

# IMPOSTO SOBRE FORTUNAS: APLICAÇÃO INTERNACIONAL E REGULAMENTAÇÃO NO BRASIL

THIMOTEO, Israel Moreira Gonçalves Feltrin<sup>1</sup>  
CAVALCANTE, Diogo Lopes<sup>2</sup>

## RESUMO

O presente artigo tem o objetivo de analisar a necessidade da criação do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) -ainda não regulamentado no país- perante a desigualdade social e a arrecadação do governo. Primeiramente, demonstra-se o histórico do surgimento das fortunas e da exação, bem como as modificações por ela sofridas. Na sequência, o artigo, utilizando-se de uma metodologia de abordagem dedutiva, verifica a aplicação do IGF em âmbito mundial -por meio de legislações tributárias estrangeiras- para se discutir a viabilidade no Brasil. Também, alguns projetos de lei complementar buscando a instituição de tal tributo são estudados. Seguindo, afere-se os impactos econômicos e jurídicos do imposto sobre as fortunas no Brasil, bem como os princípios constitucionais tributários a serem seguidos. Assim, com a pesquisa bibliográfica, legislativa e jurisprudencial, o artigo aborda a possibilidade de construir uma sociedade justa e solidária por meio da instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas, buscando a progressividade do sistema tributário brasileiro -que, por residir precipuamente sobre os bens de consumo e serviços, é comprovadamente regressivo- e visando também à destinação de recursos para os serviços essenciais do Estado.

**PALAVRAS-CHAVE:** Imposto sobre Grandes Fortunas. Desigualdades. Justiça fiscal e social.

## TAX ON FORTUNES: INTERNATIONAL APPLICATION AND REGULATION IN BRAZIL

### ABSTRACT

The purpose of this article is to analyze the need for the creation of the Large Fortune Tax (IGF) - not yet regulated in the country - in the face of social inequality and government revenues. Firstly, the history of the emergence of fortunes and exaction, as well as the modifications suffered by it, is demonstrated. The article, using a deductive approach methodology, verifies the application of the IGF at the global level - through foreign tax legislation - to discuss the viability in Brazil. Also, some complementary bills seeking to institute such a tribute are studied. Following, the economic and legal impacts of the wealth tax in Brazil are discussed, as well as the constitutional principles of taxation to be followed. Thus, with bibliographical, legislative and jurisprudential research, the article discusses the possibility of building a just and solidary society through the imposition of the Tax on Large Fortunes, seeking the progressiveness of the Brazilian tax system, which, because it resides mainly on consumption and services, is proven regressive - and also aimed at the allocation of resources for essential services of the State.

**KEYWORDS:** Large Fortune Tax. Inequalities. Tax and social justice.

## 1. INTRODUÇÃO

A crise econômica pela qual o Brasil passa nos últimos anos é motivo de muitas discussões sobre como superá-la e devolver ao país seu crescimento financeiro. Para isso, o governo vem adotando uma série de reformas, tais como a trabalhista e a previdenciária – está ainda em discussão – bem como gradativos aumentos na tributação de produtos – a título de exemplo, o acréscimo nas alíquotas dos combustíveis como principal e mais evidente deles.

---

<sup>1</sup> Acadêmico de Direito da UNIOESTE.

<sup>2</sup> Docente da UNIOESTE; Procurador da Fazenda Nacional; Mestre em Processo Civil pela UNIPAR; Especialista em Direito Público pela UNB; Graduado em Direito pela UFPR. E-mail: [diogolcavalcante@yahoo.com.br](mailto:diogolcavalcante@yahoo.com.br)

No entanto, não se há verificado os resultados almejados pela grande maioria dos brasileiros, que, agora, além de lidar com a inflação e outras decorrências da crise, sofre com o consumo mais taxado. O poder aquisitivo da população está gradativamente diminuindo, o que gera uma situação em que a confiança –uma das bases fundamentais da economia– tanto do consumidor quanto do empresário está baixa, levando aos altos índices de desaprovação do governo pelos cidadãos. Além disso, a alta taxaço dos bens e serviços que ocorre no Brasil é causa das mais diversas reclamações pela “elevada” carga tributária do país -que, na verdade, é apenas desigual e regressiva.

Uma das primeiras situações a ser analisada é a necessidade de deixar de taxar de maneira tão exorbitante o cotidiano das pessoas e passar a tarifar mais –na comparação com outros países– as causas das desigualdades tributárias. Entre as maneiras de realizar a segunda circunstância, encontram-se impostos, que devem respeitar a progressividade, tais como o Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis e Doação de Bens ou Direitos (ITCMD), no âmbito estadual; e, principalmente, o não-regulamentado Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF), no âmbito federal.

É nesse sentido que a maior crítica do sistema tributário brasileiro diz respeito ao último imposto supracitado, uma vez que a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 prevê, em seu artigo 153, inciso VII, sua instituição mediante lei complementar, a qual ainda não foi criada. Em vista disso, destaca-se o principal problema a ser esclarecido nesta pesquisa, utilizando-se das esferas do Direito Constitucional e do Direito Tributário, assim como das Ciências Econômicas: Quais serão os efeitos, para a Economia e para o Direito, da regulamentação do constitucionalmente previsto imposto federal sobre grandes fortunas no Brasil?

Como objetivo da pesquisa, o Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) no Brasil será o assunto abordado na pesquisa, visando ao estudo das consequências econômicas e jurídicas geradas pela sua regulamentação. Para isso, é fundamental que haja um breve contexto histórico do tributo em nível mundial e de sua inclusão no ordenamento jurídico brasileiro a partir da Assembleia Nacional Constituinte de 1987-1988. Outrossim, analisar-se-ão teorias de especialistas -do ramo do Direito e da Economia- e os projetos de lei complementar existentes no Congresso Nacional. Nesse mesmo sentido, serão verificadas as decisões do Supremo Tribunal Federal (STF) em Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão (ADO) e Mandado de Injunção. A pesquisa, ainda, aferirá as legislações estrangeiras em que o imposto sobre as fortunas já foi e ainda é aplicado, levando em consideração o impacto econômico de cada nação. Serão respondidos eventuais questionamentos a respeito da bitributação e do bis in idem. Igualmente, mostrar-se-á a possível destinação do imposto e sua relação com parte da justiça social -neste caso, fiscal.

## 2. BREVE HISTÓRICO SOBRE A FORTUNA E OS IMPOSTOS SOBRE ELA INCIDENTES

A acumulação de riquezas, conforme o Jusnaturalismo, começou com a propriedade privada, cuja origem não possui consenso e, por isso, destacam-se os extremos opostos no assunto Jean-Jacques Rousseau e John Locke. Fato é, segundo Campos (2017, p.155), que -sendo uma a consequência da outra- a acumulação de riquezas e a ocorrência de grandes fortunas sempre estiveram junto à humanidade, bem como as espécies de tributação. Esta, no entanto, não alcançava a todos, como se verificou com os impostos pagos apenas por estrangeiros na Roma Antiga, ou, então, com a isenção da Igreja, detentora de grandes fortunas e vastos territórios, na Idade Média.

Os primeiros impostos incidentes sobre a renda e a propriedade privada surgiram apenas em 1154, cerca de seis décadas antes da Magna Carta (1251). No ano de 1692, a Inglaterra criou um imposto que incidia sobre o patrimônio: “*Land Tax*”. Além disso, apesar de os estudiosos colocarem o “*Income Tax*” -de 1404, na Inglaterra- como pioneiro nos impostos progressivos, houve o tributo denominado “*Castato*” -mais tarde, “*Scala*”- do século XIV, em Florença (SIDOU, 1978 *apud* CAMPOS, 2017, p. 156).

Modernamente, o século XX foi um marco na tributação. Isso se deve ao fato de que somente a partir desse período os países, em escala mundial, passaram a utilizar o sistema de impostos progressivos. Estes incidiam sobre a renda, as heranças e, até mesmo, as fortunas, não fazendo parte desse rol de tributação aqueles sobre bens e serviços, que são taxados da mesma forma a todos.

Assim, conforme declara Mota (2010), diversos países adotaram o imposto sobre fortunas. Houve dois momentos do tributo. O primeiro deles diz respeito à taxação sobre a riqueza líquida, ou seja, aquela descontada de todos impostos já incidentes. Tal tributo foi adotado pela República de Weimar (1922), pela Áustria (1939) pela Argentina (1951) e pela Espanha (1977).

A segunda fase do imposto iniciou em 1981 quando a França instituiu o primeiro imposto sobre grandes fortunas -que passou a vigorar somente em 1982-, levando em conta o patrimônio bruto -a princípio, sem descontos- tal qual ocorre hodiernamente nos países que têm esse tributo em sua legislação. Foi denominado “*Impôt sur les Grandes Fortunes*” (Imposto sobre as Grandes Fortunas, em português) e teve eficácia até 1987, quando foi abolido. No entanto, Mota (2010), destaca que, em 1989, o governo francês voltou com o tributo, agora chamado de “*Impôt de Solidarité sur la Fortune*” (ISF, Imposto de Solidariedade sobre a Fortuna), o qual perdura até hoje.

Já no Brasil, a acumulação de riquezas teve início logo após a chegada dos portugueses ao território, pois a Coroa dividiu o território brasileiro em capitanias. Conforme destaca Santos (2006, p. 26), aos donatários “foi outorgado poderes de soberano, cabendo a eles [...] distribuir terras” e, com isso, houve a desigualdade na propriedade de terras -a criação dos latifúndios. Além disso, com

a sociedade do ouro, no século XVIII, a doação de terras continuou por meio das sesmarias e demonstrou ser insuficiente na distribuição igualitária. O autor (SANTOS, 2006, p. 14) afirma também que o coeficiente de Gini, que mede a desigualdade de renda, teve seu maior aumento na década de 1960 e continuou nesse cenário até os anos 2000. É nesse contexto que surgiu o debate sobre um tributo que incidisse sobre a parcela mais rica do Brasil.

O Imposto sobre Grandes fortunas, então, figurou no ordenamento jurídico brasileiro somente na Constituição Federal de 1988, apesar de ainda carecer de regulamentação por lei complementar, conforme estabelece o art. 153, inciso VII, CF/88. A introdução de tal tributo, liderada por Plínio de Arruda Sampaio, não foi a mais simples e quase ficou de fora do texto constitucional: foram 47 votos a favor, 37 votos contrários e 2 abstenções, no plenário da Comissão de Sistematização (MOTA, 2010).

O IGF, segundo Carvalho (2011, p. 28-30), teve inspiração na legislação francesa, pioneira no tributo no atual modelo. Como já mencionado, mesmo sob duas nomenclaturas, o imposto francês teve seu início em 1981 e continua em vigor, passando por dois anos (1987 e 1988) sem aplicação. Porém, mesmo com essa forte influência, o autor (CARVALHO, 2011, p. 28) destaca que a regulamentação do IGF ainda não ocorreu no Brasil porque “nos questionamentos sobre a constitucionalidade do IGF, muito se tem discutido sobre a definição do termo ‘grandes fortunas’”. Essa foi a maior justificativa dos parlamentares para que nenhum dos vinte e três projetos de lei complementar apresentados sobre o tema tivesse seu trâmite concluído.

### **3. DIREITO COMPARADO: O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS NAS LEGISLAÇÕES ESTRANGEIRAS**

O debate do imposto sobre as fortunas no cenário brasileiro suscita a análise das legislações tributárias estrangeiras em que o patrimônio é taxado da forma com que se pretende realizar no Brasil. Nesse viés de comparação, destaca-se o entendimento de Miguel Reale (2001, p. 290-291):

O Direito Comparado é um dos campos de pesquisa de maior importância na ciência de nossos dias. [...] Não será demais advertir, a fim de prevenir equívocos, que o Direito Comparado não pode se reduzir ao mero confronto de códigos e leis de diversos povos, sem se levar em conta as estruturas sociais e políticas de cada um deles.

Ressalta-se, assim, que os códigos de normas dos países que serão analisados servem de base para uma ulterior reflexão mais profunda. Nesta, seguindo a linha de raciocínio de Miguel Reale

supracitada, as estruturas sociais e políticas do Brasil determinam os parâmetros para a instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas.

Então, analisar-se-á, inicialmente, a legislação francesa de uma maneira mais detalhada, visto que foi a grande influenciadora para a introdução do Imposto sobre Grandes Fortunas no ordenamento jurídico brasileiro. Posteriormente, faz-se necessário um estudo das leis tributárias dos países sul-americanos que taxam a riqueza, pois eles possuem a realidade social -a nível de desigualdades- mais próxima a vivenciada pelos brasileiros.

### 3.1 FRANÇA

A França é o principal exemplo de taxaço das grandes fortunas, uma vez que foi a responsável por introduzir o tributo da forma como utilizada contemporaneamente -razão pela qual o Brasil foi fortemente influenciado pela legislação francesa a prever tal imposto no rol constitucional de impostos de competência da União. Segundo Carvalho (2011, p. 19), O “*Impôt sur les Grandes fortunes*” (Imposto sobre as Grandes Fortunas) teve sua instituição datada no ano de 1981, tendo seus efeitos a partir do exercício fiscal seguinte (1982). Primeiramente, a taxaço incidia sobre propriedade de pessoas físicas e jurídicas, limitando-se para riquezas apenas de pessoas físicas em 1984.

O imposto foi abolido em 1986 pelo governo conservador e, em 1987 e 1988, não houve obrigação pecuniária dos detentores de grandes patrimônios. No entanto, em 1988, o Parlamento socialista reestabeleceu o tributo, agora sob o nome de “*Impôt Solidarité sur la Fortune*” (Imposto de Solidariedade sobre a Fortuna). Este teve sua aplicação a partir do exercício financeiro de 1989 e tem validade atualmente, possuindo ampla legitimidade popular e jurídica na França (CARVALHO, 2011, p. 19).

Destaca-se, então, a importância de trazer os principais aspectos da aplicação do tributo na legislação francesa. O artigo 26 da Lei nº 88-149, de dezembro de 1988, instituiu o Imposto de Solidariedade sobre a Fortuna. Segundo esse dispositivo, o imposto incide sobre a riqueza líquida de pessoas singulares domiciliadas ou não na França -cada qual com sua devida obrigação pecuniária-, bem como é um tributo declarativo, progressivo, anual e sujeito a reduções -conforme será visto na sequência.

### 3.1.1 O Imposto de Solidariedade sobre a Fortuna

O “Título 1” do dispositivo regulador do imposto estabelece que Fato Gerador do tributo é o patrimônio de 1,3 milhão de Euros (cerca de 6 milhões de Reais, na cotação atual<sup>3</sup>), por pessoa singular domiciliada na França, e ativos financeiros, cujos valores líquidos ultrapassam também 1,3 milhão de Euros, por pessoa não domiciliada no país. Além disso, a anualidade do imposto é definida quando se determina que o contribuinte deve ter um patrimônio, cujo valor exceda o limite anteriormente exposto, no primeiro dia de janeiro do ano fiscal.

Já o “Título 2” do dispositivo abordado diz respeito ao campo de aplicação do imposto, compreendendo dois capítulos: “Pessoas tributáveis” e “Territorialidade”. O primeiro trata do sujeito passivo, ou seja, aquele que tem a obrigação tributária. Nas três seções, fica estabelecido que somente pessoas físicas estão sujeitas a essa modalidade de tributação. Os contribuintes são, em regra, pessoas singulares com domicílio na França devido ao patrimônio no país e fora dele, assim como pessoas singulares sem domicílio na França devido ao patrimônio localizado no país.

Ainda no “Título 2”, o segundo capítulo define a territorialidade do imposto, que é aplicado na França metropolitana e nos departamentos ultramarinos -isto é, no território francês. Além disso, no que concerne a ativos financeiros e bens fora do país, a legislação francesa segue as convenções internacionais: para alguns ativos, a tributação é compartilhada por ambos os Estados; a taxação de outros ativos somente pode ser feita pelo país em que estão localizados; ou, no caso de domiciliados na França, o imposto sobre grandes fortunas incide apenas nesse país, excluindo-se a competência de outro.

No “Título 3”, fica estabelecido, em seis capítulos, o que se considera para a base de cálculo do “*Impôt de Solidarité sur la Fortune*”, bem como as isenções e deduções possíveis de ocorrerem. Inicialmente, determina-se que o imposto incide sobre o valor líquido da riqueza (propriedade, direitos, ativos financeiros e valores imobiliários) da família tributada -sujeitos passivos já abordados no “Título 2” e filhos menores sob a administração legal dos tributáveis. Vale ressaltar, também, que os bens profissionais são isentos no imposto sobre a riqueza, assim como algumas dívidas conseguem ser deduzidas, total ou parcialmente, na base de cálculo.

O “Título 4” do dispositivo trata do cálculo do imposto sobre a fortuna. Para isso, a revista francesa “*Le Particulier*” produziu uma explicação sucinta e didática, apresentando uma tabela -assim como a mostrada a seguir-, a qual não leva em conta as possíveis deduções de outros impostos e dívidas, bem como isenções de obras de arte, itens de coleção ou patrimônio profissional.

---

<sup>3</sup> Valor atualizado pelo conversor de moedas online “Cuex”, com a cotação do dia da data de acesso. Disponível em: <<https://cuex.com/pt/eur-brl>>. Acesso em 07 set. 2018.

Tabela 1. Cálculo do Imposto de Solidariedade sobre a Fortuna (ISF)

Valor líquido tributável dos ativos	Taxa de imposto	Cálculo simplificado
≤ € 800.000	0%	-
> € 800.000 e ≤ € 1.300.000	0,50 %	-
> € 1.300.000 e ≤ € 2.570.000	0,70 %	(P x 0,007) - € 6.600
> € 2.570.000 e ≤ € 5.000.000	1%	(P x 0,01) - € 14,310
> € 5.000.000 e ≤ € 10.000.000	1,25%	(P x 0,0125) - € 26.810
> € 10.000.000	1,50%	(P x 0,015) - € 51.810

Fonte: Le Particulier. Disponível em: < [http://leparticulier.lefigaro.fr/jcms/c\\_57197/isf-seuil-et-bareme](http://leparticulier.lefigaro.fr/jcms/c_57197/isf-seuil-et-bareme)>. Acesso em 07 set. 2018.

Disso, percebe-se a progressividade do imposto, uma vez que existem seis faixas -considerando a faixa de isenção-, todas com diferentes alíquotas que aumentam gradativamente. Outro fato a ser destacado é que, embora os tributáveis sejam apenas os donos de fortunas acima de 1,3 milhão de Euros, a exação incide sobre patrimônios com valor a partir de 800 mil Euros (3,7 milhões de Reais, na cotação atual<sup>4</sup>) à 1,3 milhão de Euros -com alíquota mínima de 0,50%.

Por fim, ressalta-se que, nesse cálculo, devem ser consideradas ainda as isenções e as reduções previstas em lei. Entre as principais reduções, Carvalho (2011, p. 19) afirma também que a soma do ISF com o Imposto de Renda não pode ultrapassar 50% da renda bruta, bem como as propriedades alugadas podem sofrer reduções entre 20% e 40% na avaliação. Além disso, estão isentos os itens de antiguidade, as obras de arte e os bens profissionais. Diante de tantos benefícios àqueles que pagam o tributo, questiona-se a eficácia do imposto sobre as fortunas francês. Conforme Souza (2014, p.11),

No ano 2001, havia 268.448 mil famílias contribuintes, cujo respectivo valor arrecadado totalizou dois bilhões, seiscentos e cinquenta e oito milhões de euros. No último ano da primeira década do séc. XXI, o número de famílias que contribuíram subiu para 593.877 mil famílias e a arrecadação, fechou em quatro bilhões, quatrocentos e sessenta e quatro milhões de euros. Ou seja, houve um aumento na arrecadação da ordem de 167,94% nestes dez anos examinados.

Dessa forma, restaram-se comprovados os benefícios na França. Primeiramente, o número de contribuintes aumentou -mais que dobrou-, ou seja, há mais pessoas com grandes patrimônios, significando uma maior distribuição de riquezas e desenvolvimento social. Além disso, a arrecadação cresceu consideravelmente, tendo em vista a estabilidade do Euro no mercado financeiro.

<sup>4</sup> Valor atualizado pelo conversor de moedas online “Cuex”, com a cotação do dia da data de acesso. Disponível em: <<https://cuex.com/pt/eur-brl>>. Acesso em 07 set. 2018.

### 3.2 AMÉRICA DO SUL: ARGENTINA, URUGUAI E COLÔMBIA

A Argentina taxa as fortunas desde 1973, quando houve uma reforma tributária no país. O Imposto sobre Bens Pessoais, conforme destaca Carvalho (2011, p. 19-21), teve diversas modificações ao longo de suas quatro décadas de aplicação. A principal delas foi que até 1989 a riqueza líquida servia como base de cálculo, que, em 1991, tornou-se a riqueza bruta -patrimônio sem deduções dos impostos, dívidas e ônus. As alíquotas desse tributo são progressivas e giram em torno de 0,75% e 1,25%, com limite de isenção de 305 mil Pesos argentinos (cerca de 33 mil Reais, na cotação atual<sup>5</sup>).

Além disso, Souza (2014, p. 13) afirma que esse tributo argentino, embora seja sobre o patrimônio bruto, permite descontos “quanto aos valores que são referentes à propriedade que serve de moradia para o contribuinte, inclusive valores referentes à construção e/ou reforma deste imóvel”. Após essas considerações, a Lei 23.966/1991, que estabelece o Imposto sobre Bens Pessoais, considera como fato gerador a posse de bens no dia 31 de dezembro do ano.

No tocante às estatísticas, o autor (CARVALHO, 2011, p. 20-21) apresenta dados referentes ao imposto na Argentina, coletados pela “*Administración Federal de Ingresos Públicos*” (Administração Federal de Receita Pública) do país. De todos bens tributados no ano fiscal de 2008, 40% eram imóveis e 33% eram ativos financeiros; 12% do patrimônio estava no exterior e, destes, 83% representavam ativos financeiros. Ainda, de acordo com Souza (2014, p. 14), a arrecadação com esse tributo tem se estabilizado entre 1,1 e 1,5 desde o ano de 2004.

O Uruguai é outra nação sul-americana que taxa a fortuna. Segundo Carvalho (2011, p. 22), desde 1989, aplica-se O “*Impuesto al Patrimonio*” (Imposto sobre Patrimônio), o qual incide sobre o patrimônio líquido de pessoas físicas e jurídicas. Dados da “*Dirección General Impositiva*” (Direção Geral dos Impostos) do Uruguai demonstram que o imposto, entre os anos de 1996 e 2010, fez parte de 4,1% e 6,5 %, respectivamente, das receitas do governo e, nesse mesmo período, a arrecadação cresceu de 3,7 para 9 bilhões de Pesos uruguaios -um aumento considerável para a economia do país. O órgão do governo uruguaio afirma que a exação do patrimônio é uma ferramenta administrativa muito útil, pois controla a arrecadação dos demais tributos (SOUZA, 2014, p. 15).

---

<sup>5</sup> Valor atualizado pelo conversor de moedas online “Cuex”, com a cotação do dia da data de acesso. Disponível em: <<https://cuex.com/pt/ars-brl>>. Acesso em 07 set. 2018.



Entre as regras de aplicação do tributo no Uruguai, o limite de isenção é 2,21 milhões de Pesos uruguaios (275 mil Reais, na cotação atual<sup>6</sup>) e as alíquotas variam entre 0,7% e 2% para residentes, bem como uma taxa única de 1,5% para não residentes devido ao patrimônio localizado no país. Outra importante característica é que, como o país garante o anonimato em aplicações financeiras, há uma alíquota de 3,5% recolhida obrigatoriamente pelas instituições responsáveis por esses investimentos – uma maneira de evitar a evasão fiscal. Existe, também, a possibilidade de se realizar deduções devido a doações feitas às universidades públicas, 50% do valor pago com o imposto sobre rendimentos e, até mesmo, 50% do valor das residências (CARVALHO, 2011, P. 22).

A Colômbia é o outro país da América do Sul que taxa as fortunas, só que de maneira mais forte que os demais. Há, no país em questão, dois tipos de impostos incidentes sobre o patrimônio de pessoas físicas e jurídicas: o Imposto de Renda sobre Ganho Presumido de Capital e o Imposto sobre Patrimônio. Carvalho (2011, p. 22-23) afirma que o primeiro deles ocorre desde 1986, passando por pequenas conturbações ao longo desses anos. Além disso, o Imposto de Renda sobre Ganho Presumido de Capital possui uma alíquota de 14%, enquanto o Imposto sobre Patrimônio tem uma alíquota de 2,4% para propriedades avaliadas entre 1,6 e 2,7 milhões de Dólares (entre 6,5 e 11 milhões de Reais, aproximadamente<sup>7</sup>) e uma alíquota de 4,8% para o que ultrapassar esse valor.

#### **4. A REGULAMENTAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS NO BRASIL**

A instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) remete a muitos debates, inclusive da mora legislativa. Diz-se isso porque o Plenário das Casas do Congresso Nacional não delibera sobre o assunto, sendo o único imposto de competência da União ainda não regulamentado, mesmo havendo vinte e três projetos de lei. Os mais significativos destes serão objeto de análise. Outrossim, vale destacar que, conforme estabelece o inciso VII do artigo 153 da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, “compete à União instituir impostos sobre [...] grandes fortunas, nos termos de lei complementar”.

Ainda, o Supremo Tribunal Federal (STF) tem um julgado, no qual verificou-se ser improcedente o Mandado de Injunção 6.389 -remédio constitucional previsto no artigo 5º, LXXI, CF/88, em casos em que seja comprovado a omissão legislativa, da qual resulta lacunas na lei-

---

<sup>6</sup> Valor atualizado pelo conversor de moedas online “Cuex”, com a cotação do dia da data de acesso. Disponível em: <<https://cuex.com/pt/uyu-brl>>. Acesso em 07 set. 2018.

<sup>7</sup> Valor atualizado pelo conversor de moedas online “Cuex”, com a cotação do dia da data de acesso. Disponível em: <<https://cuex.com/pt/usd-brl>>. Acesso em 07 set. 2018.

impetrado para exigir a regulamentação do tributo. Além disso, em maio de 2017, o Ministro Alexandre de Moraes, do STF, extinguiu a única Ação de Inconstitucionalidade por Omissão (ADO) – de autoria do governador do Maranhão, Flávio Dino (PCdoB)- relativa a esse assunto por falta de demonstração de pertinência temática, conforme noticiou o sítio eletrônico do próprio STF.

Após a promulgação da Constituição Federal de 1988, o primeiro projeto de lei complementar foi de autoria do então Senador Fernando Henrique Cardoso, em 1989. O PLP 162/1989, segundo Carvalho (2011, p. 28-31), foi aprovado no parecer do relator Gomes Carvalho na Comissão de Assuntos Econômicos do Senado, sendo aprovado no Senado em 6 de dezembro de 1989 e, posteriormente, remetido à Câmara dos Deputados. Mais tarde, foram apensadas a essa proposta os PLP 108/89, 202/ 89, 218/90 e 268/90, originando o PLP 202-B/89. No ano de 2000, esse projeto de lei foi analisado pela Comissão de Constituição e Justiça e Redação da Câmara (CCJR), na qual teve parecer favorável -constitucionalidade aprovada-, e pela Comissão de Finanças e Tributação da Câmara (CFT), em que seu mérito foi rejeitado. Porém, até hoje, esse projeto de lei ainda não foi incluído na pauta de votações da Câmara dos Deputados.

O PLP 202-B/89, conforme destacam Reginato e Jesus (2014, p. 5), tinha como base de cálculo a riqueza líquida -diferentemente do que propunha inicialmente o PLP 268/90-, bem como o limite de isenção era de 6,3 milhões de Reais. Outra característica importante a ser ressaltada é a existência de quatro alíquotas que variam de 0,3% a 1% -esta para patrimônios acima de 25,3 milhões de Reais. Além disso, os residentes e os não residentes, assim como nas legislações estrangeiras, deveriam ser taxados de maneiras diferentes. Vale salientar que a tributação do patrimônio de pessoas jurídicas também era prevista nos projetos de lei apresentados.

Mais recentemente, há, pronto para pauta no Plenário, o PLP 277/2008 que visa à regulamentação do IGF no Brasil. De autoria de Luciano Genro, Chico Alencar e Ivan Valente - Deputados Federais pelo PSOL-, o projeto de lei em questão é mais rigoroso e tem apensado a seu texto o PLP 11/2015, do Deputado petista Valmir Assunção. O PLP 277/2008 propõe o patrimônio -de forma bruta- como base de cálculo e o limite de isenção de 2 milhões de Reais. Cumpre ressaltar que os contribuintes são as pessoas físicas domiciliadas no Brasil e as pessoas físicas e jurídicas não residentes em relação ao patrimônio localizado no país. Além disso, o projeto de lei, no cálculo do imposto, prevê a exclusão de instrumentos profissionais no valor de até 300 mil Reais, de objetos de antiguidade, arte ou coleção e de outros bens devido à alta relevância social, econômica ou ecológica. Por fim, as cinco alíquotas variam de 1% (2 a 5 milhões de Reais) para 5% (acima de 50 milhões de Reais).

#### 4.1 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS TRIBUTÁRIOS DO IGF

A necessária instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas no Brasil evoca, antes de tudo, a atribuição dos princípios constitucionais que regem os tributos, aproximando ainda mais o Direito Tributário do Direito Constitucional. Destaca-se que há diferentes princípios para a competência tributária e para o imposto em *stricto sensu*. Primeiramente, faz-se necessário, então, trazer a definição de Fiorilo (2015): “Princípios são regras que servem de interpretação das demais normas jurídicas, apontando os caminhos que devem ser seguidos pelos aplicadores da lei. [...] São regras, que por terem âmbito de validade maior, orientam a interpretação de outras regras”.

No que se refere a princípios da competência tributária, o autor (FIORILO, 2015) precisa quatro modalidades deles: facultatividade, incaducabilidade, irrenunciabilidade e indelegabilidade. A começar, o princípio de facultatividade diz respeito à possibilidade de que o ente federativo tem de exercer ou não sua competência tributária -fato visto claramente com a não-regulamentação do IGF. Seguindo, o princípio da incaducabilidade estabelece que não há lapso temporal para que o imposto seja instituído -assim, a competência da União de criar o IGF não prescreve.

O terceiro deles -irrenunciabilidade- determina que nenhum ente político pode renunciar a sua competência tributária, uma vez que esta é anteriormente prevista e legitimada pela norma jurídica. Por fim, o princípio -constitucional implícito- da indelegabilidade, de certa forma complementando o da irrenunciabilidade, estabelece que um ente federativo não pode delegar a outo sua competência tributária (FIORILO, 2015). Esse último princípio está previsto no artigo 7º do Código Tributário Nacional e não se confunde com a competência suplementar dos Estados-membros em relação às normas gerais definidas pela União (art. 24, §§ 1º e 2º, CF/88).

Na gama de princípios pertinentes ao imposto em sentido estrito, há, segundo El-Jaick (2017), a existência de três princípios, os quais deverão ser seguidos caso o Imposto sobre Grandes Fortunas venha a ser regulamentado. Primeiramente, figura-se o princípio da igualdade. Termo este que a doutrina divide em dois: igualdade material e formal. A primeira delas está fortemente relacionada com o princípio da igualdade, uma vez que concerne à “justiça social” -abordada por inúmeros autores, como Mota (2010). Assim, o Imposto sobre Grandes Fortunas cumpriria com sua função inerente a esse tributo quando taxa os mais abastados para dar melhores condições aos mais pobres, reduzindo a desigualdade social.

A autora (EL-JAIK, 2017) afirma ainda que o princípio da capacidade contributiva -corolário do primeiro princípio- refere-se ao fato de que a maior carga tributária deve incidir sobre os que mais podem contribuir. Isso justifica a instituição de impostos progressivos, como é o caso do IGF. Entretanto, essa carga tributária não pode ser tão alta a ponto de absorver parte considerável do fato

gerador. Isso é o que prega o princípio do não-confisco. Este, se o imposto sobre as grandes fortunas for regulamentado, será o responsável por manter as alíquotas baixas, uma vez que é necessário garantir a manutenção do patrimônio do contribuinte.

#### 4.2 IMPACTOS DO IGF NA ECONOMIA E NO DIREITO BRASILEIROS

A instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas deverá produzir efeitos no Brasil. Primeiramente, Khair (2014), no que concerne ao impacto econômico desse tributo, afirma que “uma alíquota média de 1% poderá vir a proporcionar com o tempo uma arrecadação da ordem de 4% do PIB, ou seja, três vezes o valor do CPMF”. É nesse sentido que se percebe o grande poder de arrecadação do IGF, que, segundo o autor (KHAIR, 2014), poderia atingir R\$ 100 bilhões por ano. Com esses valores, para evitar déficit nas receitas, o Estado não precisará aumentar os chamados impostos indiretos. Isto é, aqueles em que a exação é transmitida do “contribuinte de direito” ao “contribuinte de fato” -em geral, são taxados os bens de consumo e serviço. Desse modo, as classes de baixa e média renda -as mais taxadas no Brasil- não serão ainda mais oneradas.

Ainda, Khair afirmou, em uma entrevista concedida à revista Carta Capital, que a tributação incide sobre cerca de 2% a 5% da população se forem taxados patrimônios acima de 1 milhão de Reais, logrando êxito com os valores anteriormente citados. Percebe-se que apenas uma parcela mínima de famílias brasileiras seria contribuinte, mesmo com o valor patrimonial de isenção mais baixo que os apresentados em projetos de lei complementar. Haveria, portanto, um segundo fenômeno -este jurídico: o IGF seria um modo de buscar a realização do objetivo fundamental de reduzir as desigualdades sociais (art. 3º, II, CF/88). Isso é possível de ocorrer com o investimento das receitas arrecadadas em serviços essenciais -como a educação e a saúde-, indo de encontro às prestações positivas do Estado aos cidadãos, principalmente àqueles com baixas condições e que disso necessitam para ter uma vida digna -fundamento do Estado Democrático de Direito brasileiro (art. 1º, III, CF/88).

Do mesmo modo, o artigo 3º, II, CF/88, ainda estabelece a erradicação da pobreza e da marginalização como um objetivo fundamental. Isso é possível com a criação do imposto sobre as fortunas, uma vez que a República Federativa do Brasil seguirá o que dispõe o inciso III do artigo 80 dos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias: “Compõem o Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza o produto da arrecadação do imposto de que trata o Art. 153, inciso VII, da Constituição”. Outro objetivo fundamental que o IGF pode ajudar a realizar é o de construir uma sociedade justa e solidária (art. 3º, I, CF/88), já que aqueles com mais condições ajudam o aparelho

estatal a dar melhores condições a quem não tem, solidarizando-se com eles para uma sociedade mais justa -principalmente no que se refere à justiça fiscal.

Um dos principais argumentos contrários a instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas é a de que isso afugentaria os grandes patrimônios para outros países. Porém, Khair, na entrevista da revista Carta Capital, afirma que essa situação não ocorrerá, uma vez que o Brasil possui uma das menores cargas tributárias mundiais sobre os ricos, o que é vantajoso para os detentores de grandes capitais. A título de exemplo, o Imposto de Renda, que, no Brasil, tem uma alíquota média de 27,5%, possui alíquotas de 40%, 50%, 60% em outros países, bem como o imposto sobre heranças que chega a ser 40% nos EUA. Além disso, o Brasil não tributa lucros e dividendos, o que é muito vantajoso aos acionistas e, por isso, estes não tirariam seus capitais do país. Outra crítica à regulamentação do IGF é que a poupança seria desestimulada em decorrência de sua taxaço. Porém, esse pode ser considerado um benefício do imposto sobre as fortunas, uma vez que esse capital improdutivo -com baixo retorno financeiro- seria reintroduzido no mercado por meio de investimentos na produção - com conseqüente aumento de empregos- com o intuito de auferir ainda mais recursos para o pagamento do próprio tributo.

Além disso, os contrários ao imposto sobre o patrimônio argumentam que haveria a bitributação e o bis in idem. Referente ao segundo fenômeno, Alexandre (2012, p. 200) relata o seguinte: “Ocorre o bis in idem (duas vezes sobre a mesma coisa) quando o mesmo ente tributante edita diversas leis instituindo múltiplas exigências tributárias, decorrentes do mesmo fato gerador”. Verifica-se, então, a inexistência do bis in idem porque não há nenhum imposto de competência da União sobre qualquer patrimônio.

Em seu turno, a bitributação diz respeito a diferentes impostos -de entes federativos ou, até mesmo, países distintos- incidentes sobre a mesma matéria. É afirmado que os imóveis e automóveis, por exemplo, seriam tributados mais de uma vez, o que não se mostra válido, visto que o IGF considera o patrimônio como um todo, abrangendo muito mais que apenas imóveis e automóveis. Nessa situação, faz-se necessário também que sejam levados em conta os tratados fiscais internacionais para que duas nações não tribuam a mesma pessoa pelo mesmo fato gerador.

Outrossim, Piketty (2014, p. 637-661), que propõe utopicamente um imposto sobre as fortunas em âmbito mundial, considera que o tributo pode -e deve- ser associado à diminuição da carga tributária sobre o consumo -o qual teria um aumento considerável, se menos taxado. Ainda, a exação de bens de consumo e serviços é a principal forma de arrecadação do governo brasileiro -mais da metade da exação-, sendo um dos principais causadores das desigualdades sociais (ANSELMINI, 2018, p.195). Nesse sentido, verifica-se a forte regressividade no sistema tributário brasileiro e, assim, a necessidade de se estabelecer um imposto progressivo resta-se comprovada, uma vez que tem a

finalidade de diminuir a desigualdade fiscal, fazendo valer os princípios da igualdade -em sua dimensão material- e da capacidade contributiva.

#### **4. CONSIDERAÇÕES FINAIS**

O Imposto sobre Grandes Fortunas traz profundas discussões à sociedade brasileira, uma vez que é o único imposto previsto no artigo 153 da Constituição Federal de 1988 que ainda não foi regulamentado. Diferentemente do Brasil, em um viés histórico, a França -pioneira no tributo segundo o modelo atual-, a Argentina, o Uruguai e a Colômbia são alguns dos países que taxam os grandes patrimônios e, com isso, vem obtendo resultados positivos nas receitas do governo.

O Brasil passa por um momento de crise econômica e, justificado nisso, o governo vem adotando algumas medidas com a finalidade de conter gastos e aumentar a arrecadação -esta por meio da exação do consumo. Isso afeta a maior parte da sociedade, causando grande descontentamento. Somado a isso, a inflação do país consome parte da renda dos cidadãos, influenciando negativamente no cotidiano das pessoas de classe baixa e média, que estão com poder aquisitivo menor a cada dia. Outro ponto muito criticado no país é a carga tributária, a qual comprovadamente é desigual e regressiva -as classes baixa e média são as mais taxadas-, sendo também uma das causas das iniquidades sociais no país.

É dessa forma que se pode afirmar que a regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas é necessária, tanto ao Direito quanto à Economia do Brasil, e deve seguir os princípios da igualdade, da capacidade contributiva e do não-confisco. Com a instituição desse tributo, a taxaço do consumo deveria diminuir e, assim que solucionada a crise econômica, o investimento em setores essenciais -como a educação e a saúde- aumentaria. Tudo isso visando à justiça social -em especial à justiça fiscal-, cumprindo o que propõe a Constituição dirigente que o Brasil possui, com foco na dignidade da pessoa humana.

#### **REFERÊNCIAS**

ALEXANDRE, R. **Direito tributário esquematizado**. 3 ed. São Paulo: Método, 2009.

ANSELMINI, P. Iniquidades sociais e a tributação Brasil: uma visão crítica do imposto sobre as grandes fortunas. In: BASSO, Ana Paula; FEITOSA, Raymundo Juliano; RIBEIRO, Maria de Fatima. **Direito Tributário e Financeiro I**. Bahia: Conpedi, 2018.

ARGENTINA. **Ley 23.966.** Disponível em: <<http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/40000-44999/42700/texact.htm>>. Acesso em 07 set. 2018.

BRASIL. Câmara dos Deputados. **Projeto de Lei Complementar 202/1989.** Disponível em: <<http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=21594>>. Acesso em 08 set. 2018.

\_\_\_\_\_. Câmara dos Deputados. **Projeto de Lei Complementar 277/2008.** Disponível em: <<http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=388149>>. Acesso em 08 set. 2018.

\_\_\_\_\_. **Código Tributário Nacional.** Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L5172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm)>. Acesso em 09 set. 2018.

\_\_\_\_\_. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.** Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm)>. Acesso em 09 set. 2018.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. **Ação relativa a Imposto sobre Grandes Fortunas é extinta por ausência de legitimidade do autor.** Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/cms/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=344890>>. Acesso em 08 set. 2018.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. Mandado de Injunção 6.389. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoPeca.asp?id=310105847&tipoApp=.pdf>>. Acesso em 08 set. 2018.

CAMPOS, C. Análise sobre a possibilidade de redução da desigualdade social por meio da tributação da renda, das grandes fortunas e das heranças. In: FEITOSA, Raymundo Juliano; RIBEIRO, Maria de Fatima; VALADÃO, Marcos Aurélio Pereira. **Direito Tributário e Financeiro I.** Brasília: Conpedi, 2017.

CARVALHO, P. H. B. de. **As discussões sobre a regulamentação do Imposto Sobre Grandes Fortunas:** a situação no Brasil e a experiência internacional. Rio de Janeiro: IPEA, 2011, 50 p. (Nota Técnica).

EL-JAIK, M. B. **Imposto sobre Grandes Fortunas:** uma análise à luz da Constituição Federal. Disponível em: <[http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n\\_link=revista\\_artigos\\_leitura&artigo\\_id=18371](http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=18371)>. Acesso em 09 set. 2018.

FIORILLO, B. V. **Imposto sobre Grandes Fortunas e sua regulamentação no ordenamento jurídico brasileiro.** Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/37360/impuesto-sobre-grandes-fortunas-e-sua-regulamentacao-no-ordenamento-juridico-brasileiro>>. Acesso em 09 set. 2018.

FRANÇA. **Artigo 26 da Lei nº 88-1149.** Disponível em: <<http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/5328-PGP.html?identifiant=BOI-PAT-ISF-20130610>>. Acesso em 07 set. 2018.

JESUS, R. X. de; REGINATO, A. O. Uma análise a respeito da regulamentação do imposto sobre grandes fortunas no Brasil. Conpedi, 2014. Disponível em: <<http://www.publicadireito.com.br/artigos/?cod=79ed69cea0c5acff>>. Acesso em 08 set. 2018.

KHAIR, A. Entrevista concedida à revista Carta Capital. Carta Capital. Disponível em: <<https://www.cartacapital.com.br/economia/imposto-sobre-grandes-fortunas-renderia-100-bilhoes-por-ano-1096.html>>. Acesso em 09 set. 2018.

\_\_\_\_\_. **Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF)**. Disponível em: <[http://www.ie.ufrj.br/aparte/pdfs/akhair190308\\_2.pdf](http://www.ie.ufrj.br/aparte/pdfs/akhair190308_2.pdf)>. Acesso em 09 set. 2018.

LEPARTICULIER. **Impôt de solidarité sur la fortune (ISF): seuil et barème 2017**. Disponível em: <[http://leparticulier.lefigaro.fr/jcms/c\\_57197/isf-seuil-et-bareme](http://leparticulier.lefigaro.fr/jcms/c_57197/isf-seuil-et-bareme)>. Acesso em 07 set. 2018.

MOTA, S. R. F. **Imposto sobre Grandes Fortunas no Brasil: origens, especulações e arquétipo constitucional**. 1 ed. São Paulo: MP Editora, 2010.

PIKETTY, T. **O capital no século XXI**. Tradução de Monica Baumgarten de Bolle. 1 ed. Rio de Janeiro: Intrínseca, 2014. E-book.

REALE, M. Os princípios gerais de Direito In: \_\_\_\_\_. **Lições preliminares de Direito**. 25 ed. São Paulo: Saraiva, 2001, p. 285-302.

SANTOS, P. C. dos. **Principais elementos da concentração da riqueza e da renda no Brasil com ênfase na distribuição da propriedade de terras**. Florianópolis, 2006. 65 p. Monografia (Graduação em Ciências Econômicas) – Universidade Federal de Santa Catarina.

SOUZA, F. B. de. **Imposto sobre Grandes Fortunas: projetos de lei apresentados e casos internacionais similares**. Rio de Janeiro: Revista de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento, 2014. Universidade Estadual do Rio de Janeiro.