

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO

FACULDADE DE DIREITO

Sábata Cristina Castro da Graça

**Imposto Sobre Grandes Fortunas: principais aspectos e viabilidade da
instituição do imposto.**

São Paulo, SP.

2022

Sábata Cristina Castro da Graça

**Imposto Sobre Grandes Fortunas: principais aspectos e viabilidade da
instituição do imposto.**

Monografia de conclusão de curso apresentada à Faculdade de Direito da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, sob a orientação do Professor Dr. Roque Antonio Carrazza, como requisito para a obtenção do título de Bacharela em Direito.

São Paulo, SP

2022

AGRADECIMENTOS

Primeiro, agradeço à minha família, sobretudo à minha mãe Ivanilda Castro que, além de me incentivar aos estudos ao longo de toda minha vida, garantiu o suporte material e emocional para que eu pudesse perseguir meus sonhos.

Agradeço também aos professores da Faculdade de Direito da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo com quem tive a oportunidade de riquíssimo aprendizado, não somente teórico, mas também de ordem prática que me ajudaram a me desenvolver como estudante e futura profissional do Direito.

Responsáveis por tornarem os dias letivos mais leves e o aprendizado mais rico por meio de tantos debates que me ajudaram a testar ideias, não poderia deixar de mencionar meus colegas de formação que me apoiaram e, sem dúvidas, foram parte essencial da minha formação nesta Universidade.

Ao Professor orientador Roque Antonio Carrazza, o qual me orgulho de ter sido orientanda, agradeço pela orientação, eloquência e pela sua prestigiada contribuição acadêmica, a qual busquei, humilde e respeitosamente, aplicar neste trabalho.

O bom senso é a coisa mais bem distribuída do mundo: pois cada um pensa estar tão bem provido dele, que mesmo aqueles mais difíceis de se satisfazerem com qualquer outra coisa não costumam desejar mais bom senso do que têm.

René Descartes

RESUMO

Este trabalho buscou analisar os principais aspectos e a viabilidade da instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas, previsto no art. 153, VII da Constituição Federal de 1988 e mas nunca regulamentado. Para tanto, analisou-se a experiência internacional ao instituir esse tipo de imposto, bem como as consequências, por meio da legislação internacional e artigos. O contexto pandêmico dos últimos dois anos também foi analisado, sobretudo por meio de notícias acerca dos impactos na economia mundial provocados pelo avanço desenfreado do Covid-19 e sobre como os países se comportaram em relação às receitas tributárias nesse período.

Palavras-chave: Imposto sobre Grandes Fortunas. IGF. Economia. Pandemia. Covid-19.

ABSTRACT

This paper sought to analyze the main aspects and the feasibility of instituting the Wealth Tax, provided for in Article 153, VII of the 1988 Federal Constitution, but never regulated. To this end, the international experience in instituting this type of tax was analyzed, as well as the consequences, through international legislation and articles. The pandemic context of the last two years was also analyzed, especially through news about the impacts on the world economy caused by the rampant advance of Covid-19 and about how countries behaved in relation to tax revenues in this period.

Keywords: Wealth Tax. Economy. Pandemic. Covid-19.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ADI – Ação Direta de Inconstitucionalidade;

ADO – Ação Declaratório de Inconstitucionalidade por Omissão;

ADPF – Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental;

CF – Constituição Federal;

CONFAZ – Conselho Nacional de Política Fazendária;

COFINS - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social;

CTN – Código Tributário Nacional;

EC – Emenda Constitucional;

ICMS – Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação;

IGF – Imposto sobre Grandes Fortunas;

IOF - Imposto sobre Operações Financeiras;

IPI - Imposto sobre Produto Industrializado;

IPVA - Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores;

IPTU - Imposto Predial e Territorial Urbano;

IR - Imposto de Renda;

ITBI - Imposto sobre Transmissão Bens Imóveis;

ITR - Imposto sobre Território Rural;

ITCMD - Imposto de Transmissão *Causa Mortis* e Doação;

LC – Lei Complementar;

MC – Medida Cautelar;

Min. – Ministro;

OCDE - The Organisation for Economic Co-operation and Development;

PF - Pessoa Física;

PJ - Pessoa Jurídica;

PLP – Projeto de Lei Complementar; e

STF – Supremo Tribunal Federal.

LISTA DE GRÁFICOS E TABELAS

Gráfico 1 – Receitas de impostos líquidos individuais na França, Noruega, Espanha e Suíça em 2016	22
Tabela 1 – Alíquotas do imposto sobre fortunas incidentes de acordo com a legislação da Espanha em 2022	23
Tabela 2 – Alíquotas do imposto sobre fortunas incidentes de acordo com a legislação da Argentina em 2022.....	28
Tabela 3 – Alíquotas do imposto sobre fortunas incidentes de acordo com a legislação do Uruguai em 2022	29
Gráfico 2 – Quantidade de Projetos de Lei apresentados ao Congresso para instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas	33

Sumário

1. Introdução	10
2. Aspectos Históricos	13
3. Dever, omissão e faculdade constitucional de legislar	16
3.1. Debate político e consequencialista/poucos elementos jurídicos	17
3.2. Possíveis materialidades do IGF.....	19
4. Experiência internacional	21
4.1. Países da OCDE que continuam a cobrar o IF: Espanha, Noruega e Suíça....	22
4.2. Países da OCDE que cobram o imposto apenas em relação a determinados ativos: Bélgica, França, Itália e Holanda	25
4.3. Na América do Sul, a Colômbia instituiu impostos sobre fortunas (Argentina e Uruguai possuem imposto sobre patrimônio)	27
4.4. Países que instituíram o IF e posteriormente extinguiram o tributo	30
5. A pandemia e o ressurgimento do debate sobre o IGF	32
5.1 Impactos econômicos/redução de desigualdades	34
6. Conclusão	37
7. Bibliografia	39

1. Introdução

A pandemia do novo Coronavírus (COVID-19) levou muitos parlamentares a apresentarem projetos para instituir o IGF, a fim de criar nova fonte tributária para a União, tendo em vista a queda na capacidade de arrecadação por força da crise econômica e o elevado comprometimento das receitas federais para o custeio de despesas obrigatórias. A instituição do tributo retorna ao debate, sobretudo do ponto de vista de se discutir se há dever constitucional do legislativo e suposta mora inconstitucional para regulamentar o tributo, ou se estamos diante de uma faculdade legislativa.

Entretanto, a instituição desse tipo de imposto envolve questões jurídicas de alta complexidade capazes de surtir em inconvenientes econômicos, o que poderia explicar não ter a União exercido até hoje a competência que lhe foi outorgada pela Constituição de 1988.

Do ponto de vista jurídico, não há elementos claros no texto constitucional para se definir o que deva ser considerado como fortuna, muito menos como uma *grande fortuna*. Fortuna poderia ser entendida como um conceito abrangente do conjunto de bens e direitos detidos por pessoas consideradas ricas. A expressão “grande fortuna” deveria, portanto, ser interpretada no sentido de que não é “qualquer riqueza” que pode ser tributada pelo imposto, mas apenas a riqueza extraordinária (a grande riqueza, maior que as demais). Assim, para determinar o alcance do tributo, seria necessário, em primeiro lugar, definir: *o que é possuir uma grande fortuna no Brasil?*

A questão envolve aspectos subjetivos com alta influência ideológica, além de percepções distintas dos habitantes de cada região, tendo em vista as desigualdades socioeconômicas existentes no país. Por exemplo, o PLP 63/2020 (PT/PI) considera como “grande fortuna” o patrimônio superior a R\$ 5 milhões. Entretanto, uma família de classe média que resida, por exemplo, na cidade de São Paulo, pode facilmente possuir imóvel desse valor.

A aquisição de imóveis na cidade e no litoral, sonho de muitos trabalhadores da classe média, por vezes concretizado após uma vida inteira de trabalho, também poderia chegar a cifras semelhantes. Seria razoável considerar esse patrimônio como uma “grande fortuna” e tributá-lo por um novo imposto? E quanto a investimentos produtivos em empresas, inclusive ações em Bolsa de

Valores, deveriam ser tributadas? Aliás, devem as empresas submeter-se ao imposto, ou apenas as pessoas físicas? Indo além, pergunta-se: qual seria a alíquota e a periodicidade do imposto? Isso é fundamental, pois pode haver onerosidade excessiva sobre bens necessários à moradia digna ou destinados à produção de rendas.

Além disso, a tributação do patrimônio existente implica sobreposição com tributos estaduais/municipais como IPTU/ITR/IPVA/ITCMD/ITBI, além de impostos federais já recolhidos sobre a renda auferida e que foi destinada à aquisição de direitos e bens (parte deles sujeitos a IPI, IOF), ou à formação de poupança.

Esse quadro, aliado à alta carga tributária praticada no Brasil, exige detida reflexão sobre a conveniência de implementar a tributação de grandes fortunas, face aos possíveis efeitos econômicos, que podem ser negativos, como a fuga de capitais do país (como já se tem verificado em relação a países como Portugal, em parte, pela alta carga fiscal brasileira), ou mesmo da manutenção de recursos fora do sistema bancário (caso se adotem valores “baixos” como base de incidência do tributo, como, por exemplo, na Argentina, que tributa patrimônios superiores a U\$ 40 mil).

A experiência mundial revela aspectos controversos acerca do imposto sobre grandes fortunas, tanto sob o ângulo financeiro quanto econômico. De fato, apenas 12 dos 37 países membros da OCDE chegaram a cobrar o imposto sobre fortunas (IF) de pessoas físicas: Áustria, Alemanha, Dinamarca, Espanha, Finlândia, França, Islândia, Luxemburgo, Noruega, Holanda, Suécia e Suíça (situação verificada em 1990).

Esse número vem reduzindo e hoje apenas 3 continuam cobrando o imposto (Espanha, Suíça e Noruega)¹. Na América do Sul, apenas a Colômbia registra imposto similar ao IF. Também chegaram a instituir o IF o Japão e a Irlanda, mas teve curta duração (de três a quatro anos). De outro lado, países como Canadá, Estados Unidos, Reino Unido e Austrália aventaram a possibilidade de criação do tributo, a qual foi rejeitada.

Os fatores que vêm sendo apontados para justificar a extinção de impostos sobre fortunas referem-se principalmente aos seus custos de

¹ Itália, França e Holanda limitam o imposto apenas a determinados ativos; Bélgica teve o IGF declarado inconstitucional pela Suprema Corte do País.

arrecadação/administração e ao risco de fuga de capitais. Além disso, o IF possui dificuldade para atingir seus propósitos redistributivos, em decorrência de planejamentos tributários que reduzem sua arrecadação. De certa forma, suas receitas limitadas fizeram com que sua extinção fosse mais aceitável e factível sob o ponto de vista político do que sua cobrança.

Seja qual for o motivo suscitado para a não implementação do tributo, não é possível ignorar a ausência de regulamentação a despeito de haver previsão constitucional em sentido contrário. Dessa forma, revela-se a necessidade de debate em busca de traçar parâmetros que identifiquem a importância, seja na instituição do tributo, seja no eventual exercício de faculdade legislativa ao poder de tributar.

2. Aspectos históricos

Historicamente, o imposto sobre grandes fortunas foi implementado por diversos países europeus e, a partir do final dos anos 90, passou a perder popularidade e começou a ser extinto dos sistemas tributários. Foi o caso na Alemanha, Áustria, Dinamarca, Finlândia, França, Islândia, Itália, Países Baixos e Suécia.

No Brasil, a espécie tributária do Imposto sobre Grandes Fortunas surgiu nos debates da Assembleia Nacional Constituinte - em 1987 e 1988 - e teve como inspiração o modelo francês, instituído em 1981, por meio da Lei n. 81-1160 (*Impôt sur les Grandes Fortunes*).

A época foi marcada pelo avanço da esquerda, em detrimento da ideologia de direita, sobretudo levando-se em conta o contexto que o Brasil visava romper: o governo autoritário da ditadura. Na França, o presidente François Mitterrand, membro do Partido Socialista Francês assumia a chefia do executivo, após 30 anos sem que o país tivesse eleito um presidente alinhado à esquerda. Logo, taxar fortunas era proposta alinhada à agenda que assumia os governos de ambos países.

Na Alemanha, a instituição do imposto iniciou-se durante a vigência de um regime de cunho fortemente social, teve suas alíquotas gradualmente reduzidas e acabou sendo declarado inconstitucional pelo Tribunal Constitucional alemão. Segundo Ricardo Lobo Torres (2003):

“... o Tribunal Constitucional alemão proferiu decisão, em 22.06.1995, sobre a inconstitucionalidade do tributo, por ferir a igualdade e por ser confiscatório, tendo em vista que, somado a outros impostos, alcançava mais da metade do patrimônio do contribuinte. Determinou que novas regras fossem baixadas até 31.12.1996, o que não aconteceu. Discute-se agora intensamente na Alemanha sobre a recriação do imposto. O Partido Social Democrata (SPD) dos Estados da Baixa Saxônia (Niedesachsen) e da Renânia-Westfalai (Nordhein-Wesfalen) insistem no revigoramento do tributo, em nome da solidariedade. O tributarista Paul Kirchhof, ex-juiz do Tribunal Constitucional, manifestou-se contra, com base nos seguintes argumentos: a) dificuldade de avaliação dos bens, especialmente obras de arte e o patrimônio imobiliário; b) impossibilidade de a incidência global dos impostos, acrescidos do Vermögensteuer, se situar na faixa inferior a 50% do patrimônio do contribuinte, como exige o Tribunal Constitucional; c) estímulo à fuga de capitais; d) ofensa à justiça fiscal. Disse Kirchhof ainda que lhe parecia mais produtivo conceder anistia para o repatriamento dos capitais enviados para fora do país ao tempo da cobrança do imposto.” (Imposto sobre grandes

fortunas no Direito Comparado. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva. Direito Tributário e reforma do sistema. IRT, 2003, p. 104).

Na França, o imposto sobre grandes fortunas foi cobrado entre 1982 a 1986 e, posteriormente, recriado com o nome de imposto de solidariedade sobre grandes fortunas (1989), representando, em termos arrecadatários, um tributo inexpressivo. E, como bem apontado por Ricardo Lobo Torres (2003):

“o imposto de solidariedade sobre a fortuna [sofreu] inúmeras críticas na França, desde o tempo em que se chamava imposto sobre grandes fortunas. Acusa[va]m-no de ser tecnicamente inadaptado e economicamente nocivo e de não ter alcançado seu objetivo social. (...) É um tributo que incid[ia] sobre pequeno grupo de contribuintes, composto principalmente por pessoas idosas e aposentadas, sem dependentes e domiciliadas na região Ile-de-France.” (op. cit., p. 100).

Houve uma tentativa de tributar as grandes fortunas no Japão, que se frustrou e, assim, em outros países da Europa. A Inglaterra, os Estados Unidos e a Austrália, diante dos exemplos negativos, nem sequer chegaram a implantar o tributo em seus sistemas tributários.

Num passado mais próximo, a instituição do IGF constou das diretrizes programáticas aprovadas no 4º Congresso sobre Diretrizes do Programa de Governo², promovido pelo PT em fevereiro/2010 e que foram inicialmente apresentadas ao TSE quando do registro da candidatura da Min. Dilma. Entretanto, as propostas foram posteriormente reformuladas, mediante petição apresentada ao TSE em julho/2010 com exclusão do IGF (entre outras alterações), sob alegação de que o programa anterior teria sido juntado por lapso.

Campanhas presidenciais comumente abordam o tema, sobretudo partidos como o PSOL e PV, responsáveis por trazerem a possibilidade de instituição tanto para debates quanto em promessas de campanha. A publicação no país das obras de Thomas Piketty, que indica como uma das ferramentas possíveis para o problema da distribuição desigual da renda a “progressividade fiscal” (tributação da renda e das grandes fortunas), também foi importante para reacender o debate.

² Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/dl/primeira-versao-programa-dilma-rousseff.doc>>

Por fim, há pronunciamentos como o de Warren E. Buffett (NY Times, 2011)³ manifestando desconforto por pagar, relativamente, menos tributo do que a média de seus funcionários e de outros mega-ricos que também já se manifestaram à imprensa no mesmo sentido. A questão tem sido aventada de forma episódica. Mas sempre que surge, é notável a movimentação, de certa maneira eficaz, para mantê-la no plano teórico, diante dos interesses envolvidos.

³ Disponível em: <<https://www.nytimes.com/2011/08/15/opinion/stop-coddling-the-super-rich.html>>

3. Dever, omissão e faculdade constitucional de legislar

Trata-se de verificar se a instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) pela União é ou não obrigatória do ponto de vista jurídico, traçando um paralelo com as razões do voto proferido pelo Exmo. Ministro Marco Aurélio na ADO 25, que concluiu haver omissão do Congresso Nacional em legislar sobre a matéria.

O exercício da competência tributária é facultativo? Pode a União optar por simplesmente não instituir o tributo, segundo razões de política fiscal? De outro lado, a Constituição impõe a instituição do IGF tal como faz com relação ao ICMS?

Em síntese, restou consignado no julgamento da ADO 25 que, além de caracterizada a mora legislativa, deveria ser fixado prazo (12 meses) para que o Legislativo editasse a lei. Vencido, o Min. Marco Aurélio que, limitar-se em reconhecer a mora, discordou da fixação de prazo ao Legislativo, entendendo haver excesso de competência ou mesmo incompetência do STF para tanto, pois o “§ 2º do artigo 103 do Diploma Maior apenas prevê a imposição de prazo quando a mora é de autoridade administrativa. *Aí, sim, o Judiciário pode, não se substituindo à própria autoridade administrativa, impor o prazo de 30 dias para que seja adotada a providência.*”

O Relator, Min. Gilmar Mendes, afirmou ter sido inaugurado o “pensamento do possível no Federalismo cooperativo”, de modo que as unidades federativas foram chamadas a compor a solução da lide de maneira a diminuir as divergências e ressaltar as convergências. Nas palavras do Ministro, a interpretação da Constituição a partir da perspectiva do “pensamento do possível” se caracteriza da seguinte maneira:

“A Constituição não é uma norma fechada, mas sim um projeto em contínuo desenvolvimento, representativo de conquistas e experiências e ao mesmo tempo aberto à evolução e à utopia. No Estado Constitucional, a interpretação da Constituição, portanto, não deve ser realizada segundo a lógica do “um ou outro” (*Entweder-oder*), mas de acordo com um pensamento permanentemente aberto a múltiplas alternativas e possibilidades.”

A despeito do quanto decidido na ADO 25, a melhor doutrina afirma que a competência tributária para instituir os impostos previstos na Constituição, embora irrenunciável, pode ou não ser exercida (à exceção do ICMS, que é obrigatório):

“Noutro dizer, a competência tributária é a habilitação ou, se preferirmos, a faculdade potencial que a Constituição confere a determinadas

peças, para que tributem. (...) De fato, quem pode tributar, pode também aumentar o tributo, minorá-lo, isentá-lo ou, até, não tributar, observadas, sempre, obviamente, as diretrizes constitucionais. Tudo vai depender de uma decisão política, a ser tomada pela própria entidade tributante. Temos, pois, que o titular da competência tributária não pode nem substancialmente modificá-la, nem delegá-la, nem renunciá-la. Admite-se, porém, que deixe de exercitá-la ou que a exercite apenas em parte.” (CARRAZZA, Roque Antonio. ICMS. 17ª edição. Malheiros Editores: São Paulo, 2016, p. 35).

Dizer que há omissão inconstitucional implica afirmar que a União está obrigada a instituir o imposto e, portanto, invade a competência legislativa de analisar se é conveniente, do ponto de vista político e econômico, criar esse tributo específico. Isso tudo se reforça diante das grandes polêmicas sobre as razões suscitadas por aqueles que defendem a instituição ou, de outro lado, a abolição desse imposto, conforme veremos adiante.

3.1. Debate político e consequencialista/poucos elementos jurídicos

A competência da União para instituir o imposto sobre grandes fortunas foi prevista na Constituição de 1988, condicionada à edição de lei complementar. Embora existam diversos projetos de lei tramitando no Congresso Nacional, o Relatório Preliminar da Subcomissão Temporária da Reforma Tributária da Comissão de Assuntos Econômicos do Senado Federal propõe a extinção do tributo. Nos vinte anos de vigência do sistema constitucional tributário inaugurado com a promulgação da Carta de 1988 o tributo não foi criado.

Os debates levados a cabo no Congresso Nacional sobre a questão levaram ou a um impasse, ou a uma certeza no sentido de que seria um imposto improdutivo do ponto de vista arrecadatório e, por outro lado, porque viria a desestimular a formação de poupança interna.

De fato, o imposto sobre grandes fortunas foi testado por vários países, muitas vezes sob a denominação de imposto sobre o patrimônio. A experiência mundial mostra que o tributo não se demonstrou, em geral, viável.

Nesse contexto, existem correntes que defendem a extinção da competência outorgada à União para a instituição do imposto sobre grandes fortunas, como sugerido pela comissão instalada no Senado Federal.

Quando menos, seria recomendável alterar o texto constitucional, estabelecendo-se que a instituição do imposto deva ser feita “mediante lei complementar” e não “nos termos de lei complementar”. Isto porque, da forma como está redigido, o inciso VII do art. 153 permite que a lei complementar defina apenas os aspectos básicos do tributo (fato gerador, contribuinte, base de cálculo, periodicidade), após o que poderá a União, a qualquer momento, instituí-lo até mesmo por medida provisória, com a alíquota que bem entender.

A rigor, somente caberia editar medida provisória a respeito do tema se houvesse um fato extraordinário que assim justificasse, ao invés de submeter-se a matéria previamente ao Congresso Nacional mediante projeto de lei (CF, art. 62). Na prática, porém, o Poder Executivo tem editado medidas provisórias sobre os mais variados temas, conforme conveniências políticas, o que tem sido tolerado pelo Legislativo e pelo Judiciário, salvo raras exceções.

Dessa forma, existe grande probabilidade de que o Governo possa, a qualquer momento, pretender regular a matéria sem prévia oitiva do Congresso, em havendo lei complementar prevendo os elementos fundamentais do imposto sobre grandes fortunas.

Contudo, a questão envolve um juízo delicado, pois, além dos aspectos negativos apontados, a instituição do tributo depende, em primeiro lugar, da prévia definição do que se entende por “fortuna” e, em segundo lugar, da definição do que se entende por “grande fortuna”.

Por certo, em termos semânticos, grandes fortunas e patrimônio não se equivalem e o efeito da tributação sobre um e outro é obviamente distinto. O tributo cuja instituição a Constituição autoriza exclui a possibilidade de tributação sobre o patrimônio (gênero do qual a tributação sobre grandes fortunas é espécie). Quanto ao conceito de “grande fortuna”, a definição depende do exame das condições econômicas e sociais de cada País. A tendência é estabelecer-se um padrão que atenda à razoabilidade, tributando-se apenas a parcela de patrimônio improdutivo, sob pena de desestimular a formação e poupança e inibir investimentos essenciais para o País.

3.2. Possíveis materialidades do IGF

Como já dito, fortuna⁴ pode ser entendida como um conceito abrangente do conjunto de bens e direitos detidos por pessoas consideradas ricas. A expressão “grande fortuna” deve, portanto, ser interpretada no sentido de que não é “qualquer riqueza” que pode ser tributada pelo imposto, mas apenas a riqueza extraordinária (a grande riqueza, maior que as demais).

O conceito de “grande fortuna”, ao contrário do que tipicamente ocorre nas normas constitucionais atributivas de competências tributárias, não possui um sentido corrente nem técnico, nem mesmo bem definido. A expressão estaria reportando-se a um dado socioeconômico do País: *o que é possuir uma “grande fortuna” no Brasil?* O tema demanda a necessidade de estudos pré-legislativos ou pós-legislativos para investigar esse conceito socioeconômico de “grandes fortunas” e, sem dúvidas, os critérios devem constar em eventual lei complementar, ou mesmo ordinária, que venha instituir o imposto.

Dentre os inúmeros projetos de lei acerca da instituição do tributo, o PLP n. 0277/2008 da Dep. Luciana Genro⁵, mais avançado, pronto para ser votado em Plenário, prevê, como hipótese de incidência a *“titularidade, em 1º de janeiro de cada ano, de fortuna em valor superior a R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais), expresso em moeda de poder aquisitivo de 1º de janeiro de 2009”*. Os sujeitos passivos seriam as **(a)** pessoas físicas domiciliadas no país, **(b)** espólios e **(c)** pessoas físicas ou jurídicas domiciliadas no exterior em relação ao patrimônio localizado no País.

O conceito de fortuna seria *“o conjunto de todos os bens e direitos, situados no país ou no exterior, que integrem o patrimônio do contribuinte”*, com certas exceções (instrumentos de trabalho até R\$ 300 mil, objetos de antiguidade/arte/coleção, outros bens classificados pela lei como de alta relevância social/econômica/ecológica). E a avaliação dos bens se daria da seguinte maneira:

⁴ **“fortuna.** for.tu.na. **sf (lat fortuna).** **1** Aquilo que sucede por acaso. **2** Boa sorte, ventura, felicidade. **3** Destino, fado, sina. **4** Sucesso imprevisto. **5** Eventualidade. **6** Estado ou condição de uma pessoa. **7** Bens, riqueza. **8** Adversidade, infortúnio. **9** Êxito, sucesso. **10** *Mit* Deusa romana da sorte, cega, caprichosa na repartição dos dons, que presidia a todos os fatos da vida humana. **Fazer fortuna: enriquecer, prosperar”** (cf. Dicionário Michaelis)

⁵ Há outros Projetos em tramitação a respeito, cerca de 37, como o Projeto 162/89 (Sen. Fernando Henrique Cardoso – PLP-CD 202/1989) e os respectivos apensos.

- Imóveis: base de cálculo do IPTU ou ITR e, no caso de bens no estrangeiro, valor de aquisição;
- Créditos pecuniários corrigíveis monetária ou cambialmente: valor atualizado; e
- Demais: valor de aquisição.

Observando as seguintes faixas de progressão e alíquotas:

- R\$ 2.000.000,00 – isento
- De R\$ 2.000.000,01 a R\$ 5.000.000,00 – 1%
- De R\$ 5.000.000,01 a R\$ 10.000.000,00 – 2%
- De R\$ 10.000.000,01 a R\$ 20.000.000,00 – 3%
- De R\$ 20.000.000,01 a R\$ 50.000.000,00 – 4%
- Mais de R\$ 50.000.000,00 – 5%

O lançamento seria baseado em declaração do contribuinte (na forma da lei), da qual devem constar todos os bens de seu patrimônio, e respectivo valor. Com a *presunção de que o bem que não conste da declaração foi adquirido com rendimentos sonegados do IR* (lançamento de impostos devidos no exercício em que apurada a omissão). Por fim, haveria responsabilidade solidária nos casos de dissimulação do verdadeiro proprietário dos bens ou direitos e/ou subavaliação.

Diante disso, a princípio, nos parece que o valor inicial de R\$ 2.000.000,00, a ser considerado como “grande fortuna” pelo projeto, poderá atingir uma parcela da classe média brasileira que, a título exemplo, um apartamento em São Paulo (Capital) comprado com o esforço de uma vida inteira de trabalho (classe média) poderia facilmente chegar a esse valor. De todo modo, nada impede que o texto seja aprovado com as devidas alterações/atualizações dos valores.

4. Experiência internacional

Durante e após as duas guerras mundiais, vários países cobraram impostos sobre a riqueza para financiar os esforços de guerra e a reconstrução. A Irlanda e a Islândia também implementaram esses impostos para ajudar o orçamento a se recuperar da crise financeira global.

No entanto, como referido, a popularidade da tributação da riqueza líquida diminuiu consideravelmente nas últimas décadas e atualmente existem apenas três países membros da OCDE (Noruega, Espanha e Suíça) que a aplicam (em comparação com 12 em 1990). As razões para isso foram os baixos níveis de receita complementados por altos custos administrativos.

Dos 37 países membros da OCDE, 12 (32%) chegaram a cobrar o imposto sobre fortunas (IF) de pessoas físicas: Áustria, Alemanha, Dinamarca, Espanha, Finlândia, França, Islândia, Luxemburgo, Noruega, Holanda, Suécia e Suíça (situação verificada em 1990). Esse número está cada vez mais reduzido e hoje poucos continuam cobrando o imposto.

Os fatores que vêm sendo apontados para justificar a extinção de impostos sobre fortunas referem-se principalmente aos seus custos de arrecadação/administração e suposto risco de fuga de capitais. Além disso, o IF dificilmente atinge seus propósitos redistributivos, em decorrência de planejamentos tributários que reduzem sua arrecadação. De certa forma, suas receitas limitadas fizeram com que sua extinção fosse mais aceitável e factível sob o ponto de vista político do que sua cobrança.

Sobre a dimensão do seu potencial arrecadatório, os dados demonstram que, em 2016, a arrecadação do IF correspondeu a 0,2% do PIB na Espanha e a 1% na Suíça. Em relação às receitas tributárias, o IF variou de 0,5% na França para 3,7% na Suíça, em 2017. A Suíça é o país mais bem-sucedido na arrecadação desse imposto, sendo que as receitas obtidas com o IF superam bastante às dos demais países, como aponta a OCDE:

Figure 1.3. Revenues from individual net wealth taxes in France, Norway, Spain and Switzerland in 2016

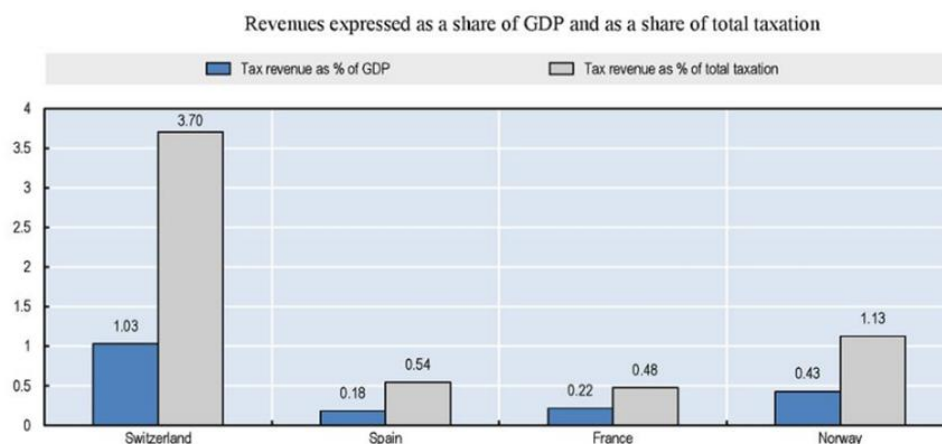


Gráfico 1 - Receitas de impostos líquidos individuais na França, Noruega, Espanha e Suíça em 2016

Como se vê, à exceção da Suíça, o IF representa pequena parcela do total de receitas tributárias e, com o tempo, a maioria dos países verificou a manutenção ou até mesmo a queda em sua arrecadação, a despeito do aumento no patrimônio dos indivíduos.

Apenas três países da OCDE atualmente cobram o IF (considerado em sentido estrito). Outros cobram essa modalidade de imposto em relação a determinados ativos.

4.1 Países da OCDE que continuam a cobrar o IF: Espanha, Noruega e Suíça

ESPANHA

Alíquota: 0,2% a 2,5% (obs.: de acordo com a regulação nacional do imposto; os Estados podem alterar as alíquotas, que em algumas regiões chega a 3,75% e em outras há 100% de anistia, como em Madri)

Up to (EUR)	EUR	Remaining (EUR)	%
0.00	0.00	167,129.45	0.2
167,129.45	334.26	167,123.43	0.3
334,252.88	835.63	334,246.87	0.5
668,499.75	2,506.86	668,499.76	0.9
1,336,999.51	8,523.36	1,336,999.50	1.3
2,673,999.01	25,904.35	2,673,999.02	1.7
5,347,998.03	71,362.33	5,347,998.03	2.1
10,695,996.06	183,670.29	Excess	3.5

Tabela 1 - Alíquotas do imposto sobre fortunas incidentes de acordo com a legislação da Espanha em 2022

Base de cálculo: fortuna líquida que ultrapasse €700 mil em 31 de dezembro de cada ano, podendo ser aplicadas deduções. A base é composta por todos os ativos e direitos que possam ser economicamente valorados, mas admite-se a subtração de todos os ônus e dívidas que reduzem o patrimônio do sujeito passivo. Há dedução de €300mil para os residentes (em relação à residência), além de deduções relativas a participações societárias detidas em empresas familiares que cumpram certos requisitos e a planos de previdência. Quanto aos critérios de avaliação, os imóveis são avaliados pelo valor mais alto dentre o custo de aquisição, o valor cadastral ou o valor declarado para outros impostos. As faixas de isenção e deduções são aplicáveis individualmente (e não por casal).

Sujeito passivo: residentes fiscais sobre riqueza auferida em bases universais e não residentes sobre ativos situados na Espanha. No caso de residentes fiscais, o imposto é arrecadado ao governo autônomo local. Para os não residentes, o imposto é arrecadado ao governo central. Embora exista uma legislação de caráter nacional, os governos autônomos podem alterar alíquotas, faixas de isenção e deduções para seus residentes. Na ausência de regulação local, aplica-se a regra nacional.

Comentários adicionais: o imposto foi criado em 1977 como um tributo temporário e vigorou por mais de 30 anos, tendo sido suspenso em 2008. Foi reintroduzido em 2011, também em caráter temporário, mas vem sendo renovado sucessivamente e encontra-se em vigor.

NORUEGA

Alíquota: 0,7% (governo municipal) e 0,25% (governo estadual).

Base de cálculo: riqueza líquida que ultrapasse NOK 1,7 milhões, verificada em 1º de janeiro de cada ano - para patrimônios que ultrapassem NOK 20 milhões, uma alíquota adicional de 0,4% será devida ao estado. O patrimônio de casais que moram juntos é considerado de forma agregada para fins do imposto. Para não residentes não se aplica a faixa de isenção, mas o imposto incide apenas sobre ativos imobiliários. Hipotecas podem ser deduzidas da base de cálculo.

Sujeito passivo: residentes fiscais sobre riqueza auferida em bases universais e não residentes sobre imóveis situados na Noruega.

Comentários adicionais: Noruega não possui impostos específicos sobre doações e heranças, desde 2014.

SUIÇA

Alíquota: variável em cada Cantão⁶ de 0,3% a 1%.

Base de cálculo: riqueza líquida (ativos menos passivos avaliados a valor justo). As faixas de isenção variam de CHF 50 mil a 250 mil. Em Zurique, p.ex., o imposto incide sobre a riqueza líquida acima de CHF 77 mil.

Sujeito passivo: residentes fiscais sobre riqueza situada na Suíça (mas ativos situados no exterior são levados em consideração para efeitos de enquadramento nas alíquotas aplicáveis) e não residentes sobre ativos situados na Suíça

Comentários adicionais: Embora o imposto federal sobre o patrimônio tenha sido abolido na Suíça, os cantões ainda implementam seus próprios sistemas de imposto sobre o patrimônio, que diferem significativamente, mas têm algumas características comuns. Esses impostos são todos cobrados sobre o patrimônio líquido mundial (o passivo é dedutível), de todos os residentes, proporcionalmente ao tempo que passam na Suíça, com benefícios fiscais (cujo valor varia entre os cantões). Os ativos

⁶ Trata-se de termo utilizado para identificar um Estado soberano, com fronteiras próprias, além do exército e de moeda própria.

empresariais são avaliados pelo valor contábil, outros pelo valor de mercado, embora os métodos atuais possam diferir.

O imposto é de competência dos Cantões (são 26 ao todo). Os ativos estrangeiros não são tributados na Suíça, embora sejam levados em conta para fins de determinação da alíquota. Como os ativos e passivos são avaliados a valor justo, alguns ativos estão sujeitos a depreciação. Tendo em vista as reduzidas faixas de isenção.

O modelo suíço de imposto sobre a riqueza líquida serviu de exemplo nas propostas de reforma tributária dos candidatos presidenciais dos Estados Unidos Bernie Sanders e Elizabeth Warren.⁷

4.2 Países da OCDE que cobram o imposto apenas em relação a determinados ativos: Bélgica, França, Itália e Holanda

BÉLGICA (obs.: tributo declarado inconstitucional)

Alíquota: 0,15%

Base de cálculo: valor total de determinados valores mobiliários que superassem €500 mil por investidor pessoa física.

Sujeito passivo: residentes em relação a valores mobiliários detidos na Bélgica e no exterior, e não residentes em relação a investimentos mantidos com intermediário financeiro belga.

Comentários adicionais: A Bélgica instituiu o IF em 2018, mas a Suprema Corte declarou sua inconstitucionalidade em outubro de 2019.

FRANÇA

⁷ Bernie Sanders and Elizabeth Warren want a wealth tax. Wealthy Swiss say their model could work for the U.S., Michael Birnbaum, Washington Post. Disponível em: <https://www.washingtonpost.com/world/europe/swiss-wealth-tax-inspired-bernie-sanders-and-elizabeth-warren/2020/03/02/6b786e76-540b-11ea-80ce-37a8d4266c09_story.html>

Alíquota: 0,5% a 1,5%. A alíquota máxima se aplica à base que exceder €10 milhões.

Base de cálculo: patrimônio imobiliário líquido superior a €800 mil, sendo aplicáveis deduções e isenções. Esse patrimônio inclui ativos imobiliários e direitos detidos por meio de estruturas societárias (em relação à fração representativa do valor dos imóveis). Os ativos são considerados de acordo com o valor de mercado e são deduzidas as dívidas relacionadas ao patrimônio imobiliário. São isentos ativos imobiliários e direitos reais empregados diretamente em atividades industriais ou comerciais, na agricultura ou em serviços profissionais. O imóvel de residência do sujeito passivo é beneficiado com dedução correspondente a 30% do seu valor de mercado.

Sujeito passivo: quem possui patrimônio imobiliário líquido superior a €1,3 milhão. Para residentes, considera-se o patrimônio em bases universais. Para os não residentes, consideram-se apenas os imóveis situados em território francês.

Comentários adicionais: A França cobrava anteriormente o Impôt de Solidarité sur La Fortune (ISF) de quem possuísse riqueza líquida superior a €1,3 milhão – contudo, o imposto incidia apenas sobre a parcela dos ativos líquidos que superasse €800 mil. O ISF foi revogado após a eleição de Emmanuel Macron, tendo sido substituído pelo Impôt sur la Fortune Immobilière (IFI), a partir de janeiro de 2018, o qual incide exclusivamente sobre bens imóveis.

ITÁLIA

Alíquota: 0,2% para ativos financeiros e 0,76% para propriedades imobiliárias

Base de cálculo: valor total dos ativos financeiros e propriedades imobiliárias detidas no exterior.

Sujeito passivo: residentes na Itália.

Comentários adicionais: Em 2011, o imposto incidia apenas sobre os ativos financeiros. No ano seguinte, a incidência foi estendida aos imóveis mantidos no exterior. Se os ativos financeiros ou imóveis estiverem sujeitos a imposto sobre fortuna no país da fonte, o sujeito passivo poderá deduzir o valor desse imposto como crédito do imposto devido na Itália. Para quem migrar sua residência fiscal para a

Itália, existe a opção de tributar a renda originária de fontes não italianas por um imposto substitutivo fixo de €100 mil anuais e, nessa hipótese, não se aplica a tributação sobre a propriedade de ativos financeiros e imobiliários.

HOLANDA

Alíquota: 0,58% a 1,68%.

Base de cálculo: rendimento presumido pela legislação para investimentos e poupança.

Sujeito passivo: residentes em relação a bases universais e não residentes em relação a fontes holandesas.

Comentários adicionais: não se trata de um imposto sobre fortunas em si, e sim de uma forma de apuração do IR para determinada categoria de ativos, qual seja, os rendimentos considerados como poupança e investimentos. Aplica-se a esses rendimentos uma alíquota fixa de 30%. Pela sistemática de cálculo, presume-se uma renda para tais ativos, a qual é tributada a 30%, e a alíquota efetiva varia de 0,58% a 1,68% do valor do ativo, a depender da faixa de rendimentos presumida.

4.3 Na América do Sul, a Colômbia instituiu impostos sobre fortunas (Argentina e Uruguai possuem imposto sobre patrimônio)

A tributação sobre a riqueza ou patrimônio verificada no Uruguai e na Argentina não corresponde propriamente a um imposto sobre grandes fortunas, ou a uma exação que atinja apenas a camada mais rica da população. Trata-se de modalidade de incidência fiscal sobre o patrimônio, que estabelece algumas isenções ou deduções para não onerar o mínimo vital, mas parcela significativa da base de incidência atinge a classe média da população, em função dos valores envolvidos.

Em relação à Colômbia, por outro lado, a faixa de isenção corresponde a USD 1,35 milhão e a estimativa é a de que haja apenas cerca de 7.000 contribuintes do imposto, o que indica tratar-se de um tipo de IGF.

ARGENTINA

Alíquota: progressiva (obs.: 1 peso argentino = USD 0,006 em nov/2022).

Valor total de los bienes que exceda el mínimo no imponible		Pagarán \$	Más el %	Sobre el excedente de \$
Más de \$	A \$			
0	3.000.000, inclusive	0	0,50%	0
3.000.000	6.500.000, inclusive	15.000	0,75%	3.000.000
6.500.000	18.000.000, inclusive	41.250	1,00%	6.500.000
18.000.000	100.000.000, inclusive	156.250	1,25%	18.000.000
100.000.000	300.000.000, inclusive	1.181.250	1,50%	100.000.000
300.000.000	En adelante	4.181.250	1,75%	300.000.000

Tabela 2 - Alíquotas do imposto sobre fortunas incidentes de acordo com a legislação da Argentina em 2022

Após a conversão em dólares, tem-se que a faixa de isenção corresponde a USD 18 mil, aproximadamente, e a alíquota mais gravosa incide sobre base superior a USD 1,8 milhões.

Base de cálculo: bens móveis e imóveis. Há isenções, como o imóvel residencial (quando seu valor for igual ou inferior a \$ 30 milhões), imóveis rurais, títulos da dívida pública, quotas sociais de cooperativas, dentre outros.

Sujeito passivo: residente na Argentina que tenha patrimônio superior a \$ 6 milhões, em relação a bases universais, e residentes no exterior em relação aos bens situados no país, e espólios.

URUGUAI

Alíquota: progressiva, com variações para residentes e não residentes (obs.: 1 peso uruguaio = USD 0,025 em nov/2022)

Tasas

Contribuyentes no residentes que no tributen IRNR

Personas Físicas y Sucesiones Indivisas			Núcleos Familiares		
Monto imponible		Tasa	Monto imponible		Tasa
Desde	Hasta		Desde	Hasta	
1	5.303.000	0,70%	1	10.606.000	0,70%
5.303.000	10.606.000	1.10%	10.606.000	21.212.000	1.10%
10.606.000	21.212.000	1.40%	21.212.000	42.424.000	1.40%
21.212.000		1,50%	42.424.000		1,50%

Restantes contribuyentes

Personas Físicas y Sucesiones Indivisas			Núcleos Familiares		
Monto imponible		Tasa	Monto imponible		Tasa
Desde	Hasta		Desde	Hasta	
1	5.303.000	0,10%	1	10.606.000	0,10%
5.303.000		0,40%	10.606.000		0,40%

Tabela 3 - Alíquotas do imposto sobre fortunas incidentes de acordo com a legislação do Uruguai em 2022

Considerando a tributação sobre os residentes, tem-se que a alíquota de 0,4% onera a base de até USD 132,5 mil, aproximadamente. Em relação aos núcleos familiares, essa base corresponde ao dobro (USD 265,1 mil).

Base de cálculo: diferença entre ativos e passivos, compreendendo todos os bens situados ou utilizados economicamente no país. Os imóveis são avaliados pelo valor de cadastro.

Sujeito passivo: residentes e não residentes, núcleos familiares e espólios.

Comentários adicionais: a legislação prevê ainda o pagamento antecipado do imposto durante o exercício e o pagamento de um saldo ao final.

COLÔMBIA

Alíquota: 0,5 % a 1%

Base de cálculo: patrimônio líquido superior a \$3.000 milhões pagarão uma taxa que começa em 0,5%, e os ativos superiores a \$5.000 milhões pagarão um por cento. Está isenta a primeira residência do sujeito passivo, até o limite legal (cerca de USD 130 mil). Obs.: 1 peso colombiano = USD 0,00021 (em nov/2022). Assim, onera-se o patrimônio líquido que seja superior a aproximadamente USD 1,35 milhão.

Sujeito passivo: residentes na Colômbia e não residentes em relação ao patrimônio possuído direta ou indiretamente no país.

Comentários adicionais: o imposto na Colômbia foi criado com caráter temporário e após sucessivas prorrogações, foi ratificado e instituído no país.

4.4 Países que instituíram o IF e posteriormente extinguiram o tributo

ALEMANHA

IF foi declarado inconstitucional pela Suprema Corte em 1996, por violação à isonomia e por caráter confiscatório. A alíquota era de 1% sobre a riqueza que excedesse o limite de isenção, que era variável (USD 15 mil para pessoas jurídicas, USD 90 mil para pessoas físicas, USD 180 mil para casais e USD 127,5 mil para sexagenários).

DINAMARCA

Revogou o IF em 1996. A alíquota era de 2,2% sobre a riqueza que excedesse USD 155 mil.

FINLÂNDIA

Revogou o IF em 2006. A alíquota era de 0,9% sobre a riqueza que excedesse 1 milhão de marcos finlandeses (cerca de USD 186 mil).

ÍNDIA

Revogou o IF em 2015, com efeitos a partir de 01.04.2016. As alíquotas eram progressivas de 0,5% a 2%, com limite de isenção de USD 53,2 mil. O imposto não incidia sobre ativos financeiros e imóveis residenciais e de uso comercial.

ISLÂNDIA

Revogou o IF em 2006 e reinstituíu o imposto em 2010, em virtude da crise financeira, com vigência até 2012. A alíquota era de 1,5% sobre a riqueza que excedesse USD 635,6 mil (inclusive sobre patrimônio de pessoas jurídicas).

SUÉCIA

Revogou o IF em 2007. A alíquota era de 1,5% sobre a riqueza que ultrapasse 1,5 milhão de coroas suecas (cerca de USD 230 mil).

Também chegaram a instituir o IF o **Japão** e a **Irlanda**, mas a vigência teve curta duração (de três a quatro anos). De outro lado, países como **Canadá**, **Estados Unidos**, **Reino Unido** e **Austrália** aventaram a possibilidade de criação do tributo, a qual foi rejeitada.

5. A pandemia e o ressurgimento do debate sobre o IGF

No contexto da pandemia, vários países, especialmente na América Latina, consideraram taxas de solidariedade para financiar a dívida acumulada devido à pandemia e/ou impulsionar a recuperação.⁸ Uma publicação da United Nations Economic and Social Commission for Western Asia (UN ESCWA), da ONU, sugeriu um imposto de solidariedade na região árabe para aliviar os efeitos econômicos do COVID-19.

O FMI propôs aumentar temporariamente as taxas de imposto de renda e cobrar uma sobretaxa corporativa especial sobre aqueles que tiveram lucros excepcionalmente altos nos anos de pandemia. Propostas também foram publicadas na Europa, embora o debate tenha permanecido muito mais no nível acadêmico, pois a recuperação econômica foi mais rápida do que o esperado.

A pandemia do novo Coronavírus (COVID-19) levou muitos parlamentares a apresentar projetos para instituir o IGF, a fim de criar nova fonte tributária para a União, tendo em vista a queda na capacidade de arrecadação por força da crise econômica e o elevado comprometimento das receitas federais para o custeio de despesas obrigatórias, sobretudo nas áreas da saúde e assistência social.

O agravamento da pandemia também foi responsável pelo aumento dos índices de pobreza no país, sem falar nos custos evidentes à economia mundial em decorrência do necessário *lockdown* imposto à população para frear o avanço do vírus. As medidas sanitárias afetaram de maneira desproporcional as famílias de renda mais baixa. Em contrapartida, diversos índices demonstraram o aumento do patrimônio dos super-ricos.⁹

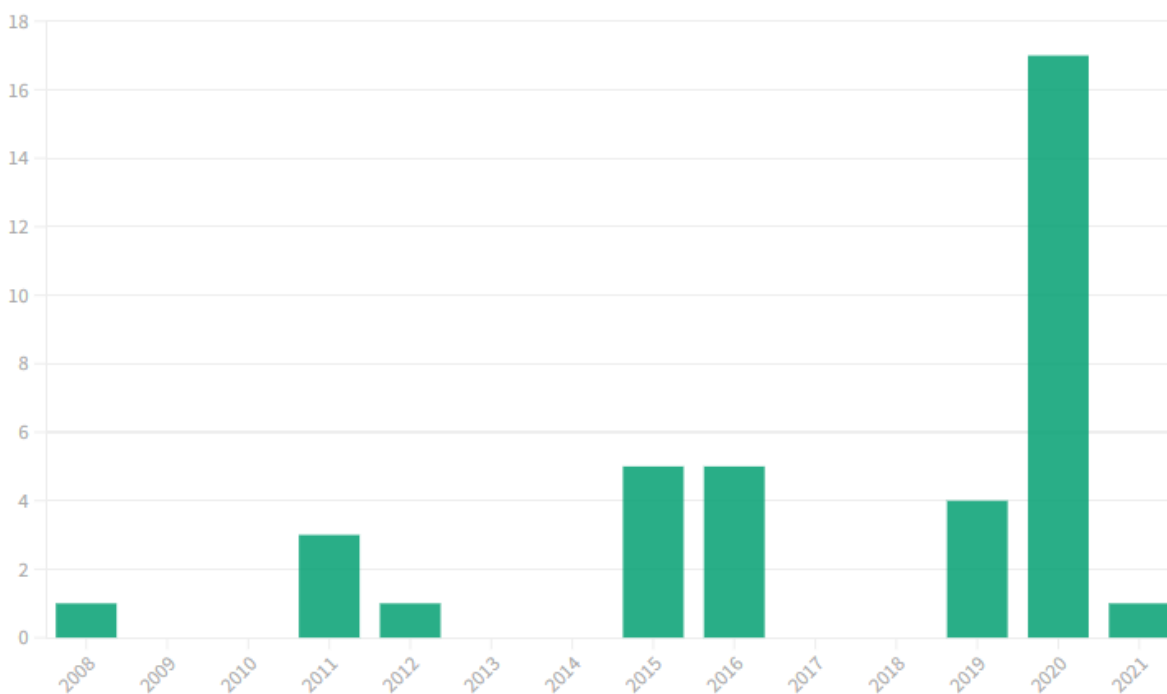
⁸ Disponível em: <<https://www.americasquarterly.org/article/latin-americas-plans-to-tax-the-rich/>> Acesso em 15 de setembro de 2022.

⁹ Disponível em: <<https://economia.uol.com.br/noticias/bbc/2021/04/07/lista-bilionarios-forbes-brasileiros-crescimento-recorde-pandemia-covid-19.htm>>. Acesso em 06 de agosto de 2022.

Não à toa, o *boom* de projetos de leis apresentados à Câmara e ao Senado para instituição do imposto se deu em 2020, ano em que a pandemia se instaurou mundialmente:

'Boom' de pedidos

Projetos para criação de imposto sobre fortunas apresentados no Congresso por ano



Fonte: Câmara dos Deputados e Senado Federal



Tabela 4 - Quantidade de Projetos de Lei apresentados ao Congresso para instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas

Conseqüentemente, o conceito de exigir solidariedade financeira daqueles em melhor situação e/ou menos afetados pela crise veio à tona no debate público. Foram discutidos impostos ou taxas sobre empresas beneficiadas pela pandemia (por exemplo, serviços de entrega ou produtores de equipamentos médicos), indivíduos com empregos mais estáveis (por exemplo, servidores públicos), aqueles com outras fontes de renda (por exemplo, cobrança de aluguel) ou em geral os mais ricos.

Afinal, nada mais justificável a proposta de tributar patrimônios que cresciam exponencialmente em detrimento dos níveis de pobreza se acentuando em igual medida.

Abaixo, analisaremos as possíveis consequências da instituição do imposto do Brasil, tanto negativas quanto positivas.

5.1 Impactos econômicos/redução de desigualdades

Há quem sustente que, na eventualidade de ser criado um IGF, o imposto poderá acarretar na fuga de capitais e/ou desestimular a formação de poupança interna. No entanto, é possível vislumbrar algumas saídas para evitar isso ocorra, como, por exemplo, a tributação do patrimônio ou herança, com incidências complementares, do ponto de vista econômico, ao IR e ao ITCMD, conforme o caso.

No caso de tributação do patrimônio (líquido ou não), limitar-se-ia a incidência ao patrimônio improdutivo. Nessa hipótese, esbarra-se na complexidade de definir o patrimônio improdutivo, pois, poderia tornar-se impraticável conferir contornos como esses ao tributo. De outro lado, podemos pensar em um caráter indutor positivo em um tributo desse tipo, por exemplo, o incentivo à produção que gera emprego e renda.

A tributação apenas das “heranças extraordinárias” (um possível conceito de “grande fortuna” transposto para a realidade econômica “herança”) realmente possibilitaria, como sustentam alguns, ao tributo promover a “justiça fiscal redistributiva” sem atrapalhar o desenvolvimento econômico (desestímulo ao investimento, à poupança e mesmo ao trabalho).

Restringir a tributação das grandes fortunas às pessoas físicas seria alternativa para evitar possível desaceleração econômica decorrente do declínio da produção passível de ser causado pela instituição do imposto. De outro lado, seria possível a tributação apenas de pessoas jurídicas improdutivas, desde que, após clara definição do que seria uma pessoa jurídica improdutiva, a avaliação do que seja “grande fortuna” para uma pessoa jurídica dependesse, no mínimo, de uma análise que leve em conta as condições de todo o setor no qual a empresa se insere (e talvez de outros que com ele se comuniquem).

Todas essas considerações acerca dos possíveis impactos econômicos, nos levam ao cerne do debate acerca do IGF e a suposta “iniquidade” do sistema tributário nacional, de modo a pensarmos a tributação de grandes fortunas como instrumento tendente à redução da **regressividade** (camadas sociais mais baixas pagam proporcionalmente mais impostos que as altas camadas) inerente à tributação no País.

Portanto, é preciso avaliarmos quais tipos de bens devem ser excluídos do âmbito de incidência do IGF, como aqueles necessários ao desenvolvimento de atividades profissionais e afins, obras de arte, do patrimônio histórico ou relevantes do ponto de vista social, bem como os problemas relacionados à avaliação dos bens para que possam conferir “praticabilidade” ao tributo.

Em síntese, temos os principais argumentos, extraídos da melhor doutrina majoritariamente contrária à instituição do IGF:

- (i) os impactos econômicos negativos como a fuga de capitais e desincentivo à formação de poupança interna; dificuldades na obtenção de informações dos contribuintes (“assimetria de informação”);
- (ii) dificuldade na avaliação dos bens dos contribuintes (critérios diversos) e a inexpressividade do potencial arrecadatório frente aos altos custos de administração do tributo;
- (iii) questionamentos sobre o imposto ser ou não instrumento adequado para a promoção da justiça fiscal (existência de “modos” melhores, como a progressividade do IR);
- (iv) bitributação (a base de cálculo contém elementos que compõem a base de cálculo de outros tributos – no Brasil, por exemplo, IPTU, IPVA, ITR);
- (v) e experiências internacionais “fracassadas” nos países que tentaram criar tributos desse tipo de tributo.

No entanto, a possibilidade de o imposto ser efetivo para a redução de desigualdades e não ser confiscatório, nos traz os principais argumentos a favor da instituição no sentido de que:

- (i) a “riqueza” seria fato de exteriorização capaz de denotar capacidade contributiva e sua tributação contribuiria para a “progressividade” do sistema como um todo;

(ii) consequente correção da chamada “regressividade”, fenômeno em que os ricos pagam proporcionalmente menos impostos (presente no Brasil, segundo dados oficiais);

(iii) a tributação da riqueza poderia captar índices de riqueza que normalmente escapam ao tributo sobre a renda;

(iv) o possível caráter indutivo pode levar ao emprego do capital em atividades produtivas – em detrimento do “rentismo” – gerando emprego e renda para a população em geral (e incrementando a arrecadação de outros tributos); e

(v) maior controle e melhor gerenciamento de impostos sobre rendas e doações/heranças com o cruzamento de informações tendente a identificar ilícitos praticados pelos sujeitos passivos.

Ressalte-se que os argumentos de ambas as correntes de pensamento são relevantes e consistentes, e quaisquer que sejam as conclusões, pela viabilidade da instituição do imposto ou não, é recomendável que haja modificação no sistema tributário com vistas a diminuir as desigualdades de políticas fiscais.

6. Conclusão

De modo geral, os PLP's em curso, prevêm a inclusão no campo do IGF de todos os bens e direitos que integram o patrimônio das pessoas físicas domiciliadas no país (além de pessoa física ou jurídica estrangeira que mantenha bens no país). Alguns prevêm a exclusão de obras de arte, bens necessários ao trabalho assalariado ou autônomo e poucos outros, havendo previsão de que a lei poderá excluir bens de "*alta relevância social, econômica ou ecológica*".

É razoável entender que nas exceções possam ser incluídos bens aplicados à geração de riquezas. Mas é impossível prever "se" e "o que" será excluído da base de cálculo do tributo. Uma das críticas que se faz ao tributo é justamente que muitos países acabaram excluindo tantos itens da base de cálculo que o imposto, na prática, acabou sem efeito relevante.

Apesar de parecer de alta complexidade tornar um eventual IGF um imposto economicamente viável (custo-benefício) do ponto de vista da Administração Tributária, ou seja, que a arrecadação com ele obtida faça face aos custos administrativos a ele inerentes, não nos parece impossível tal empresa.

Utilizar-se, por exemplo, do aparato utilizado para o Imposto de Renda como possibilidade de aproveitá-lo para viabilidade de cobrança e fiscalização do imposto é uma saída factível. A Receita Federal do Brasil é sabidamente a mais preparada do mundo do ponto de vista tecnológico.

Ainda assim, caso se entenda pela inviabilidade da instituição, não se pode descartar as alternativas à criação de um IGF. Por exemplo, melhor uso da progressividade na tributação da renda, com uma verdadeira "virada de chave" do sistema tributário nacional, do consumo para o patrimônio. A exemplo da França que reformulou a tributação para o patrimônio imobiliário líquido.

De todo modo, a criação do tributo sem profunda análise de viabilidade técnica e econômica pode implicar que muitos contribuintes sejam compelidos a recolher imposto, por exemplo, sobre um segundo imóvel no campo ou no litoral, adquirido com o esforço de toda uma vida de trabalho, por uma série de considerações ideológicas ou por questões puramente arrecadatórias, o que não faria sentido em termos de justiça tributária.

É prudente, portanto, a submissão da matéria ao crivo exclusivo do Congresso Nacional, para amplo debate e aprovação por maioria qualificada, no âmbito do processo legislativo próprio da lei complementar, em se entendendo conveniente a instituição do imposto.

De qualquer forma, na atual conjuntura brasileira, que exige segurança jurídica para viabilizar investimentos necessários à retomada do crescimento econômico, recomenda-se evitar a criação de novos tributos com tamanho potencial para afugentar capitais. Afigura-se mais adequado reformar o sistema tributário, notadamente a tributação do consumo e da renda, sem prejuízo de eventual reformulação do imposto sobre heranças, que constitui forma de tributação do patrimônio mais aceitável socialmente, por vigorar há décadas.

Bibliografia:

ARGENTINA. **Administración Federal de Ingresos Públicos. Conceptos básicos.**

Disponível em:

<<https://www.afip.gob.ar/gananciasYBienes/bienes-personales/conceptos-basicos/que-es.asp>>. Acesso em 22 mai 2022.

A solidarity tax to address the impact of Covid-19 on poverty in the Arab Region.

UN ESCWA, junho de 2020. Disponível em:

<<https://www.unescwa.org/publications/solidarity-tax-address-impact-covid-19-poverty-arab-region>>. Acesso em 20 nov 2022.

BARROSO, L. R. **Controle de Constitucionalidade no Direito Brasileiro.** Ed. 4.

São Paulo: Saraiva, 2009.

BIRBAUM, Michael. **Bernie Sanders and Elizabeth Warren want a wealth tax.**

Wealthy Swiss say their model could work for America. Washington Post, 3 de

março de 2020. Disponível em:

<https://www.washingtonpost.com/world/europe/swiss-wealth-tax-inspired-bernie-sanders-and-elizabeth-warren/2020/03/02/6b786e76-540b-11ea-80ce-37a8d4266c09_story.html>. Acesso em 20 nov 2022.

BRASIL. IPEA. **As discussões sobre a regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas: a situação no Brasil e a experiência internacional.** Nota

Técnica 2011. Disponível em:

<https://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/nota_tecnica/111230_notatecnica_dinte7.pdf>. Acesso em 12 ago 2022.

BRASIL. **Constituição Federal.** Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm> Acesso em 18 ago 2022.

BRASIL. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei nº 277, de 26 de março de 2008.

Regulamenta o inciso VII do artigo 153 da Constituição Federal (Imposto sobre Grandes Fortunas). Brasília: Câmara dos Deputados, 2008. Disponível em:

<https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=547712>. Acesso em: 15 jun. 2022.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 28^a ed. São Paulo: Malheiros.

CAVALCANTE, Márcio André Lopes. **No julgamento da ADO 25 foi reconhecida a omissão do Congresso Nacional em editar a LC de que trata o art. 91 do ADCT; depois do acórdão, União e Estados/DF firmaram acordo e determinaram seu encaminhamento ao Congresso para as providências cabíveis**. Buscador Dizer o Direito, Manaus. Disponível em: <<https://www.buscadordizerodireito.com.br/jurisprudencia/detalhes/daad98225feffe70936b5e3b88658c9>>. Acesso em: 17 ago 2022.

COLÔMBIA. **Ley 2010 de 2019**. Disponível em: <http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley_2010_2019.html>. Acesso em 22 mai 2022.

COLÔMBIA. Ministerio de Hacienda y Crédito Público. **Exposición de motivos de la Reforma Tributaria para la Igualdad y la Justicia Social**. Agosto de 2022. Disponível em: <<https://cuestionpublica.com/descarga-el-texto-de-la-reforma-tributaria-del-gobierno-de-gustavo-petro/>>. Acesso em 16 nov 2022.

CORSATTO, Olavo Nery. **Imposto sobre grandes fortunas**. Revista de Informação Legislativa. Brasília, a. 37, n. 146, abr./jun. 2000. Disponível em: <<https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/581/r146-06.pdf?sequence=4&isAllowed=y>>. Acesso em 22 mai 2022.

Covid: Argentina passes tax on wealthy to pay for virus measures. BBC, 5 de dezembro de 2020. Latin America. Disponível em: <<https://www.bbc.com/news/world-latin-america-55199058>>. Acesso em 20 nov 2022.

ELIAS, Juliana. **Imposto sobre grandes fortunas já tem 37 projetos parados no Congresso**. CNN Brasil Business, São Paulo, 16 de julho de 2021. Disponível em: <<https://www.cnnbrasil.com.br/business/imposto-sobre-grandes-fortunas-ja-tem-37-projetos-parados-no-congresso/>>. Acesso em 18 set 2022.

ERNST & YOUNG. **Worldwide Estate and Inheritance Tax Guide 2022**. Disponível em: <https://www.ey.com/en_gl/tax-guides/worldwide-estate-and-inheritance-tax-guide>. Acesso em 30 out 2022.

Este es el ABC de la reforma tributaria del gobierno Petro. Portafolio, Colômbia, 08 de agosto de 2022. Economia. Disponível em: <<https://www.portafolio.co/economia/reforma-tributaria/reforma-tributaria-de-gustavo-petro-explicacion-de-la-propuesta-del-gobierno-569282>>. Acesso em 15 out 2022.

GILES, Chris. **IMF proposes ‘solidarity’ tax on pandemic winners and wealthy**, **Financial Times**. Financial Times, Londres, 7 de abril de 2021. Coronavirus economic impact. Disponível em: <<https://www.ft.com/content/5dad2390-8a32-4908-8c96-6d23cd037c38>>. Acesso em 17 set 2022.

INSPER. Núcleo de Pesquisa em Tributação. **Relatório de Pesquisa. Imposto Sobre Grandes Fortunas. Etapa 2: experiência internacional**. Junho/2020. Disponível em: <<https://www.insper.edu.br/wp-content/uploads/2020/07/Relat%C3%B3rio-Insper-IGF-Internacional.pdf>>. Acesso em 22 mai 2022.

LAJE, Diego; FAIOLA, Anthony. **Should the rich pay for the pandemic? Argentina thinks so. Other countries are taking a look**. The Washington Post, 19 de fevereiro de 2021. Disponível em: <https://www.washingtonpost.com/world/the_americas/coronavirus-argentina-wealth-tax/2021/02/19/96fd1ec4-711b-11eb-93be-c10813e358a2_story.html>. Acesso em 06 nov 2022.

MACHADO, Hugo de Brito. **Imposto sobre grandes fortunas**. In: CONGRESSO NACIONAL DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS, 1, 1988, São Paulo. *O sistema tributário na nova constituição do Brasil*. São Paulo: Resenha Tributária; ABDT, 1988, p.255-267 apud MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. **Imposto sobre grandes fortunas no Brasil: origens, especulações e arquétipo constitucional**. São Paulo: MP Ed., 2010.

MARTINS, Rogério Gandra da Silva; LOCATELLI, Soraya David Monteiro. **Apontamentos acerca do imposto sobre grandes fortunas**. In MARTINS, Ives

Gandra da Silva. **Tratado de direito tributário**. Volume 1. São Paulo: Saraiva, 2011, pp. 510-526.

O'BOYLE, Brendan. **Latin America's Plans to Tax the Rich**. *Americas Quarterly*, 7 de maio de 2020. Disponível em: <<https://www.americasquarterly.org/article/latin-america-plans-to-tax-the-rich/>>. Acesso 17 set 2022.

OECD. **The role and design of Net Wealth Taxes in the OECD**. *OECD Tax Policy Studies*, n. 26. Paris: OECD Publishing, 2018. Disponível em: <https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/the-role-and-design-of-net-wealth-taxes-in-the-oecd_9789264290303-en#page18>. Acesso em 22 mai 2022.

URUGUAI. Ministerio de Economía y Finanzas. Dirección General Impositiva. **Impuesto al Patrimonio 2019**. Disponível em: <<https://www.dgi.gub.uy/wdgi/page?2,personas,dgi--ampliacion--personas2017,O,es,0,PAG;CONC;1693;1;D;impuesto-al-patrimonio-2019;9;PAG;>>. Acesso em 28 out 2022.

TORRES, Ricardo Lobo. **Imposto sobre grandes fortunas no direito comparado**. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Org.). **Direito tributário e reforma do sistema**. São Paulo: RT, 2003, (Pesquisas tributárias: Nova série; n. 09), p. 96-107.