso a melhor forma de solucionar estes problemas seria a criação do IGF com característica provisória de cobrança através de uma nova Lei Complementar. Desta forma, o objetivo fiscal de arrecadação seria devidamente aplicado, bem como sua característica extrafiscal, pois abasteceria os cofres públicos através da cobrança de um imposto que incidiria somente por aqueles considerados detentores de grandes fortunas por um determinado período de tempo.

Para isso, seria necessária a criação de uma Lei Complementar com maiores especificações sobre hipótese de incidência, tendo como um valor mínimo considerado como uma grande fortuna de R\$ 20 a 30 milhões de reais, necessitando ainda, o aprimoramento das diretrizes que avaliariam o patrimônio que somado resultaria na grande fortuna, além da melhor exposição das características descritas no art. 146 da Constituição Federal.

Além disso, será necessário trazer em seu conteúdo as soluções apresentadas no capítulo segundo deste trabalho, quem trata de quantificação de uma grande fortuna, formas de fiscalização do contribuinte, combatem a evasão fiscal e bitributação, tendo como principal característica a sua aplicação por prazo determinado, seria possível solução dos problemas.

Dessa forma, quando surgem discussões na mídia sobre reforma tributária e a aplicação do IGF é preciso aprofundar-se sobre o tema, para após chegar a uma opinião sensata sobre sua aplicação, demonstrando que realmente a complexidade sobre o tema principalmente por tratar de incidência tributária de valores astronômicos que podem ser considerados uma grande fortuna.

No entanto, o Brasil possui capacidade técnica e administrativa de criar um projeto de lei capaz de torna-se as diretrizes de aplicação deste imposto, mas compreende-se como necessário maior firmeza do Congresso Nacional, caso queria realmente instituir este imposto, bem como a sociedade fiscalizar e cobrar de seus representantes, através destas medidas que podem trazer maiores justificativas distributivas sobre a carga tributária do país.

REFERÊNCIAS

- ABRÃO, Carlos Henrique. *Imposto sobre Grandes Fortunas no direito comparada*. Direito Tributário e a reforma do sistema. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2003.
- ALEXANDRE, Ricardo. *Direito Tributário esquematizado*. 9 ed. São Paulo: Método, 2015
- AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 18 ed., São Paulo: Saraiva, 2012
- ASSIS, Olney Queiroz; KUMPEL, Vitor Frederico. *Manual de Antropologia jurídica*. São Paulo: Saraiva, 2011.
- BAUMAN, Zygmunt; BORDONI, Carlos. *Estado de Crise*. Tradução: Renato Aguiar Rio de Janeiro: Zahar, 2016
- BIRD, Richard M. *The Taxation of Personal Wealth in International Perspective*. Canadian Public Policy – Analyse de Politiques. Canadá, 1991
- BITENCOURT, Cezar Roberto. *Crimes contra a ordem tributária*. São Paulo: Saraiva, 2013.
- BRASIL, projeto de lei do senado nº 202, de 12.12.1989. *Dispõe sobre a tributação de grandes fortunas, nos termos do artigo 153, inciso VII da Constituição Federal*. Disponível em: <http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=21594>.
- BRASIL, projeto de lei do senado nº 534, de 01.09.2011. *Regulamenta o inciso VII do art. 153 da Constituição Federal, para dispor sobre a tributação de grandes fortunas*. Disponível em: http://www.senado.gov.br/atividade/materia/detalhes.asp?p_cod_mate=101942.
- BRASIL, Receita Federal. *Acordos para evitar a dupla tributação e prevenir a evasão fiscal*. Disponível em: <https://idg.receita.fazenda.gov.br/aceso-rapido/legislacao/acordos-internacionais/acordos-para-evitar-a-dupla-tributacao/acordos-para-evitar-a-dupla-tributacao#franca>.
- BRITO, Edivaldo. *Direito Tributário e Constitucional: estudos e pareceres*. 1 ed. São Paulo: Atlas, 2016.
- BUFFON, Marciano. *A tributação como instrumento de concretização dos direitos fundamentais*. *Revista da Faculdade de Uberlândia*, v. 38, nº 2: 555-579, 2010.
- CARVALHO Junior, Pedro Humberto Bruno. *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, Rio de Janeiro, out. 2011.
- CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 24 ed. São Paulo: Saraiva, 2012
- CASTRO, Augusto Olympio Viveiros de. *Tratado dos impostos: estudo teórico e prático*. 2 ed. Rio de Janeiro: Imprensa Nacional, 1910.

CETRÁNGOLO, Oscar; SABAINI, Juan Carlos Gómez. *Política tributária em Argentina. Entre la sovenia y la emergencia*. Oficina de la Comisión Económica para América Latina y el Caribe – CEPAL-ONU, Buenos Aires, 2007.

CONSTITUINTE, Assembleia Nacional. *Comissão de Sistematização. Ata da Reunião de Instalação da Comissão de Sistematização*. Disponível em:
<<http://www.senado.gov.br/publicacoes/anais/constituante/sistema.pdf>>.

CORSSATTO, Olavo Nery. *Imposto sobre grandes fortunas*. Revista de Informações Legislativas, a. 37, n° 146, Brasília, abr./jun. 2000.

COSTA, Regina Helena. *Curso de direito tributário: Constituição e Código Tributário Nacional*. 4 ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

DEPUTADOS, CÂMARA. *Principais linhas da proposta de Reforma Tributária*. Disponível em:<<http://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/comissoes/comissoes-temporarias/especiais/55a-legislatura/reforma-tributaria/documentos/outros-documentos/resumo-hauly>>.

ELECTRÓNICA, Biblioteca. *Ley n° 26185*. Disponível em:
<http://biblioteca.afip.gob.ar/dcp/ley_c_026185_2006_12_29>. Acesso em: 22 abr. 2017.

ESTADO, Agencia Estatal Boletín Oficial del Estado. *Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio*. Disponível em: <<https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1991-14392>>.

ESTADO, Agencia Estatal Boletín Oficial del Estado. *Ley 4/2008, de 23 de diciembre, por la que se suprime el gravamen del Impuesto sobre el Patrimonio, se generaliza el sistema de devolución mensual en el Impuesto sobre el Valor Añadido, y se introducen otras modificaciones en la normativa*. Disponível em:
<<https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-2008-20802>>.

ESTADO, Agencia Estatal Boletín Oficial del Estado. *Real Decreto-ley 13/2011, de 16 de septiembre, por el que se restablece el Impuesto sobre el Patrimonio, con carácter temporal*. Disponível em: <https://www.boe.es/diario_boe/txt.php?id=BOE-A-2011-14809>.

ESTADO, Agencia Estatal Boletín Oficial del Estado. *Real Decreto-ley 3/2016, de 2 de diciembre, por el que se adoptan medidas en el ámbito tributario dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y otras medidas urgentes en materia social*. Disponível em:<<https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2016-11475#a4>>.

ESTEVEZ, Jorge; PERLATI, Sebastian F. *Impuesto sobre los Bienes Personales Notas de la cátedra de Régimen Tributario II*. Universidade Blas Pascal Publicaciones de la IBP. Buenos Aires: 2010.

FAZENDA, Ministério. *Relatório da Distribuição Pessoal da Renda e da Riqueza da População Brasileira*. Secretaria de Políticas Públicas, maio, 2016. Disponível em:
<<http://www.spe.fazenda.gov.br/noticias/distribuicao-pessoal-da-renda-e-da-riqueza-da-populacao-brasileira/relatorio-distribuicao-da-renda-2016-05-09.pdf>>.

FEDERAL, Receita. *Carga Tributária no Brasil 2015: Análise por tributos e Bases de incidência*. Ministério da Fazenda, setembro 2016. Disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/ctb-2015.pdf>>.

FEDERAL, Receita. Secretário da Receita Federal participa de audiência pública no Senado sobre o Sistema Tributário Nacional. 09 de maio de 2017. Disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/noticias/ascom/2017/maio/secretario-da-receita-federal-participa-de-audiencia-publica-no-senado-sobre-o-sistema-tributario-nacional>>.

FRANCO-ARGENTINE, Version Consolidee de la Convention. *Convention entre le gouvernement de la republique française et le gouvernement de la republique argentine en vue d'éviter les doubles impositions et de prevenir l'évasion fiscale en matiere d'impots sur le revenu et sur la fortune (ensemble un protocole)*. Disponível em: <https://www.impots.gouv.fr/portail/files/media/10_conventions/argentine/argentine_convention-avec-l-argentine_fd_1724.pdf>.

GABRIEL, Ruan de Sousa. *No Brasil, discute-se política como se fosse futebol – e todo mundo sai perdendo*. Época, 03 dez. 2015.

GRAU, Eros Roberto. *A ordem econômica na Constituição de 1988 (interpretada e criticada)*. 10 ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2005.

HANSSON, Asa. *Is the wealth tax harmful to economic growth?*. World Tax Journal, fevereiro 2010. Disponível em: <<http://www.sv.uio.no/econ/english/research/centres/ofs/news-and-events/events/dokumenter/Hansson8march13.pdf>>.

HARADA, Kiyoshi. *Direito Financeiro e Tributário*. 26 ed. São Paulo: Atlas, 2017.

HARADA, Kiyoshi. *Natureza Jurídica da CPMF e o princípio da anterioridade*. Portal Jurídico Investidura, Florianópolis/SC, dezembro 2000. Disponível em: <investidura.com.br/biblioteca-juridica/artigos/direito-tributario/861-natureza-juridica-da-cpmf-e-o-principio-da-anterioridade>.

HUBERMAN, Leo. *História da Riqueza do Homem*. Tradução: Waltensir Dutro. 16 ed. Nova York: Zahae Editores. Disponível em: <http://resistir.info/livros/historia_da_riqueza_do_homem.pdf>.

Inside Job. Direção: Charles H. Ferguson, Produção: Charles H. Ferguson Audrey Marrs. Estados Unidos da América: Sony Pictures Classics, 2010, DVD.

KESSLER, Denis; PESTIEAU, Pierre. *The taxation of wealth in the EEC: Facts and Trends*. Canadian Public Policy – Analyse de Politiques, 1991

LEGIFRANCE. *LOI n° 2012-1509 du 29 décembre 2012 de finances pour 2013 - Article 13*. Disponível em: <https://www.legifrance.gouv.fr/affichTexteArticle.do;jsessionid=4E0DECD6D88375E66AAC7AF0E39DE524.tpdila23v_1?cidTexte=JORFTEXT000026856853&idArticle=LEGIARTI000026872661&dateTexte=20121231> .

LEGISFRANCE. Code général des impôts. Disponível em:
<<https://www.legifrance.gouv.fr/affichCode.do?cidTexte=LEGITEXT000006069577>>.

LEGISLATIVA, Información. *Decreto 281/97 (T.O. Ley 23.966)*. Disponível em:<<http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/40000-44999/42700/texact.htm>>.

LEGISLATIVA, Ley 25.560. Información. Impuesto sobre los bienes personales. regimen simplificado para pequeños contribuyentes. prorrogación de vigencia. fondo para educación y promoción cooperativa. ley nro. 23.427. modificación. impuesto sobre los combustibles líquidos y el gas natural. vigencia. Disponível em:
<<http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/verNorma.do?id=71482>>.

LEGISLATIVA, Ley 26.072. Información. Prorrogarse la vigencia de la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, la del título vi de la ley nro. 23.966, de impuesto sobre los bienes personales, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, la vigencia del gravamen de emergencia a los premios de determinados juegos de sorteo y concursos deportivos, del regimen simplificado para pequeños contribuyentes y modificase el artículo 6° de la ley nro. 23.427, de fondo para educación y promoción cooperativa. Disponível em:<<http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/verNorma.do?id=112877>>.

LEGISLATIVA, Ley 26.545. Prorrogase hasta el 31 de diciembre de 2019, la vigencia del título vi de la ley 23.966, de impuesto sobre los bienes personales, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones. derogase el inciso i) del artículo 20 de la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones. prorrogase hasta el 31 de diciembre de 2019. Disponível em: <<http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/verNorma.do?id=160982>>.

MACHADO, Hugo de Brito. *Reforma Tributária*. Revista Magister de Direito Tributário e Finanças Públicas n° 7, São Paulo, março/abril. 2008.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. *Código Tributário Nacional: anotações á Constituição, Ao Código Tributário Nacional e as leis complementares 87/1996 e 116/2003*. 6 ed. São Paulo: Atlas, 2017

MELO, José Eduardo Soares de. *Dicionário de direito tributário: material e processual*. São Paulo: Saraiva, 2012.

MILANO, Lopes. *Imposto muda na constituinte*. Editora de Economia. Disponível em:
<http://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/115903/1987_1%20a%2010%20DE%20JANEIRO_023.pdf?sequence=1>.

MORAES, Alexandre. *Direito Constitucional*. 33 ed. São Paulo: Atlas, 2017.

MOTA, Sergio Ricardo. *Imposto sobre grandes fortunas no Brasil: origens, especulações e arquétipo constitucional*. São Paulo: ME ed., 2010.

NASCIMENTO, Anderson Luís da Costa. *A arrecadação tributária com o uso das ferramentas da tecnologia da informação (T.I.): o papel contributivo do geoprocessamento aplicado ao IPTU*. Disponível em:<http://www.ambito-juridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=18240>.

NEGOCIOS, ÉPOCA. *Brasil tem 43 bilionários*. Disponível em: <<http://epocanegocios.globo.com/colunas/Financas-de-Bolso/noticia/2017/03/brasil-tem-43-bilionarios.html>>.

NEGRI, Antônio. *Biocapitalismo: entre Spinoza e a constituição política do presente*. 1 ed. São Paulo: Iluminarius, 2015.

O GLOBO. *Cabral e Adriana Ancelmo compraram 460 joias sem notas fiscais de apenas uma grife*. Disponível em: <<https://oglobo.globo.com/brasil/cabral-adriana-ancelmo-compraram-460-joias-sem-notas-fiscais-de-apenas-uma-grife-20573117>>.

ORAIR, Rodrigo Octávio; ALENCAR, André Amorim. *Esforço Fiscal dos Municípios: indicadores de condicionalidade para o sistema de transferências intergovernamentais*. Disponível em: <http://www3.tesouro.fazenda.gov.br/Premio_TN/XVPremio/financas/1tefpXVPTN/Tema_4_1.pdf>.

OXFAM. *Uma economia para os 99%: é hora de construir uma economia humana que beneficie todos, não apenas os poucos privilegiados*. 16 jan. 2017. Disponível em: <<http://policypractice.oxfam.org.uk/publications/an-economy-for-the-99-its-time-to-build-a-human-economy-that-benefits-everyone-620170>>.

PARISIEN, Le. *Sondage : l'ISF, un impôt populaire*. Disponível em: <<http://www.leparisien.fr/economie/l-isf-un-impot-populaire-26-10-2016-6256119.php>>.

PAULO, Vicente; ALEXANDRINO, Marcelo. *Direito Tributário na constituição e no STF*. Rio de Janeiro: Impetus Editora, 2004.

PAULSEN, Leandro. *Curso de Direito Tributário Completo*. São Paulo: Livraria do Advogado, 2014.

PEREIRA, Ivone Rotta. *A tributação na História do Brasil*. São Paulo: Moderna, 1999.

PIRES, Adilson Rodrigues. *Práticas Abusivas no Comércio Internacional*. Rio de Janeiro: Forense, 2001.

PÚBLICA, Ministerio de Hacienda y Función. *El Impuesto sobre el Patrimonio en 2014. Análisis de los datos estadísticos del ejercicio*. Disponível em: <http://www.minhafp.gob.es/Documentacion/Publico/Tributos/Estadisticas/IP/2014/Analisis_estadistico_IP_2014.pdf>.

QUEIROZ, Marcelo Cid Heráclito. *O imposto sobre “Grandes” Fortunas, perigo para a classe média, freio ao desenvolvimento econômico, desestímulo para os investidores*. Rio de Janeiro: Lacre, 2012.

RAMOS FILHO, Carlos Alberto de Moraes. *Curso de direito financeiro*. São Paulo: Saraiva, 2012.

RANGEL, Paulo Euclides. *Reforma Tributária: Tributação Progressiva do Consumo e da Riqueza*. Caderno Aslegis, n° 33, p. 47-63, jan./abr. 2008.

REDAÇÃO, Comissão de Constituição e Justiça e de. *Projeto de Lei Complementar n° 202-A, de 1989*. Disponível em:

<http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=171048&filename=Tramitacao-PLP+202/1989>.

ROCHA, Sergio André. *Interpretação dos Tratados para Evitar a Bitributação da Renda*. São Paulo: Quartier Latin, 2013.

RUDNICK, Rebecca S.; GORDON, Richard K. *Taxation of Wealth*. Tax Law Design and Drafting, International Monetary Fund, vol. 1, 1996.

SABBAG, Eduardo. *Manual de Direito Tributário*. 4° ed., São Paulo: Saraiva, 2012.

SANTOS, Elson Rodrigo de Souza. Nicholas Kaldor: as contribuições para desenvolvimento e as críticas ao equilíbrio na economia. Disponível em:

<http://www.abphe.org.br/uploads/Textos%20Encontro%20P%C3%B3s%20ABPHE%202016/elson_santos_HPE.pdf>.

SENADO NOTÍCIAS, CPMF. Disponível em:

<<http://www12.senado.leg.br/noticias/entenda-o-assunto/cpmf>>.

SILVA, Jules Michelet Pereira Queiroz e. *Imposto sobre grandes fortunas, fuga de capitais e crescimento econômico*. Consultoria Legislativa, maio, 2015.

SCHOUERI, Luiz Eduardo, *Direito Tributário*. 2° ed., São Paulo: Saraiva, 2012.

SILFVERBERG, Christer. *The Swedish Net Wealth Tax – Main Features and Problems*. Stockholm Institute for Scandianvian Law, 2009.

SMITH, Adam. *An inquiry into the nature and causes of the wealth of nations*. Livro cinco, Parte II, 1776. Disponível em: <http://www.dominiopublico.gov.br/download/texto/0141-03_eBk.pdf>.

SOCIAL, Previdêncica. *RGPS: Déficit da Previdência Social em 2016 foi de R\$ 151,9 bilhões*. Disponível em: <<http://www.previdencia.gov.br/2017/01/rgps-deficit-da-previdencia-social-em-2016-foi-de-r-1519-bilhoes/>>.

SOUZA, Felipe Broering. *Imposto sobre grandes fortunas: projetos de lei apresentados e casos internacionais similares*. Revista de Finanças Públicas, 03 jun. 2014. Disponível em: <<http://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/rfptd/article/view/11420>>.

SZKLAROWSKY, Leon Frejda. *Imposto sobre grandes fortunas*. Revista de Direito Tributário, São Paulo, n. 49, 1989.

STATISTIQUES, Le Portail de. *Nombre de déclarations d'impôt de solidarité sur la fortune (ISF) en France de 2007 à 2015*. Disponível em:

<<https://fr.statista.com/statistiques/498981/nombre-declarations-isf-france/>>.

STATISTIQUES, Le Portail de. *Revenu total généré par la collecte de l'impôt de solidarité sur la fortune (ISF) en France de 2006 à 2015 (en millions d'euros)*. Disponível em: <<https://fr.statista.com/statistiques/477214/revenu-collecte-impot-sur-fortune-france/>>.

TAVARES, André Ramos. *Direito Constitucional Econômico*. 2 ed. São Paulo: Ed. Método, 2006.

The Light Bulb Conspiracy. Direção: Cosima Dannoritzer, Produção: Arte France, Televisão Espanhola e Televisão da Catalunha, Noruega. 1h e 15min. Disponível em: <<https://www.youtube.com/watch?v=4e7DfC0ytIY>>.

TORRES, Ricardo Lobo. *Imposto sobre grandes fortunas no direito comparado*. Direito Tributário e a reforma do sistema. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2003.

VARGAS, Fundação Getúlio. Diretoria de Análise de Políticas Pública. Disponível em: <<http://dapp.fgv.br/>>. Acesso em: 05 jun. 2017

VENTOJOL, Gabriel; BLOT, Robert; MERAUD, Jacques. *Rapport de la commission d'étude d'un prélèvement sur les fortunes*. Paris: Union Générale D'Éditions ; La Documentation Française, 1979.

VICCHI, Juan Carlos. *Taxes on wealth in Argentina*. Bulletin International Bureau of Fiscal, setembro – agosto de 2005.

WALDENSTRÖM, Daniel; ROINE, Jesper. *Wealth Concentration over the Path of Development: Sweden, 1873–2005*. SSE/EFI Working Paper Series in Economics and Finance No. 677, Suécia, out. 2007.

ANEXO

PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR Nº 202, DE 1989. Dispõe sobre a tributação de grandes fortunas, nos termos do artigo 153, inciso VII da Constituição Federal. (Às Comissões de Constituição e Justiça e Redação; e de Finanças.)

O Congresso Nacional decreta:

Art. 1º O imposto sobre grandes fortunas tem por fato gerador a titularidade, em 1º de janeiro de cada ano, de fortuna em valor superior a NCz\$ 2.000.000,00 (dois milhões de cruzados novos), expressos em moeda de poder aquisitivo de 1º de fevereiro de 1989.

Art. 2º São contribuintes do imposto as pessoas físicas residentes ou domiciliadas no País.

Art. 3ª Considera-se fortuna, para efeito do art. 1º desta lei, o conjunto de todos os bens, situados no País ou no exterior, que integrem o patrimônio do contribuinte, com as exclusões de que trata o § 2º deste artigo.

§ 1º Na constância da sociedade conjugal, cada cônjuge será tributado pela titularidade do patrimônio individual e, se houver, de metade do valor do patrimônio comum.

§ 2º Serão excluídos do patrimônio, para efeito de determinar a fortuna sujeita ao imposto:

a) o imóvel de residência do contribuinte, até o valor de NCz\$ 500.000,00 (quinhentos mil cruzados novos);

b) os instrumentos utilizados pelo contribuinte em atividades de que decorram rendimentos do trabalho assalariado ou autônomo, até o valor de NCz\$ 1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil cruzados novos);

c) os objetos de antiguidade, arte ou coleção, nas condições e percentagens fixadas em lei;

d) investimentos na infraestrutura ferroviária, rodoviária e portuária, energia elétrica e comunicações, nos termos da lei; e

e) outros bens cuja posse ou utilização seja considerada pela lei de alta relevância social, econômica ou ecológica.

Art. 4º A base de cálculo do imposto é o valor do conjunto dos bens que compõem a fortuna, diminuído das obrigações pecuniárias do contribuinte, exceto as contraídas para a aquisição de bens excluídos nos termos do § 2º do artigo anterior.

§ 1º Os bens serão avaliados:

a) os imóveis, pela base de cálculo do imposto territorial ou predial, rural ou urbano, ou se situados no exterior, pelo custo de aquisição;

b) os créditos pecuniários sujeitos a correção monetária ou cambial, pelo valor atualizado, excluído o valor dos considerados, nos termos da lei, de realização improvável; c) os demais, pelo custo de sua aquisição pelo contribuinte.

§ 2º Considera-se custo de aquisição:

a) dos bens adquiridos por doação, o valor do declarado pelo doador ou, na falta de declaração, o valor de mercado na data da aquisição;

b) dos bens havido por herança ou legado, o valor que tiver servido de base para a partilha;

c) dos bens adquiridos por permuta, o custo de aquisição dos bens dados em permuta, atualizado monetariamente;

d) dos bens adquiridos em liquidação de pessoa jurídica ou de valor mobiliário, o custo de aquisição das participações ou valores liquidados, atualizado monetariamente.

Art. 5 O imposto incidirá às seguintes alíquotas:

Classe de valor do patrimônio	Alíquota
até NCz\$ 2.000.000,00	Isento
mais de NCz\$ 2.000.000,00 até NCz\$ 4.000.000,00	0,3%
mais de NCz\$ 4.000.000,00 até NCz\$ 6.000.000,00	0,5%
mais de NCz\$ 6.000.000,00 até NCz\$ 8.000.000,00	0,7%
mais de NCz\$ 8.000.000,00	1%

§ 1º O montante do imposto será a soma das parcelas determinadas mediante aplicação da alíquota sobre o valor compreendido em cada classe.

§ 2º Do imposto calculado, nos termos do parágrafo anterior, o contribuinte poderá deduzir o imposto de renda e respectivo adicional cobrado pelo Estado que tiver incidido sobre os seguintes rendimentos por ele auferidos no exercício findo: de aplicações financeiras de exploração de atividades agropastoris, alugueis e royalties, lucros distribuídos por pessoas jurídicas e ganhos de capital.

Art. 6º O imposto será lançado com base em declaração do contribuinte na forma da lei, da qual deverão constar todos os bens do seu patrimônio. e respectivo valor.

Parágrafo único. O bem que não constar da declaração presumir-se-á, até prova em contrário, adquirido com rendimentos sonegados ao imposto de renda, e os impostos devidos serão lançados no exercício em que for apurada a omissão.

Art. 7º Terão a expressão monetária atualizada para a data da ocorrência do fato gerador, com base em índice que traduza a variação do poder aquisitivo da moeda nacional:

I- os vaires constantes do art. 1º, do art. 3º, § 2º e do art. 5º, a partir de 1º de fevereiro de 1989;

II- o valor dos bens de que tratam o art. 4º e seus parágrafos. a partir da data da aquisição, ou, se pago a prazo, do pagamento do preço da aquisição;

III- o valor dos impostos deduzidos nos termos do § 2º do art. 5º, a partir da data do pagamento.

Art. 8º Esta lei entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 9º Revogam-se as disposições em contrário.

Senado Federal, 12 de dezembro de 1989.

Senador Nelson Carneiro, Presidente.

PROJETO DE LEI DO SENADO Nº 534, DE 2011.

Regulamenta o inciso VII do art. 153 da Constituição Federal, para dispor sobre a tributação de grandes fortunas.

O CONGRESSO NACIONAL decreta:

Art. 1º Esta Lei institui o Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) de que trata o art. 153, inciso VII, da Constituição Federal.

Art. 2º São contribuintes do imposto:

I – as pessoas físicas de nacionalidade brasileira, em relação aos bens situados em qualquer país;

II – o espólio;

III – os estrangeiros domiciliados no Brasil, em relação aos bens localizados no Brasil.

Art. 3º O imposto tem por fato gerador a titularidade, em 31 de dezembro de cada ano civil, do patrimônio definido no art. 4º, em valor superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

Art. 4º Considera-se patrimônio tributável, para efeitos desta Lei, o conjunto de todos os bens e direitos, de qualquer natureza e qualquer que seja seu emprego, situados no País ou no exterior, excluídos:

I – o imóvel de residência do contribuinte, até o valor de R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais);

II – os bens de produção e instalações utilizados para obtenção de rendimentos de trabalho autônomo, até o limite de R\$ 1.500.000,00 (um milhão e quinhentos mil reais);

III – os bens objeto de tombamento ou de declaração de utilidade pública pelo Poder Público e os gravados por reserva legal ou voluntária para fins de utilização social ou de preservação ambiental;

IV – os bens dados em usufruto a entidades culturais, educacionais, filantrópicas, religiosas e sindicais, ou reconhecidas como de utilidade pública, enquanto durar a dação;

V – os bens cujo uso esteja interdito por posse, invasão ou esbulho possessório, assim reconhecido por sentença judicial e enquanto durar a interdição;

VI – os bens consumíveis não destinados à alienação;

VII – os bens guardados por cláusula de inalienabilidade.

§ 1º Na constância da sociedade conjugal, cada cônjuge será tributado em relação aos bens e direitos particulares e à metade do valor dos bens comuns.

§ 2º O patrimônio dos filhos menores será tributado juntamente com o de seus pais.

Art. 5º A base de cálculo do imposto é o valor do conjunto dos bens e direitos que compõem o patrimônio tributável, diminuído das obrigações pecuniárias do contribuinte, exceto as contraídas para a aquisição de bens excluídos nos termos dos incisos do caput do art. 4º.

§ 1º Os bens serão avaliados:

I - os imóveis, pela base de cálculo do imposto territorial ou predial, rural ou urbano, ou se situado no exterior, pelo custo de aquisição;

II - os créditos pecuniários sujeitos a correção monetária ou cambial, pelo valor atualizado, excluído o valor dos considerados, nos termos da lei, de realização improvável;

III - os demais, pelo custo de sua aquisição pelo contribuinte.

§ 2º Considera-se custo de aquisição:

I - dos bens adquiridos por doação, o valor do declarado pelo doador ou, na falta de declaração, o valor de mercado na data da aquisição;

II - dos bens havidos por herança ou legado, o valor que tiver servido de base para a partilha;

III - dos bens adquiridos por permuta, o custo de aquisição dos bens dados em permuta, atualizado monetariamente;

IV - dos bens adquiridos em liquidação de pessoa jurídica ou de valor mobiliário, o custo de aquisição das participações ou valores liquidados, atualizado monetariamente.

§ 3º A Administração Fiscal poderá utilizar a declaração instituída em legislação de outro tributo, seja para fins de cálculo do crédito tributário, seja para fins de cruzamento de informações e controle.

Art. 6º O imposto será cobrado de acordo com a seguinte tabela progressiva:

Classe de valor do patrimônio	Alíquota
Até R\$ 2.500.000,00	Isento
Mais de R\$ 2.500.000,00 até R\$ 5.000.000,00	0,5%
Mais de 5.000.000,00 até R\$ 10.000.000,00	1%
Mais de 10.000.000,00 até R\$ 20.000.000,00	1,5%
Mais de R\$ 20.000.000,00 até R\$ 40.000.000,00	2%
Mais de R\$ 40.000.000,00	2,5%

§ 1º O montante do imposto devido será a soma das parcelas determinadas mediante aplicação da alíquota sobre o valor compreendido em cada classe.

§ 2º Poderão ser abatidas do valor do imposto:

I – as importâncias efetivamente pagas, no exercício anterior, desde que incidentes sobre bens constantes da declaração utilizados na apuração da base de cálculo, a título de:

- a) Imposto Territorial Rural (ITR);
- b) Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU);
- c) Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA);
- d) Imposto sobre a Transmissão de Bens Inter-vivos (ITBI);
- e) Imposto sobre a Transmissão causa mortis e Doação (ITCMD);

II – as importâncias efetivamente despendidas na manutenção e na administração dos bens constantes da declaração utilizados na apuração da base de cálculo, conforme dispuser o Regulamento.

Art. 7º Na forma e nos prazos dispostos em Regulamento, o contribuinte fará a declaração anual do patrimônio e do cálculo do imposto e antecipará o pagamento, sem prejuízo do lançamento posterior pela autoridade fiscal.

§ 1º O imposto apurado será pago até o último dia do mês fixado para a entrega da declaração.

§ 2º À opção do contribuinte, e desde que o valor do imposto a pagar seja maior que R\$ 1.000,00 (um mil reais), o saldo do imposto a pagar poderá ser parcelado em até 8 (oito) quotas iguais, mensais e sucessivas, observado o seguinte:

I – nenhuma quota será inferior a R\$ 200,00 (duzentos reais);

II – a primeira quota deverá ser paga no mês fixado para a entrega da declaração;

III – as demais quotas, acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir da data prevista para a entrega da declaração de rendimentos até o mês anterior ao do pagamento e de 1% no mês do pagamento, vencerão no último dia útil de cada mês.

Art. 8º Os valores constantes do art. 3º, dos incisos I e II do 4º e do art. 6º terão a expressão monetária atualizada anualmente com base em índice que traduza a variação do poder aquisitivo da moeda nacional.

Art. 9º Serão aplicadas as seguintes penalidades:

I – multa de 1% (um por cento) do valor do imposto devido, por mês de atraso na entrega da declaração de que trata o art. 7º;

II – multa de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto apurado, na hipótese de subavaliação de bem declarado;

III – multa de 100% (cem por cento) do valor do imposto apurado, na hipótese de omissão de bem na declaração;

IV – multa de 150% (cento e cinquenta por cento) do valor do imposto apurado, na hipótese de simulação, fraude ou conluio que vise ocultar o verdadeiro titular do bem ou de seu valor.

Parágrafo único. Qualquer pessoa física ou jurídica será solidariamente responsável pelo pagamento do imposto e das penalidades cabíveis, sempre que houver comprovação da ocorrência da hipótese descrita no inciso IV do caput.

Art. 10. O Governo Federal assegurará que a destinação final dos recursos obtidos pela cobrança do Imposto sobre Grandes Fortunas será feita, prioritariamente, a ações na área de saúde.

Art. 11. Esta lei entra em vigor na data de sua publicação.

Sala das Sessões.

Senador ANTONIO CARLOS VALADARES