

UMA ANÁLISE A RESPEITO DA REGULAMENTAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS NO BRASIL

AN ANALYSIS OF THE REGULATIONS REGARDING THE TAX GREAT FORTUNES IN BRAZIL

Alexandre Orion Reginato[□]

Rafael Xavier de Jesus[□]

RESUMO: Este artigo tem como escopo apresentar estudos sobre o imposto sobre grandes fortunas, buscando sua análise para regulamentação no Brasil. O trabalho demonstra o processo histórico de implementação deste imposto em nossa Constituição desde 1988. Em um traçado histórico de tentativas de regulamentação deste imposto, até o seu atual tramite na PLP 277/2008. O trabalho evidencia também uma análise da implantação deste imposto em outros países como França, Uruguai, Argentina e muitos outros, bem como demonstra o potencial deste imposto em nosso país. O trabalho explana a forma de aquisição de recursos pelo estado, estabelecendo uma crítica sobre nosso sistema tributário e corroborando para a introdução deste imposto em nosso ordenamento. Em um sistema tributário dispare e regressivo como será demonstrado neste trabalho, o ideal seria uma reforma tributária, como medida de atuar esta disparidade a instituição do IGF é fundamental e necessária em nosso ordenamento jurídico

Palavras-chave: Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF); justiça fiscal; impostos diretos; potencial de fortuna; tributo; riqueza.

ABSTRACT: This article has the objective to present studies on the tax on large fortunes, seeking your review for regulations in Brazil. The work demonstrates the historical process of implementation of this tax in our Constitution since 1988. On a historical outline of attempts to regulate this tax until your current procedure PLP in 277/2008. The work also shows an analysis of the implementation of this tax in other countries like France, Uruguay, Argentina and many others, as well as demonstrates the potential of this tax in our country. The paper explains how to acquire resources by the state, establishing a review about our tax system and supporting the introduction of this tax in our system. In a regressive tax system and shoot as will be demonstrated in this work, the ideal would be a tax reform, act as a measure of this disparity the institution of IGF is vital and necessary in our legal system.

Keywords: Tax on Wealth (IGF); taxation; direct taxes; potential fortune; tribute; wealth.

INTRODUÇÃO

□ * Mestrando em Direito Processual Civil e Cidadania na Faculdade de Direito da UNIPAR. Pós graduando em Formação de Professores para Educação Superior Jurídica – LFG/ Uniderp. Graduado em Direito – UEMS. (Diretor Jurídico da Associação Comercial e Empresarial de Naviraí) ACEN). Advogado.* bolsista capes. ale_reginato@yahoo.com.br@hotmail.com

□ * Mestrando em Direito Processual Civil e Cidadania na Faculdade de Direito da UNIPAR; Bacharel em Direito pela Universidade Estadual do Mato Grosso do Sul (UEMS) Professor de Direito Constitucional e Tributário pela UEMS. rafael_x_45@hotmail.com

Há muito tempo se discute sobre a regulamentação do artigo 153 inciso VII da Constituição Federal de 1988, que prevê constitucionalmente o denominado Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF). Baseado no *Impôt sur les Grandes Fortunes*, imposto análogo ao IGF, mas de modelo francês da década de 1980, sob a liderança do deputado na época Plínio de Arruda, foi introduzido na Carta Magna de 1988.

Nesta conjuntura diversos projetos de lei complementar já foram lançados na Câmara e no Senado para a regulação deste imposto, mas apenas dois foram apreciados. Os argumentos dos parlamentares para rejeitar os projetos foram os mesmos nos dois casos: O alto custo de arrecadação versus baixo potencial e a sua extinção em diversos países europeus na época.

Atualmente diversos países da Europa o adotam, e alguns países da América do Sul, como Uruguai (desde 1991), Argentina (desde 1972), Colômbia (desde 1935) possuem longa tradição nesse tipo de tributação.

Na década de 1990 devido um movimento de extinção do imposto sobre fortunas em alguns países da Europa, refletiu também ao Brasil dificultando ainda mais sua implementação. Porém o imposto sobreviveu notadamente na França, Argentina e Uruguai, onde apresentam um forte crescimento da arrecadação e do número de contribuintes.

O Imposto sobre Grandes Fortunas esta inserido em um contexto muito maior que a tributação sobre grandes fortunas, mas sim originar a justiça social e fiscal com a introdução de um novo imposto direto no país. Historicamente países que adotaram um sistema progressivo de tributação, sendo este tributo sobre a renda per capita, riqueza adquirida ou bens sucessórios. Nestes países como Japão, França, Suécia e Alemanha desconcentraram gradualmente ao longo do século XX. O Reino Unido e Estados Unidos teriam o mesmo problema de distribuição de renda se não fosse uma tributação quase confiscatória sobre as heranças. O Brasil analisado com os demais países possui uma das piores distribuições de renda.

O Imposto de Renda tem mostrado possuir pequeno potencial distributivo, não compensando a regressividade, advinda dos impostos indiretos, que correspondem a maior parte de nossa base tributária. Outros impostos diretos como O ITCM (Imposto

sobre Heranças e Doações), IPTU, o IPVA apresentam uma arrecadação irrisória, comparado com os impostos indiretos. Desta forma o Imposto sobre Grandes Fortunas visa o alcance da efetividade na distribuição de renda em nosso país.

Neste contexto, o presente trabalho visa apresentar um posicionamento positivo sobre a regulamentação do imposto, bem como demonstrar a situação tributária do Brasil. O estudo também propõe analisar os impostos análogos introduzidos em alguns países, bem como exibir o pensamento da teoria econômica e da tributação a respeito dos mesmos.

É alvo de análise princípios pertinentes ao imposto (IGF), em especial o princípio da capacidade contributiva, mas não do aspecto material teórico, mas sim seus alicerces da prática em nosso sistema. No estudo é apresentado indicadores sobre a arrecadação de impostos de vários países que adotam ou adotaram o imposto aqui discutido. A regulamentação deste Imposto em nosso país é factível, e parece ser um caminho que nos possibilitará a redução da iniquidade. Tendo em vista que este trabalho foi baseado em argumentos sólidos de exemplos vitoriosos e através deles venho submeter os mesmos argumentos a apreciação de todos.

1. HISTÓRICO SOBRE A INTRODUÇÃO DO IGF NO BRASIL

O Imposto sobre Grandes Fortunas que está presente no art. 153, inciso VII, da Constituição Federal de 1988, que prevê que o imposto deve ser regulamentado por lei complementar. Neste processo de instituição do imposto, vários debates surgiram com a constante preocupação de se reverter o sistema de tributação, buscando uma forma progressiva, baseada somente sobre a renda dos salários e de autônomos, pois desde a época nossos impostos já apresentavam uma elevada predominância de impostos indiretos. Neste momento, a Comissão Afonso Arinos (Comissão Provisória de Estudos Constitucionais), apresentou projeto, no qual incluía o *Imposto Sobre Grandes Fortunas* (IGF), que inicialmente havia sido feito na Comissão do Instituto dos Advogados de São Paulo e da Associação Brasileira de Direito Financeiro.

Após vários debates, liderados pelo até então deputado Plínio de Arruda Sampaio, o imposto foi adicionado ao texto constitucional pela Constituinte de 1988. O

IGF foi fortemente influenciado pelo sistema francês. Em 1981, a Nova Assembléia Nacional Francesa introduziu o *Impôt sur les Grandes Fortunes*. Esse imposto foi abolido em 1986, quando os conservadores obtiveram maioria no Parlamento francês. Mas, em 1988, quando os socialistas venceram as eleições legislativas novamente, recriaram o imposto, sob o nome de *Impôt Solidarité sur La Fortune*.

Nos questionamentos sobre a constitucionalidade do IGF muitas discussões permeavam sobre a definição do termo “grandes fortunas”. Questionava-se que a fortuna seria o que excedesse a um determinado valor ou a riqueza de uma fração dos mais ricos do país. Muitos juristas, partindo do ponto de vista literal, colocam que fortuna seria maior que riqueza e grande fortuna seria maior que fortuna, tendo, portanto, o IGF um universo de tributação muito restrito” (CARVALHO, 2011)ⁱ.

Já no campo do direito comparado, como a Constituinte se inspirou no *Impôt sur les Grandes Fortunes* da França (em vigor até 1987), uma alternativa para o problema seria determinar o limite de isenção nos mesmos moldes da legislação francesa (em valores atualizados e em paridade de poder de compra). No caso, a legislação do IGF francês previa um limite de isenção em cerca de US\$ 1,5 milhão em 1987, com cerca de 100 mil famílias pagantes (Kessler & Pestieau, 1991)ⁱⁱ. Quando a Comissão de Constituição e Justiça e Redação da Câmara analisou em 2000 o PLP 202/1989, em seu parecer, ela alertou sobre a necessidade de se aumentar o limite de isenção, devido aos questionamentos do termo “grande fortuna”.

Com base nisso, alguns parlamentares brasileiros têm até se baseado na legislação francesa atual, agora sob o nome de *Impôt Solidarité sur la Fortune*, para aplicar múltiplos ao limite de isenção francês na definição do limite de isenção nos projetos de lei do IGF. Porém caso o legislador faça uma análise comparada com outro país, ele deve examinar a história do imposto na França, que apenas modificou o nome do imposto de “*Grandes Fortunes*”, extinto em 1986, para “*Solidarité sur la Fortune*” introduzido em 1988, mas que não alterou significativamente o limite de isenção (CARVALHO, 2011)ⁱⁱⁱ.

O primeiro projeto de lei complementar no âmbito dos impostos sobre riquezas ou fortunas, foi de iniciativa do ex presidente na época senador Fernando Henrique Cardoso, o PLP 162/1989.

PLP 202/89, DO EX-SENADOR FERNANDO HENRIQUE CARDOSO

Patrimônio	Alíquota do imposto
2 a 4 milhões de cruzados novos (R\$ 6,3 milhões a R\$ 12,7 milhões)	0,3%
4 a 6 milhões de cruzados novos (R\$ 12,7 milhões a R\$ 19 milhões)	0,5%
6 a 8 milhões (R\$ 19 milhões a R\$ 25,3 milhões)	0,7%
acima de 8 milhões (R\$ 25,3 milhões)	1%

ÓBS.: 1 milhão de cruzados novos equivale a R\$ 3.166.642,74 em valores corrigidos pelo IPC

A Comissão de Assuntos Econômicos do Senado, com PLP 162/89 proferiu seu parecer favorável, do relator senador Gomes Carvalho, sendo aprovado em turno suplementar em 6 de dezembro de 1989 e então remetido à Câmara dos Deputados.

Na Câmara, várias propostas de instituição do IGF foram apensadas posteriormente, dando origem ao PLP 202-B/1989. Em geral, os projetos estabeleciam a base de cálculo do imposto, como a riqueza líquida que excedesse a um determinado valor. Somente para o PLP 268/1990 o cálculo seria a grande fortuna (riquezas) sem nenhuma exclusão. A maneira de tributar os não residentes e a fortuna dos residentes no exterior também variava de projeto a projeto. No caso, a tributação de ativos de empresas estrangeiras em território nacional era a única forma de tributação da pessoa jurídica pelo IGF prevista nos projetos apresentados.

Infrutífera até os dias atuais a regulamentação deste imposto, apesar das inúmeras tentativas, o IGF está em pauta novamente, desta vez através da deputada Luciana Genro, que elaborou o PLP 277/2008, projeto em que se discute novamente a regulamentação deste imposto em nosso ordenamento jurídico, tendo quatro outros projetos de lei na Câmara apensados a ele¹ e que a sua última movimentação é o requerimento de inclusão de pauta, do dia 3 de julho de 2014, continua até então em trâmite.

2. POTENCIAL DE ARRECADAÇÃO DO IGF NO BRASIL

Em um estudo tributário realizado pelo SINDIFISCO (sindicato nacional dos auditores fiscais da receita federal do Brasil) no artigo SISTEMA TRIBUTÁRIO:

¹ O PLP 26/2011, 62/2011 e 950/2011 dos deputados Amauri Teixeira, Dr. Aluizio e Claudio Puty.

diagnóstico e elementos para mudanças, o Brasil encontra-se na nona maior economia mundial.

MAIORES ECONOMIAS DO MUNDO	
	01. Estados Unidos da América
	02. China
	03. Japão
	04. Índia
	05. Alemanha
	06. Federação Russa
	07. Reino Unido
	08. França
	09. Brasil
	10. Itália

Neste diagrama dos países que possuem as 10 maiores economias no mundo. Ao menos 5 (Itália, França, Alemanha, Índia e o Japão), instituíram o imposto. O Estados Unidos e Reino Unido promoveram estudos oficiais acerca do imposto sobre a fortuna. No que tange aos Estados Unidos da América, importante destacar que:

[...] de fato, em alguns Estados americanos, a base deste imposto compreende, além dos terrenos e dos imóveis, os ativos financeiros dos contribuintes, ou mesmo os negócios e os bens móveis, em tais casos, o imposto sobre a propriedade, aparenta absolutamente com o Imposto Sobre a Fortuna (VENTEJOL, BLOT, MERAUD, Apud MOTTA, 1979, p. 211).

No Reino Unido, Queiroz, por sua vez, explica que a Escócia e a Inglaterra, dentre outros países, ”na linha dos meticulosos estudos a que procederam [...] nunca instituíram um imposto direto sobre grandes fortunas”, (QUEIROZ, 1994)^{iv}. Não foram encontrados dados concretos sobre imposto na China e na Rússia. A maior parte das outras economias já o tem, no Brasil foi implementado, mas ainda não há regulamentação sobre a fortuna, base de cálculo, sujeito passivos e hipóteses de incidência.

Neste mesmo vies de potencial do Brasil para a implementação do Imposto sobre grandes fortunas, apresentamos uma matéria escrita por Beatriz Olivon na revista Exame, publicada no capítulo Riqueza em 20 de junho de 2012:

O número de [milionários](#) no [Brasil](#) cresceu 6,2% em 2011 em relação ao ano anterior e chegou a 165.000. A quantidade mantém o país na 11ª posição do ranking global de países com maior número de milionários, segundo o estudo World Wealth Report, da Capgemini e da RBC Wealth Management. Mas o país está mais próximo do 10º colocado, a [Itália](#).

Países	Número de milionários	Crescimento entre 2010 e 2011
1º - Estados Unidos	3.068 mil	-1.2%
2º - Japão	1.822 mil	4.8%
3º - Alemanha	951 mil	3.0%
4º - China	562 mil	5.2%
5º - Reino Unido	441 mil	-2.9%
6º - França	404 mil	1.9%
7º - Canadá	280 mil	-0.9%
8º - Suíça	252 mil	3.6%
9º - Austrália	180 mil	-6.9%
10º - Itália	168 mil	-1.3%
11º - Brasil	165 mil	6.2%

Obviamente, não quer dizer que todos serão enquadrados no conceito grandes fortunas, pois ainda carece de regulamentação o conceito fortuna, seus limites de isenções e alíquotas. No entanto observa-se um grande potencial para a instituição do imposto sobre fortunas, que definitivamente não refletirá numa baixa arrecadação, objeto de reclamação por parlamentares contrários a implementação do imposto (IGF).

Porém nos dados da receita federal, nas declarações do Imposto de Renda (IR) são poucos os contribuintes que apresentam elevada renda tributável. A título de exemplo, das 23,5 milhões de declarações de ajuste de imposto de renda do ano-base de 2006 (exercício de 2007), apenas 5.292 apresentaram rendimentos tributáveis acima R\$ 1 milhão^v. Ou seja, considerando-se esse número, apenas pouco mais de cinco mil pessoas, no Brasil, ganharam mais de R\$ 1 milhão durante o ano de 2006. Paradoxalmente, o número de milionários no país não para de crescer.

Conforme revelou o levantamento da The Boston Consulting Group (BCG), o Brasil tinha, em 2008, 220 mil milionários, uma expansão de 15,7% em relação ao ano anterior. A fortuna desses milionários está estimada em aproximadamente US\$ 1,2 trilhão, o que equivale a praticamente metade do PIB brasileiro. Para o BCG, milionários são aqueles que têm mais de US\$ 1 milhão aplicado no mercado financeiro^{vi}.

Um dos argumentos para não introdução do IGF, é o que o IR, possuiria a mesma atribuição e base de cálculo, porém vê-se que não, além de que percebe-se que o IR não está alcançando a tributação justa socialmente.

Na tabela a seguir, demonstra os dados extraídos da mesma pesquisa de Davies et al (2006), em demonstra a a nacionalidade das famílias entre as 1% mais ricas na amostra de países, para o ano base de 2000 em paridade de poder de compra (PPP). Evidentemente, essa distribuição representa a realidade mundial em 2000, que foi modificada com a ascensão posterior dos países emergentes.

Distribuição global da fortuna das famílias do grupo de 1% com maior patrimônio: países selecionados, 2000 (em % e paridade de poder de compra).

<i>País</i>	<i>Top 1% Mundial</i>	<i>País</i>	<i>Top 1% Mundial</i>
Estados Unidos	36,8	Taiwan	1,9
Japão	11,7	Holanda	1,7
Reino Unido	6,3	Austrália	1,2
França	5,6	México	1,2
Itália	5,3	Suíça	1,0
Alemanha	3,9	Rússia	0,9
Canadá	2,5	Argentina	0,9
Brasil	2,3	Coreia do Sul	0,9
Espanha	2,3	Outros Países	13,6

Fonte: Davies et al (2006)

De qualquer maneira, a tabela mostra o Brasil numa posição privilegiada no ranking das famílias mais ricas do mundo, estando em 7º lugar na distribuição da riqueza global, dentro do grupo das 1% de famílias mais afortunadas. É visível o potencial do Brasil, pode-se considerar que o Brasil poderia ter uma boa quantidade de famílias passíveis de serem tributadas pela introdução do Imposto sobre Grandes Fortunas, já que países como Holanda, Suíça e Argentina detêm um quantitativo menor de famílias entre as top 1% mundial, e são tradicionais tributação sobre a riqueza.

Desta forma observa-se a existência de um concreto potencial para a tributação de fortunas, outro argumento favorável a sua regulamentação no Brasil.

2.1. Critério Material do IGF

Um tema tanto quanto discutido e divergente é a base de cálculo do IGF. Diversos tributaristas discutem que o IGF possuiria a mesma base de cálculo do IR, o que levaria ao bis in idem, que é quando o mesmo fato jurídico é tributado duas ou mais vezes, pela mesma pessoa jurídica. Diferentemente da bitributação, que é quando o mesmo fato jurídico é tributado por duas ou mais pessoas jurídicas.

Exposto isso acredita-se que a introdução deste imposto, geraria um *bis in idem* relativamente a tributação conjunta do Imposto sobre Grandes Fortunas e o Imposto de Renda, relativo ao acréscimos patrimoniais. E ocorreria também uma bitributação relativa ao IGF com o IPTU (imposto territorial rural) e o IPVA (imposto sobre veículos automotores) e etc.

No entanto o patrimônio a ser considerado pela hipótese de incidência do Imposto sobre grandes fortunas, é distinto daquele considerado individualmente, pois nele deve ser considerado com uma universalidade de direito, nos termos definidos no Código Civil, isto é, “uma entidade única, distinta dos elementos que a compõem, em oposição à idéia de uma pluralidade de elementos apreciáveis individualmente, não dotada de autonomia” (ARRUDA, 1989)^{vii}.

Em outras palavras, no IGF, será considerado como base de cálculo um conjunto de bens e aplicações que englobaram a mesma. Ex: Aplicações financeiras+ imóveis+ móveis = resultaram na base de cálculo.

3. IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS EM OUTROS PAÍSES

Após análise de vasta bibliografia em estudo do próprio IPEA, e algumas raras doutrinas que arriscam tratar sobre o tema, tomou-se conhecimento de que todos os países da Europa Ocidental adotam ou já adotaram o *Wealth Tax (impostos sobre riquezas, sentido fortuna)*, com exceção da Bélgica, Portugal² e Reino Unido. Na Europa, atualmente apenas a Holanda, França, Suíça, Noruega, Islândia, Luxemburgo³, Hungria⁴ e Espanha possuem o imposto. A partir da década de 1990 ele foi abolido na Áustria (1994), Itália (1995), Dinamarca, Alemanha (1997), Islândia (2005), Finlândia (2006), Suécia (2007), Espanha (2008) e Grécia (2009). Devido à crise fiscal e financeira que assolou diversos países europeus a partir de 2009, ele foi reintroduzido de maneira provisória na Islândia (2010) e Espanha (2011). Na Ásia, têm-se conhecimento que o Japão o adotou por um curto período de tempo (1950-3), a Índia o possui desde a década de 1950 e há experiências no Paquistão e Indonésia. Na África do Sul houve um debate para sua implementação no período pós *Apartheid*. Na América Latina o imposto está em vigor na Colômbia, Argentina (desde 1972) e Uruguai (desde 1991), com grande crescimento recente da arrecadação nesses três países.

² A instituição do Imposto Solidariedade sobre a Fortuna faz parte do programa do Bloco de Esquerda do parlamento português em 2011.

³ Em Luxemburgo o imposto só atinge os ativos de pessoas jurídicas, tributado a uma alíquota de 0,5%. A Argentina tem um imposto similar sobre os ativos das empresas (fora do seu próprio Imposto sobre o Patrimônio Pessoal). Na Argentina os ativos de pessoas jurídicas são gravados a uma alíquota de 1%, sobre o que exceder a US\$ 200 mil, dedutíveis do Imposto de Renda.

⁴ Na Hungria o imposto foi introduzido em 2010 e só incide sobre bens tangíveis como imóveis, aeronaves, barcos e automóveis de alta cilindrada.

São apontados três principais motivos para os países europeus terem abolido o imposto a partir da década de 1990. Primeiro dele é a transferência de capital para países com uma menor carga fiscal ou para paraísos fiscais, para assim escapar de tributos sobre riquezas. Além disso, com imposto existe uma transferência de aplicações financeiras em instituições bancárias para ativos que costumavam ser subavaliados pelo sistema tributário, como imóveis, que nesse caso, possuíam uma menor alíquota efetiva⁵ (CARVALHO, 2011)^{viii}. Segundo, o imposto possuía alto custo administrativo. Por último, o imposto distorce as alocações de recursos quando ele é aplicado sobre o patrimônio de pessoas jurídicas (Alemanha, Áustria, Islândia e Luxemburgo).

Apesar dos problemas apresentados pelo *Wealth Tax* (imposto sobre riqueza), o trabalho demonstra que ele pode ser efetivo no caso brasileiro, visto o nossos problemas de desigualdade social, nossa regressividade na maneira de captação de recursos, o tamanho da nossa economia, a tecnologia atual (o que aumenta a escala e reduz custos). A Alemanha, por possuir uma economia de grande porte, os custos de administração do *Wealth Tax* representavam 3,4% das receitas com esse imposto em 1996.

Os subitens seguintes fornecem um histórico e a situação atual do *Wealth Tax*, (imposto análogo o de *Grandes fortunas*) em alguns países do mundo.

3.1. Espanha

Na Espanha iniciou se o projeto de lei de um imposto no sentido de riquezas no ano de 1906, apresentado posteriormente um projeto no ano de 1915 para estabelecer uma “Contribuição General sobre el Patrimônio” (CRUZ, 1972)^{ix}, o imposto denominado “Impuesto Extraordinário sobre el Patrimônio de las Personas Físicas” somente foi instituído em 1977 (TORRES, 2003; FERNANDS, 2005)^x depois em 2004 foi reconfigurado com a denominação “Impuesto sobre el Patrimônio” de caráter permanente (TORRES, 2003)^{xi}. Após um período de transição, foi completamente extinto em 2008 (exceto na província de Guipuzcoa, no País Basco).

No entanto no decorrer de uma crise fiscal, o imposto foi reintroduzido pelo Real Decreto-ley nº 13 de 16 de setembro de 2011, com previsão de duração de dois

⁵ Explica .que subavaliação dos imóveis foi uma das justificativas para a declaração de inconstitucionalidade do *Wealth Tax* alemão. Na Finlândia os ativos financeiros estavam isentos, o que ocasionava uma transferência maior para esse tipo de investimento.

exercícios fiscais, 2012 e 2013 (CARVALHO, 2011)^{xii}. Originalmente, a Ley 19/1991 previa alíquotas progressivas que variam de 0,2% a 2,5% no que excedesse a 108,2 mil euros. O Decreto-ley 13/2011 aumentou o limite de isenção para 700 mil euros, incidindo apenas sobre contribuintes com patrimônio líquido acima de 2 milhões de euros, ou seja, será tributado somente o contribuinte com patrimônio maior que 2 milhões de euros no que exceder a 700 mil euros. Com isso, para o exercício fiscal 2012-3, as alíquotas passam a variar de 1,3% a 2,5%. O Decreto-ley também concedeu um abatimento de 300 mil euros aos imóveis de residência.

A arrecadação do *Impuesto sobre el Patrimonio* representou apenas 0,5% das receitas do governo em 2002. Apesar de a lei espanhola ser bem elaborada, de o imposto contar com cerca de 900 mil declarantes e de possui altas alíquotas, as causas da baixa arrecadação precisariam ser mais bem investigadas. Há um dispositivo que não permite o lançamento conjunto com o Imposto de Renda ao máximo de 60% da renda do contribuinte, se ele fosse residente no país, além de outras deduções. Dependendo de como fosse aplicado o Imposto de Renda e qual sua alíquota efetiva, isso poderia impactar diretamente a arrecadação.

Diferentemente da França, na Espanha não há uma grande estrutura de avaliação e fiscalização das propriedades imobiliárias e dos ativos financeiros.

3.11. França

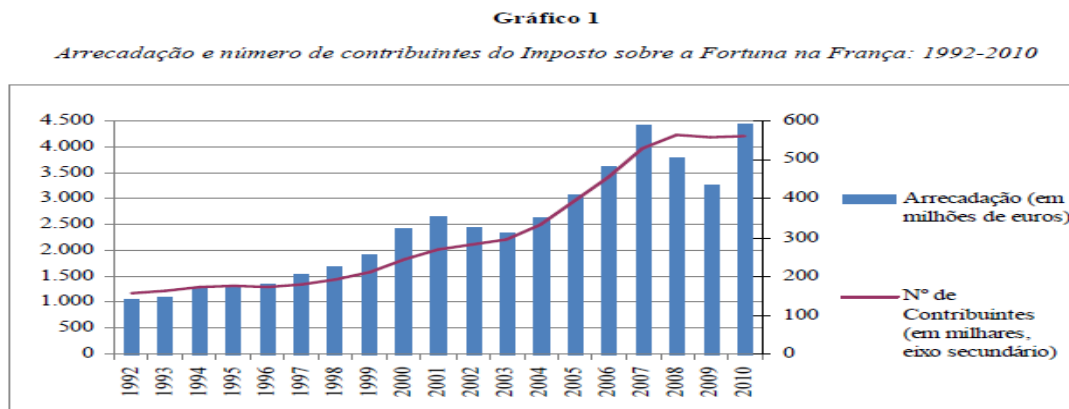
O debate sobre a criação de um tributo sobre a fortuna surgiu durante a Revolução Francesa, inspirados talvez pelas experiências da Grécia Antiga e da república florentina do século XV, que haviam tentado instituir um imposto progressivo sobre os patrimônios (VENTEJOL; BLOT; MERCAUD, 1979)^{xiii}. No ano de 1871 foi instituído um imposto extraordinário sobre o patrimônio (LASCANO, 1973)^{xiv}. No ano de 1914 foi apresentado um projeto instituindo um tributo denominado “Taxe Anuelle sur la Fortune” (VENTEJOL; BLOT; MERCAUD, 1979)^{xv}. Em, 1981, foi instituído O *Impôt sur les Grandes Fortunes* na França, com efeitos a partir do exercício fiscal de 1982. Inicialmente, abrangia a propriedade de pessoas físicas e jurídicas, mas em 1984 foi restrito somente ao patrimônio das pessoas físicas. Em 1986, o imposto era pago por

apenas 0,5% das famílias francesas (84.700 famílias) e foi então abolido pelo novo Parlamento conservador.

Em 1988, o *Impôt Solidarité sur la Fortune* (ISF) foi reinstituído pelo novo governo socialista nos moldes existentes atualmente. A legislação francesa isenta certos instrumentos de trabalho, os direitos autorais e artísticos e os ativos de importância artística, histórica ou ecológica, bem como coleções e móveis.

Assim como todos os países que instituíram o *Wealth Tax*, na França os ativos do patrimônio previdenciário também estavam isentos. Há um total de seis alíquotas progressivas que variam de 0,55% a 1,8% e incidem sobre a riqueza líquida que exceder a 800 mil euros. Como alívio fiscal, uma vez pago o ISF, sua soma com o Imposto de Renda não pode ser superior a 50% da renda bruta. Outra redução importante é o fato de o imóvel de residência do contribuinte sofrer uma redução de 30% na avaliação, e as demais propriedades, se forem alugadas, entre 20% e 40% de desconto.

O gráfico 1 a seguir mostra o crescimento do número de contribuintes e da arrecadação do IGF entre 1992 e 2010. Observa-se que o número de contribuintes cresceu de 168 mil para 562 mil famílias no período. A arrecadação cresceu de cerca de 1 bilhão de euros em 1992 para 4,5 bilhões em 2010.



Fonte: Direction générale des finances publiques (DGFIP), França.

Curiosamente o nome do Imposto de Solidariedade sobre a Fortuna (ISF) é conhecido popularmente como Imposto Robin Hood, haja vista o respectivo produto de sua arrecadação ser destinado a assegurar uma renda mínima para os mais desfavorecidos.

3.12. Argentina

Desde 1973, a Argentina possui um Imposto sobre Bens Pessoais, de competência do governo central. Na reforma em que ele foi introduzido, o Imposto sobre Heranças foi extinto. Como o Imposto sobre Bens Pessoais está em vigor há quase quatro décadas, houve muitas modificações na sua estrutura.

A principal se refere à base de cálculo: entre 1973 e 1989 era a riqueza líquida, isto é, o patrimônio deduzido de todas as dívidas e ônus, mas a partir de 1991 passou a ser a riqueza bruta. Atualmente, a Ley 23.966/1991 (e suas modificações posteriores) regula o imposto, o qual grava o patrimônio bruto com alíquotas progressivas entre 0,75% e 1,25% ao que exceder o limite de isenção de 305 mil pesos argentinos (US\$ 72,5 mil).

A tabela 1 a seguir mostra a composição dos bens tributados no ano fiscal de 2008, com o total de 260.428 declarações. Observa-se que os imóveis representaram quase 40% da base tributária do imposto e os ativos financeiros – que incluem ações, títulos, participações sociais, créditos, obrigações negociáveis, debêntures e depósitos em dinheiro –, 33%. O patrimônio localizado no exterior era 12% do total declarado, sendo composto, sobretudo, por ativos financeiros (83% desse total).

Tabela 1

Composição dos bens tributados pelo Imposto sobre os Bens Pessoais na Argentina: exercício fiscal 2008.

<i>Tipo do Bem</i>	<i>Partic. (em %)</i>	<i>Tipo do Bem</i>	<i>Partic. (em %)</i>
Imóveis	39,8	Ações, Títulos e demais Participações Sociais	6,5
Automotores	6,1	Créditos, Obrigações Negociáveis e Debêntures	9,1
Embarcações	0,1	Depósitos em Dinheiro e Dinheiro Efetivo	17,2
Aeronaves	0,1	Bens Móveis, Semimóveis e Pessoais	4,4
Quotas de Empr. de Capital Fechado	12,7	Outros Bens	3,9

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

Desde que foi introduzido no ordenamento tributário argentino, inicialmente o então Imposto sobre a Riqueza Líquida representava, em média, 4,5% das receitas entre 1977 e 1990. A partir de 1993, a relação caiu para entre 1% e 2% das receitas. Apesar de a participação nas receitas ter se mantido relativamente estável desde 1993, o

montante arrecadado tem crescido em termos reais concomitantemente ao crescimento da arrecadação de outros impostos.

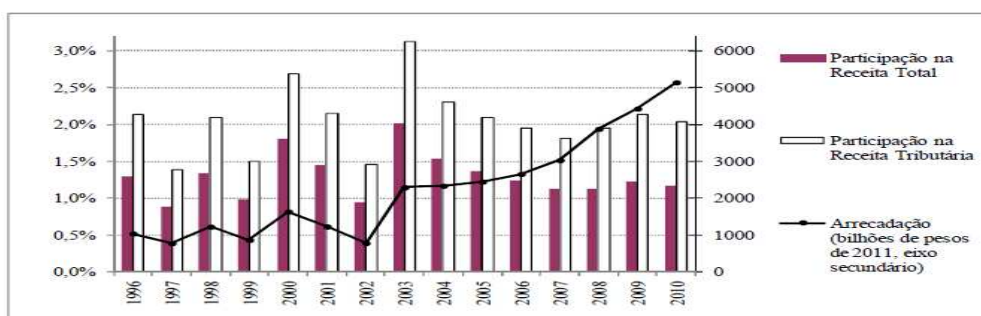
O gráfico 2 a seguir nos mostra a evolução real da arrecadação do Imposto sobre Bens Pessoais e sua participação nas receitas totais e tributárias do governo geral entre 1996 e 2010. A arrecadação tem crescido significativamente, passando de 1 trilhão de pesos em 1996 para 5,1 trilhões em 2010 (valores de 2011).

Apesar de grandes disparidades no montante arrecadado entre 1996 e 2002, devido às crises financeiras que assolaram a Argentina, a partir de 2003 a arrecadação tem crescido constantemente a uma taxa média real de 12,2% ao ano e o indicador da arrecadação do imposto sobre as receitas totais estabilizou-se entre 1,1% e 1,5% a partir de 2004.

Considerando-se a arrecadação como proporção somente das receitas tributárias, o Imposto sobre Bens Pessoais chegou a representar 3,1% da mesma em 2003, mas a partir de 2004 a participação estabilizou-se em 2%. Como proporção do PIB, o gráfico 3 mostra a evolução do indicador desde 1977. De fato, o imposto chegou a representar 0,7% do PIB em 1982 e apenas 0,17% em 2002. A partir de 2003, ele estabilizou-se entre 0,3% e 0,4% do PIB.

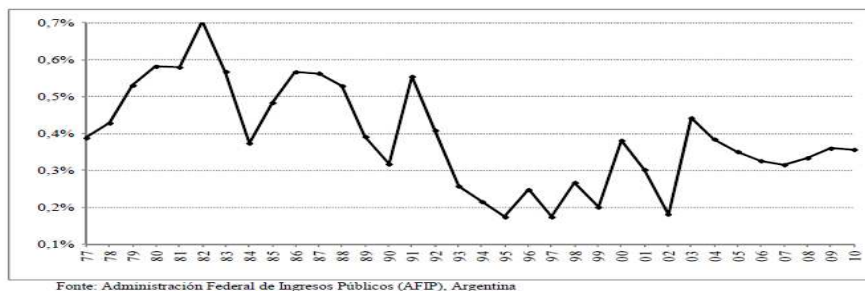
Gráfico 2

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



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

Gráfico 3
Arrecadação do Imposto sobre a Riqueza Líquida 1977-1991 e sobre a Riqueza Bruta 1992-2010 na Argentina (em % do PIB)



3.13. Uruguai

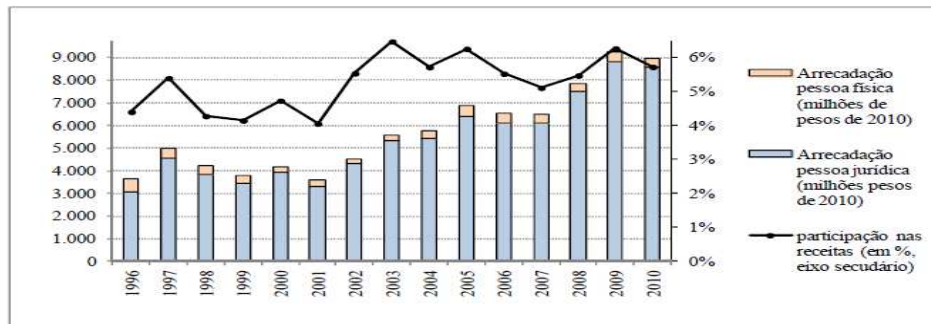
O imposto foi instituído no ano de 1964 (TANABE, 1972)^{xvi}. Atualizou-se em 1989 com o o *Impuesto al Patrimonio*, que abrange o patrimônio líquido de pessoas físicas e jurídicas. Ele incide sobre a riqueza líquida acima 2,21 milhões de pesos uruguaios (US\$ 116 mil em set/2011), com alíquotas progressivas para residentes que variam de 0,7% a 2,0% e alíquota única de 1,5% para não residentes.

O país garante o anonimato de aplicações financeiras e, para esses casos, é aplicada uma alíquota de 3,5%, cujo valor é recolhido compulsoriamente pelas instituições financeiras. Para o patrimônio de instituições financeiras a alíquota é de 2,8%. Podem ser deduzidas doações feitas às universidades, 50% do valor pago com o Imposto de Renda e 50% do valor das residências. Há uma previsão legal para sua extinção total em 2015, por meio da diminuição gradual das alíquotas, apesar de sua importância nas receitas governamentais. O imposto vem representando entre 4,1% e 6,5% das receitas do governo geral entre 1996 e 2010, sendo que a tributação do patrimônio de pessoas jurídicas equivaleu a 95% do total arrecadado em 2010.

A arrecadação cresceu de 3,7 bilhões de pesos uruguaios em 1996 para 9 bilhões em 2010 (preços correntes de 2010). Porém, considerando-se apenas o total tributado do patrimônio de pessoas físicas, a arrecadação caiu de 624 milhões de pesos para 392 milhões no período. O gráfico 4, abaixo, sintetiza esses indicadores.

Gráfico 4

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



Fonte: Uruguai. DGI – Dirección General Impositiva

4. O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS COMO INSTRUMENTO DE JUSTIÇA TRIBUTÁRIA

É possível afirmar, que a partir de fundamentos da constituição, que a regulamentação do IGF (Imposto sobre Grandes Fortunas), esta de acordo com os interesses nacionais e o seu papel na função social, através de uma justiça fiscal.

Obviamente o imposto deve ser regulamentado de maneira que não afugente novos investimentos a nossa economia, pois este é um dos “receios” com a regulamentação deste imposto. Com a mesma preocupação o doutrinador Coelho expôs que “o imposto deve ser sobre fortunas que sejam grandes e não deve desestimular a iniciativa dos empreendedores, senão a riqueza ociosa dos ociosos afortunados” (COELHO, 1994)^{xvii}.

A riqueza ociosa, nos remete indiretamente a função social da propriedade, outro princípio que se insere no contexto da implementação do IGF, visto a o ITCMD (imposto sobre a transmissão Causa Mortis e Doação de quaisquer bens ou direitos) possui uma arrecadação irrisória comparada com outros países. Propiciando assim que estes familiares realmente atendam função social, visto que seriam tributados pelo IGF, e o IR não alcançaria a tributação destes bens.

Por outro lado, deve ser justificada a pretensão do legislador infraconstitucional, a necessidade de se buscar a almejada justiça tributária. Já afirmava Abrao “mantemos uma concentração de renda e uma distribuição de riqueza inversamente proporcionais aos primados da justiça fiscal” (ABRAO, 1999)^{xviii}.

Neste aspecto acerca da alta concentração de riqueza no Brasil. Mattos determina “[...] a justiça tributária está orientada para a realização de um sistema normativo justo, a partir da hermenêutica jurídica do sistema tributário constitucional, sem desconsiderar seus princípios e suas regras” (MATTOS, 2005)^{xix}.

São vários os princípios que o IGF esta alicerçado, dentre eles estão a universalidade de tributação, isonomia, função social da propriedade e outros. Mas dentre os princípios constitucionais delimitadores do Imposto sobre grandes fortunas (IGF), é merecedor de destaque especial o princípio da capacidade contributiva. Expressamente previsto no artigo 145, em seu primeiro parágrafo de nossa Constituição.

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

No entanto ao lermos este artigo da Constituição, surge uma confusão interpretativa na expressão “sempre que possível”. Dá-se a impressão, quando de sua leitura, que o princípio será obedecido pelo legislador pátrio apenas quando de sua possibilidade. Para Machado esta não é a melhor interpretação, “porque sempre é possível a observância do referido princípio”. Ainda para o autor, “a nosso ver, o sempre que possível, do § 1 do art. 145, diz respeito apenas ao caráter pessoal dos tributos, pois, na verdade, nem sempre é tecnicamente possível um tributo com caráter pessoal” (MACHADO, 2008) ^{xx}

Sobre o assunto, Roque Carrazza (2008) ^{xxi} pondera que a referida norma:

[...] não está fazendo - como querem alguns - uma mera recomendação ou um simples apelo para o legislador ordinário. Em outras palavras, ela não está autorizando o legislador ordinário a, se for o caso de seu agrado, graduar os impostos que criar de acordo com a capacidade econômica dos contribuintes. O sentido desta norma jurídica é muito outro. Ela, segundo pensamos, assim deve ser interpretada: se for da índole constitucional do imposto, ela deverá **obrigatoriamente** ter caráter pessoal e ser **graduado de acordo com a capacidade econômica do contribuinte**. Ou melhor: se a regra matriz do imposto (traçada na CF) permitir, ele deverá necessariamente obedecer ao princípio da capacidade contributiva. Na verdade, quando o legislador ordinário tiver opções, deverá imprimir à exação caráter pessoal, graduando-a segundo a aptidão econômica do contribuinte. (grifos nossos).

Pois isto, é possível entender que quando as características pessoais dos indivíduos são afastadas na instituição do imposto, não se estará aplicando o Princípio da Capacidade Contributiva. Pode-se perceber isto se, a título de exemplificação, o Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) fosse cobrado por unidade e não pelo valor do imóvel, quando, visivelmente, estaria desobedecendo ao referido princípio, e não só a este, mas, sobretudo, haveria um descumprimento do próprio Princípio da Igualdade, ao não se consubstanciar um tratamento desigual para os desiguais, mas, sim, igual tratamento para os desiguais.

De tudo o quanto foi exposto, ao legislador pátrio não é facultado observar o Princípio da Capacidade Contributiva quando da instituição de um imposto. Este se apresenta como um verdadeiro imperativo constitucional. É princípio autoaplicável, cuja observância é indispensável ao legislador no processo de formulação da norma tributária. Ademais, a referida norma principiológica, possui estreita relação com o Princípio da Igualdade, quando o Estado, ao efetivar a atividade de tributação, deverá

proporcionar tratamento de forma desigual àqueles que se encontrem em situação de desigualdade e tratamento igual para os que se encontrem em igualdade de condições.

À guisa de conclusão, Lobo Torres (2002)^{xxii} pondera que:

[...] a capacidade contributiva continua a ser o princípio mais importante da justiça tributária, podado, entretanto, nos seus excessos e ampliado no seu contato com a solidariedade, o que leva ao equilíbrio no plano político entre o tributo e as prestações entregues pelo Estado.

Mais adiante, continua:

De feito, a solidariedade entre os cidadãos deve fazer com que a carga tributária recaia sobre os mais ricos, aliviando-se a incidência sobre os mais pobres e dela dispensando os que estão abaixo do nível mínimo de sobrevivência; é um valor moral juridicializável que fundamenta a capacidade contributiva e que sinaliza para a necessidade da correlação entre direitos e deveres fiscais. (ibdem, p. 693).

Posto isso o IGF também deve respeitar e observar o Princípio da Capacidade Contributiva. A velha máxima “quem ganha mais, paga mais” é válida para os impostos progressivos de uma forma geral, e, sobretudo, para este imposto, haja vista incidir sobre rendas elevadas, as denominadas “grandes fortunas”.

No mesmo sentido, “é justo e jurídico que quem, em termos econômicos, tem muito pague, proporcionalmente, mais imposto do quem tem pouco [...] as pessoas, pois, devem pagar impostos na proporção dos seus haveres, ou seja de seus índices de riqueza” (CARRAZZA, 2008)^{xxiii}.

Desta forma Balthazar anota que o Imposto sobre grandes fortunas é um tributo necessariamente pessoal (BALTHAZAR, 1999)^{xxiv}, e se vier a ser instituído também deverá adotar o critério da progressividade para melhor observância do princípio da capacidade contributiva (BALTHAZAR, 1999)^{xxv}.

O imposto é regido por uma espinha dorsal de princípios, estando de acordo com o que rege nossa Carta Magna. E é desta forma que Balthazar ensina “o tributo não deve ser um obstáculo ao progresso da nação, mas sim uma alavanca estimuladora do desenvolvimento. Deve ser justo e compatível com a capacidade dos contribuintes” (BALTHAZAR, 2005)^{xxvi}.

O Sindifisco Nacional entende que a implementação do IGF propiciaria uma oportunidade ímpar para a prática da justiça tributária, aplicando corretamente o princípio constitucional da capacidade contributiva (IPEA,2010).

4.1 CRÍTICA AO SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

Um bom sistema tributário deve sempre procurar respeitar os princípios de produtividade e de justiça fiscal; em relação ao primeiro princípio, uma boa base tributária dá condições para que a receita possa acompanhar o crescimento da economia; já com referências à justiça fiscal, é fundamental que o sistema tributário almeje gravar o contribuinte segundo a capacidade econômica. No caso brasileiro, isso está, inclusive, determinado pela Constituição Federal no artigo 145. Um sistema tributário deve ser composto basicamente por impostos diretos sobre a renda, patrimônio e riqueza. Um sistema tributário formado quase que exclusivamente por impostos sobre o consumo, com alíquotas elevadas, estará pouco apto para distribuir a carga tributária, levando em conta a chamada capacidade contributiva. Seus efeitos serão regressivos na economia. Dessa forma, o sistema tributário contribui diretamente para uma maior concentração da renda nacional.

Nosso país destaca-se, como demonstra a tabela⁶, o ranking de carga tributária x o Produto Interno Bruto (PIB).

Ranking	Países	Carga tributária x PIB (ano-base 2009)
1	Brasil	33,58%
2	Grécia	29,40%
3	Córea do Sul	25,60%
4	Turquia	24,60%
5	Rússia*	23,00%
6	China*	20,00%
7	Chile	18,20%
8	México	17,50%
9	Índia*	12,10%

A carga tributária brasileira se demonstra elevada quando comparada com a de alguns países de grau de desenvolvimento semelhante. No entanto a questão em si não se refere apenas a carga tributária, mas sim a sua distribuição.

Pois apesar de obtermos a maior arrecadação possuímos uma das piores distribuição de renda, segundo dados das Nações Unidas⁷, o Brasil possui o décimo pior índice de Gini⁸, como indica a tabela abaixo:

⁶ Tabela elaborada com base no OCDE. Países integrantes do BRIC. Obtido em <http://www.indiabrazilchamber.org/en/?p=2094>, acesso em 21/03/2013.

⁷ PNUD, Relatório de Desenvolvimento Humano,2009, Coimbra.

⁸ O índice de Gini varia de 0 a 1. Quanto mais próximo de zero maior será a igualdade distributiva. Quanto mais se aproximar de 1, maior a desigualdade.

Piores distribuições de renda (ano 2009)		
	Países	Índice de Gini
1°	Namíbia	0.743
2°	Comores	0.643
3°	Botsuana	0.610
4°	Haiti	0.595
5°	Bolívia	0.590
6°	Colômbia	0.586
7°	Angola	0,585
8°	África do Sul	0,578
9°	Honduras	0,553
10°	Brasil	0,550

Resumindo nosso sistema tributário lidera na maior carga de tributos, e ainda esta entre os dez piores na distribuição de renda. É um fato a regressividade de nosso sistema tributário.

Aprofundando historicamente sobre a questão observamos o peso dos impostos diretos no total da arrecadação tributária em alguns países, desde o ano de 1972 e 1988. Pode-se verificar que os países de economia de alta renda, como, por exemplo, Estados Unidos, Canadá, Reino Unido e Holanda, atribuem um peso significativamente maior aos impostos diretos (renda e riqueza). A tendência (média) dos impostos diretos – observada em um período de 16 anos – foi inclusive crescente.

Em quatro países, houveram aumento, em seis países, somente uma sensível redução. Isso mostra uma constante preocupação nesses países em gravar os lucros e ganhos do capital.

Impostos sobre a renda, lucros e ganhos de capital no total da arrecadação tributária — 1972 e 1988

PAÍSES	(%)	
	1972	1988
Estados Unidos	59,4	51,5
Suécia	27,0	17,8
Alemanha	19,7	17,7
França	16,8	17,4
Canadá	54,0	51,8
Holanda	32,5	26,5
Bélgica	31,3	36,8
Itália	16,6	37,1
Reino Unido	39,4	38,0
Espanha	15,9	24,6
Média	31,2	31,9
Brasil	20,0	11,5
Costa Rica	17,7	12,7

FONTE: RELATÓRIO SOBRE O DESENVOLVIMENTO MUNDIAL 1990 (1990). Rio de Janeiro, Banco Mundial/FGV.

Historicamente as estruturas tributárias apresentadas pelo Brasil são opostas àquelas dos outros países. Existe um peso menor dos impostos diretos, e a tendência é diminuí-los ainda mais. Daí o fato de que nesses dois países o sistema é regressivo e contribui diretamente para uma maior concentração da renda nacional. No caso brasileiro, por exemplo, os impostos diretos foram reduzidos em quase 50%.

Agora apresentamos uma tabela mais atual (2006) formulados a partir de dados sistematizados pela Unafisco^{xxvii}, com o foco sobre as famílias, em estudo recente sobre a injusta distribuição da carga tributária no Brasil:

Carga tributária sobre a renda total das famílias em 2004 (por faixa de renda)	
Renda mensal familiar	Carga tributária correspondente
Até dois salários-mínimos	48,8 %
De 2 a 3 salários-mínimos	38,0 %
De 3 a 5 salários-mínimos	33,9 %
De 5 a 6 salários-mínimos	32,0 %
De 6 a 8 salários-mínimos	31,7 %
De 8 a 10 salários-mínimos	31,7 %
De 10 a 15 salários-mínimos	30,5 %
De 15 a 20 salários-mínimos	28,4 %
De 20 a 30 salários-mínimos	28,7 %
Mais de 30 salários-mínimos	26,3 %

Fonte: Unafisco, 2006

A tabela não poderia ser mais clara: quanto mais rica uma família é, menos ela se compromete com o pagamento de tributos. A carga tributária é alta para os que recebem menos, e cada vez mais baixa para os que recebem mais, logicamente que a aquisição de forma indireto pelo Estado, não mudou, e é possível afirmar que a situação permanece a mesma na atualidade: a carga tributária, hoje, continua distribuída de forma injusta.

O imposto direto é aquele que incide periodicamente sobre a renda e o patrimônio de uma única pessoa ou do capital. O imposto de renda, IPTU e o IPVA são exemplos de impostos diretos. Mensalmente, indivíduos e empresas recolhem imposto sobre a renda que recebem e, anualmente, sobre os imóveis e bens móveis que possuem.

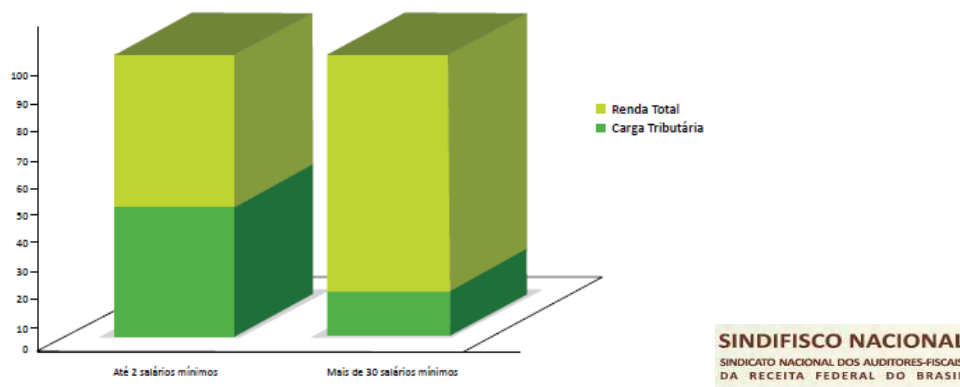
Já o imposto indireto é aquele que está embutido no preço final do produto e não aparece explicitado na Nota Fiscal. Um contribuinte recolhe o imposto e outro efetivamente o paga. É o caso do IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados. O consumidor final de uma geladeira, por exemplo, é quem pagará o imposto, embora ele seja recolhido pelo fabricante.

Os impostos diretos seguem o caráter pessoal expresso em nossa Constituição e de maneira oposta os impostos indiretos refletem o caráter impessoal de recolhimento de tributo. Desta forma os impostos indiretos ofendem a capacidade contributiva, pois não é possível definir o sujeito passivo específico de acordo com sua capacidade econômica neste tipo de tributação.

Dados históricos demonstram que nosso país, é resistente a tributação direta. Segundo dados apontados por Ferreira, explica dificuldades de implementação do imposto de renda, “[...] o fato é que o Imposto de Renda levou 80 anos para conseguir ser aplicado no Brasil, contando-se a partir dos seus primeiros passos, nos idos de 1840, quando gravou os salários dos que recebiam dos cofres públicos no Império do Brasil” (FERREIRA, 1986)^{xxviii}.

Não diferente foi o imposto direto territorial, que foi debatido no ano de 1832, “uma vez que no ano de 1831 foi abolido o pagamento do foro cobrado sobre as terras possuídas sob o título de sesmarias no Brasil, mas só implantado cerca de 60 anos após” (FERREIRA, 1986)^{xxix}.

O imposto sobre grandes fortunas (IGF) não poderia ser diferente, desde a Constituição de 1988 está assegurado, mas até hoje não foi regulamentado. O doutrinador Coelho (2009)^{xxx} afirma que “o Imposto sobre grandes fortunas é um imposto direto e pessoal”.



Este gráfico do Sindifisco, em seu estudo como reduzir a carga tributária sobre o consumo e a produção, investindo no crescimento do país, demonstra que como está fundamentada a carga tributária em nosso país Distribuindo o maior “peso” dos tributos em classes mais baixas enquanto as classes elevadas, não sentem o “peso” da tributação.

Novamente se demonstra outro aspecto positivo na introdução de um novo imposto direto, e especificamente o IGF, que ira tributar estas classes detentoras de maior potencial econômico, de forma a contrabalancear este “peso” sobre as classes mais abastadas.

Os dados revelam que a carga tributária total suportada pelas famílias diminui à medida que aumenta o nível de renda. Ou seja, no Brasil, relativamente à sua renda, os “mais ricos” pagam menos impostos e contribuições do que os “mais pobres”. A explicação logicamente reside no fato de “peso” da carga tributária indireta ser muito maior do que o da carga direta.

Em comparação com os países desenvolvidos, o Estado brasileiro recorre pouco aos impostos que recaem sobre renda e patrimônio e à sua progressividade, desonerando relativamente as famílias mais ricas. A alta carga tributária indireta faz com que as famílias com renda de até dois salários mínimos gastem quase o equivalente a metade de sua renda com recolhimento de tributos.

As famílias que têm renda superior a 30 salários mínimos arcam com uma carga tributária total de 26,3%. Assim, a estrutura tributária brasileira aprofunda a desigualdade de renda no Brasil, ao invés de aliviá-la.

Pode-se inferir que a desigualdade de renda, considerando o impacto dos impostos, supere a desigualdade de renda antes dos impostos.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Em suma o argumento usado por legisladores de que o IGF é um imposto caro e de pouco potencial arrecadatório prevaleceu nas derrotas nas Comissões de Tributação e Finanças na Câmara e de Assuntos Econômicos no Senado, muito embora a constitucionalidade dos projetos não tenha sido um problema. Os legisladores contrários a regulamentação, costumam citar dados de baixa arrecadação de países europeus e suas extinções ao longo da década de 1990 e 2000. Mas não citaram as experiências de nossos vizinhos sul-americanos – Uruguai e Argentina – que possuem longa tradição na tributação da riqueza. A arrecadação argentina com o Impuesto sobre los Bienes Personales chegou a 1,2% das receitas do governo em 2009, ou 13% dos impostos diretos sobre pessoas físicas arrecadados no país. Nem citam como esta a arrecadação atualmente na Europa, a exemplo da França, um sucesso de arrecadação, e o número de contribuintes tem crescido consideravelmente, devido ao aumento do número de ricos e na maior eficiência administrativa. Esse processo de crescimento do número de ricos e da riqueza está acontecendo no Brasil, por estar no grupo de países emergente de crescimento econômico recente.

Além que desafios administrativos podem ser superados com tecnologia, e é o que acontece em algumas municipalidades brasileiras que conseguem ter uma boa administração e arrecadação do IPTU e ITBI, por meio de cadastros multifinalitários e georreferenciados e de softwares de avaliação em massa de imóveis. Assim como cruzamento de dados realizados no Imposto de Renda com rendas e bens. Automóveis são avaliados por valores bem próximos ao mercado para a tributação do IPVA pelos estados e, no caso de ativos financeiros, a experiência argentina e brasileira (com a CPMF) mostra que os bancos podem ser substitutos tributários e uma boa fonte de informação.

O Sindifisco em seu artigo IGF, sinônimo de justiça fiscal, explicou que o potencial tributário do IGF não é dos mais elevados, mas não é desprezível. Cálculos divulgados pela imprensa e atribuídos à RFB (Receita Federal do Brasil) dão conta de que ele arrecadaria em torno de R\$ 3,5 bilhões anuais, dependendo das faixas de fortuna sobre as quais incidiria e das respectivas alíquotas. Em base nestes valores, o IGF arrecadaria, em 2009, mais do que os R\$ 0,475 bilhões do ITR (Imposto Territorial Rural); dos R\$ 3,31 bilhões do IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados) Fumo; e pouco menos do que os R\$ 4,8 bilhões da CIDE (Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico).

A maneira como um país desconcentra a renda por meio do sistema tributário depende das especificidades de cada um. Seria pouco provável o Brasil vir a desconcentrar renda mediante impostos sobre a propriedade do sistema tributário atual – IPTU, IPVA e ITCM. O IPTU possui comportamento muitas vezes regressivo, haja vista a fragilidade de muitos municípios em tributar eficientemente e progressivamente o patrimônio. O ITCM a cargo dos Estados tampouco pode cumprir esse papel, em virtude da alíquota máxima permitida de apenas 8%, da inconstitucionalidade da progressividade e pela usual defasagem avaliatória. O argumento de que a propriedade é formada pela renda já tributada, e por isso o governo deve concentrar os esforços em reduzir a desigualdade apenas no Imposto de Renda, não encontra respaldo histórico e econômico. Primeiramente, a permanência e aumento da concentração fundiária e da riqueza global de poucas famílias no Brasil tem ocorrido por gerações, por meio de heranças e rendas pouco tributadas. A história brasileira mostra que o Imposto de Renda não funcionou com o objetivo de aumentar a equidade e que ainda hoje existem muitos setores da sociedade que conseguem sonegar a renda.

No Brasil reside uma parcela significativa das famílias com as maiores fortunas no mundo. O texto mostrou que, para dados de 2000, 2,5% das famílias mais ricas do mundo (grupo das top 1%) de uma amostra significativa de países são brasileiras (nível similar a Espanha e Canadá). Muitos países europeus que aboliram o Wealth Tax a partir de década de 1990, como a Áustria, Suécia, Finlândia e Dinamarca, apresentam uma estrutura social com baixa iniquidade. Porém, na história desses países, houve uma tributação expressiva sobre a riqueza e a sua transferência (heranças e doações) foi utilizada gradualmente para reduzir a desigualdade. Na França, apesar do bom nível de equidade, devido ao tamanho de sua economia, o país consegue ter uma arrecadação eficiente do Wealth Tax.

O Brasil com elevada desigualdade e PIB relevante, em tese, também teria condições de apresentar um bom indicador arrecadatório com o imposto.

Devido à crise fiscal e financeira a partir de 2009 na Europa, Islândia e Espanha reintroduziram o imposto. A Argentina tem tornado sua legislação cada vez mais severa e com motivação arrecadatória, e a França tem incrementado cada vez mais a administração do imposto, o que tem levado ao aumento do número de contribuintes.

Muitos doutrinadores e legisladores contrários a introdução deste imposto, afirmam que o imposto não deve ser instituído, mas deve-se sim ser realizada uma reforma em nosso sistema tributário. No entanto deste trabalho há um gráfico a respeito de um estudo sobre a diminuição notável dos impostos diretos no Brasil, o estudo realizado num comparativo do ano de 1972 e 1988.

É absoluta a vantagem dos impostos indiretos e a reforma tributária já se faz necessária deste naquele data que foi confeccionado o estudo. Ou seja afirmar que é necessária uma reforma é protelar a questão da disparidade de impostos diretos x impostos indiretos.

Com a regulamentação do IGF no Brasil, será introduzido mais um imposto direto, que proporcionará, não a reforma almejada, mas trará uma carga maior a “balança” deste tipo de impostos

Em nossos estudos observamos desigualdade social é nítida desde a questão tributária, onde a capacidade econômica individual não é proporcional a obrigação tributária junto ao Estado. Nosso sistema aumenta ainda mais a iniquidade. Nada mais justo que a introdução deste imposto em nosso sistema tributário.

REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. São Paulo: Saraiva, 2007, pp. 257-8.

BALTHAZAR, Ubaldo César. Manual de direito Tributário. Florianópolis: Diploma legal, 1999^a. P. 48.

BRASIL. Conselho Nacional de Saúde. **Financiamento da saúde: grandes fortunas podem trazer contribuição social**. Disponível em <http://conselho.saude.gov.br/ultimas_noticias/2012/08_ago_financiamento_grandes_fortunas.html> Acesso em 28.03.2013.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 3^a Ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1991.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 4^a Ed. São Paulo: Saraiva, 1991.

CARVALHO JR, Pedro Humberto Bruno de. **As discussões sobre a regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas: a situação no Brasil e a experiência internacional**. Rio de Janeiro.

CORSATTO, Olavo Nery. **Imposto sobre grandes fortunas**. Revista de Informação Legislativa, v. 37, n. 146, p. 104, abr./jun.2000.

FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. **Novo Dicionário Eletrônico Aurélio**. Versão 5.0, correspondente à 3^a. edição, 1^a. Impressão. São Paulo: Editora Positivo e DBK Multimídia, 2004.

IPEA,2010. **IGF é sinônimo de justiça fiscal.** Tributação em revista. ago.2010

MACHADO, Hugo de Brito. **A Supremacia Constitucional e o Imposto de Renda.**

Disponível em:

<<http://www.hugomachado.adv.br/artigos/asupremaciaconstitucionaleoimpostoderenda>>
> acesso em 15.fev.2013.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário.** 28. Ed. São Paulo:

Malheiros,

2006.

MÉLEGA, Luiz. Algumas **reflexões sobre o regime jurídico das contribuições na Carta Política da 1988.** Direito Tributário atual. São Paulo: Resenha Tributária, n° 11/12, p. 3.295, 1992.

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

PINCELLI, Eduardo Pugliese. **A definição de renda e proventos de qualquer natureza a partir da Constituição da República de 1988 e sua influência na leitura do CTN e na sistemática geral de tributação dos não-residentes.** Disponível em:

<<http://www.ssplaw.com.br/artigos/A%20definio%20de%20renda%20e%20proventos%20de%20qualquer%20natureza%20a%20partir%20da%20Constituio%20da%20Repblica%20de%201988%20e%20sua%20influncia%20na%20leitura%20do%20CTN%20e%20na%20sis.pdf>> Acesso em 15/09/2009.

ROCHA, Valdir de Oliveira. **Determinação do montante do tributo.** São Paulo: IOB, 1992.

RANGEL, Paulo Euclides. **Lacunas do sistema tributário estrutural : tributação progressiva do consumo e tributação da riqueza.** Tributação em Revista, Brasília, n 26, out .1999.

SABBAG, Eduardo de Moraes. **Direito Tributário.** 9ª Ed.Premier Máxima, 2008.

SENADO FEDERAL. **Projeto de Lei do Senado nº 100 de 26 de março de 2008.** In: Diário do Senado Federal, Poder Legislativo, Brasília, DF, 27 mar. 2008. Disponível em: <<http://www.senado.gov.br/sf/atividade/materia/getPDF.asp?t=53281>> Acesso em: 03.jan.2013.

SINDIFISCO. **Imposto sobre Grandes Fortunas: uma oportunidade de maior justiça tributária. Nota Técnica nº 19, elaborada pelo Departamento de Estudos Técnicos do Sindifisco Nacional.** 2010. Disponível em:

<http://ibetbrasil.com.br/noticias/attachments/4076_NT19_IGF%5B1%5D.pdf>.

Acesso em: 08.fev.2013.

TIPKE, YAMASHITA , Klaus e Douglas. **Justiça Fiscal e Principio da Capacidade Contributiva**. São Paulo: Malheiros.2002.

ZILVETI, Fernando Aurélio, **Princípios do Direito Tributário e a Capacidade Contributiva**. São Paulo: Quartier Latin.2004.

WIKIPEDIA – Enciclopédia livre. **Impôt de solidarité sur la fortune**. Disponível em: <http://fr.wikipedia.org/wiki/Imp%C3%B4t_de_solidarit%C3%A9_sur_la_fortune> Acesso em: 30.jan. 2013.

WIZIACK , Julio. Brasil já possui 220 mil milionários, diz pesquisa. In: **Folha de São Paulo online**. 05 set.2008. Disponível em: <<http://www1.folha.uol.com.br/folha/dinheiro/ult91u441681.shtml>> Acesso em: 07.mar. 2013.

ⁱ CARVALHO, Pedro Humberto Bruno de. **As discussões sobre a regulamentação do imposto sobre grande fortunas: a situação no Brasil e a experiência internacional**. Nota Técnica Ipea. RJ, 2011,p28.

ⁱⁱ KESSLER, D & PESTIEAU, P. **The Taxation of Wealth in the EEC: Facts and Trends**. *Canada Public Policy: Analyse de Politiques*. v. XVII:3, p. 313, 1991.

ⁱⁱⁱ CARVALHO, Pedro Humberto Bruno de. **As discussões sobre a regulamentação do imposto sobre grande fortunas: a situação no Brasil e a experiência internacional**. Nota Técnica Ipea. RJ, 2011 p.28

^{iv} QUEIROZ, Cid Heráclito de. **Liberdade e patrimônio: o imposto sobre grandes fortunas**. Carta Mensal, Confederação Nacional do Comercio, Rio de Janeiro, n 467. 1994, p. 18.

^v Informações fornecidas pela SRFB ao Observatório de Equidade do Conselho de Desenvolvimento Econômico e Social. **SISTEMA TRIBUTÁRIO: diagnóstico e elementos para mudanças** Como reduzir a carga tributária sobre o consumo e a produção, investindo no crescimento do país. p 15.

^{vi} WIZIACK , Julio. **Brasil já possui 220 mil milionários**, diz pesquisa. In: Folha de São Paulo online. 05.set.2008. Disponível em: < <http://www1.folha.uol.com.br/folha/dinheiro/ult91u441681.shtml>> . Acesso em 07 abr. 2014.

^{vii} ARRUDA, Luiz Henrique Barros de. **O patrimônio a propósito do imposto sobre grandes fortunas. Imposto de renda: estudos**, São Paulo, n.8 ,p. 69. 1989.

^{viii} CARVALHO, Pedro Humberto Bruno de. **As discussões sobre a regulamentação do imposto sobre grande fortunas: a situação no Brasil e a experiência internacional**. Nota Técnica Ipea. RJ, 2011,p15

^{ix} CRUZ, Fernando A. Brena. Um proyecto de ley espanol olvidado: El proyecto de Bugallal estableciendo um impuesto general sobre El patrimônio. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, p. 435-436. 1972. apud MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. **Imposto sobre grandes fortunas no Brasil: origens, especulações e arquétipo constitucional**. São Paulo: MP Ed.2010.

^x TORRES, Ricardo Lobo. **Imposto sobre grandes fortunas e direito comparado**. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.), **Direito Tributário e a reforma do sistema**. São Paulo: CEU; RT 2003 p 100; FERNANDS, 2005, p. 15, apud MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. **Imposto sobre grandes fortunas no Brasil: origens, especulações e arquétipo constitucional**. São Paulo: MP Ed.2010.

^{xi} TORRES, Ricardo Lobo. **Imposto sobre grandes fortunas e direito comparado**. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.), **Direito Tributário e a reforma do sistema**. São Paulo: CEU; RT 2003 p 100;

^{xii} CARVALHO, Pedro Humberto Bruno de. **As discussões sobre a regulamentação do imposto sobre grande fortunas: a situação no Brasil e a experiência internacional**. Nota Técnica Ipea. RJ, 2011, p16.

^{xiii} VENTEJOL. Gabriel; BLOT, Robert; MERCAUD, Jacques, **Rapport de La commission d etude d un prelevement sur lês fortunes**. Paris. Union generale D Edition; La Documentation Francaise , 1979, p. 78-79, tradução MOTA, Sergio Ricardo Ferreira, **Imposto sobre grandes fortunas no Brasil: origens, especulações e arquétipo constitucional**. São Paulo:MP.ed.,2010).

^{xiv} LASCANO, Marcelo Ramon. **Impusto al patrimônio:utilizacion aplicacion , efectos econômicos**. Buenos Aires: Cangallo 1973, p. 84 apud MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. **Imposto sobre grandes fortunas no Brasil: origens, especulações e arquétipo constitucional**. São Paulo: MP Ed.2010.

^{xv} VENTEJOL. Gabriel; BLOT, Robert; MERCAUD, Jacques, **Rapport de La commission d etude d un prelevement sur lês fortunes**. Paris. Union generale D Edition; La Documentation Francaise , 1979, p. .

-
- 7- 14, tradução MOTA, Sergio Ricardo Ferreira, **Imposto sobre grandes fortunas no Brasil: origens, especulações e arquétipo constitucional**. São Paulo:MP.ed.,2010). A
- ^{xvi} TANABE, Noboru. **La imposición sobre El patrimonio neto**. Madrid. Instituto de Estudios Fiscales. 1972,p.83, 168-169 apud MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. **Imposto sobre grandes fortunas no Brasil: origens, especulações e arquétipo constitucional**. São Paulo: MP Ed.2010.
- ^{xvii} COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Comentários a Constituição de 1988: sistema tributário**. 6 ed.rev. Rio de Janeiro: Forense. 1994, p. 203
- ^{xviii} ABRAO , Carlos Henrique. **Imposto sobre grandes fortunas**.Cadernos de Direito Tributário e Finanças Publicas, São Paulo, n 26, jan/mar. 1999, p. 22
- ^{xix} MATTOS, Samuel da Silva. **Princípio da progressividade tributária como pressuposto para realização da justiça social**. Tese (doutorado)- Centro de Ciências Jurídicas, Programa de Pós Graduação em Direito Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2005, p. 368-369
- ^{xx} MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 29.ed.rev.atual.ampl. São Paulo : Malheiros, 2008 p. 69
- ^{xxi} CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 24.ed.rev.amp. São Paulo: Malheiros, 2008, p.74-75
- ^{xxii} TORRES, Ricardo Lobo. **A legitimação da capacidade Contributiva e dos direitos fundamentais do contribuinte, in direito tributário em homenagem a Alcides Jorge Costa**, coordenado por SCHOUERI, Luis Eduardo, Editora Quartier Latin, São Pàulo, 2002. p. 693
- ^{xxiii} CARRAZZA, Roque Antonio.**Curso de Direito Constitucional Tributário**.24.ed.rev.amp. São Paulo: Malheiros, 2008, p. 87.
- ^{xxiv} BALTHAZAR. Ubaldo Cezar.**Manual de direito tributário: livro 1- noções sobre a atividade financeira do estado, receita e despesa publica, crédito publico e orçamento , o conceito de tributo, classificações e espécies**. Florianópolis: diploma legal.1999a, p. 48
- ^{xxv}BALTHAZAR. Ubaldo Cezar.**Manual de direito tributário: livro 1- noções sobre a atividade financeira do estado, receita e despesa publica, credito publico e orçamento , o conceito de tributo, classificações e espécies**. Florianopolis: diploma legal.1999a, p. 51.
- ^{xxvi} BALTHAZAR. Ubaldo Cezar. **Historia do tributo brasileira**. Florianopolis: Fundacao Boiteux, 2005, p 194.
- ^{xxvii} 10 anos de Derrama – a distribuição da carga tributária no Brasil. Brasília: Sindicato Nacional dos Auditores-Fiscais da Receita Federal, 2006, p.28, acesso 20/04/2014. http://www2.unafisco.org.br/estudos_tecnicos/2007/10anos.pdf
- ^{xxviii} FERREIRA, Benedito. **A história da tributação no Brasil: causas e feitos**. Brasilia:[s.n], 1986 p. 180.
- FERREIRA, Benedito. **A história da tributação no Brasil: causas e feitos**. Brasilia:[s.n], 1986 p 222
- ^{xxx} COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Comentários a Constituição de 1988: sistema tributário**. 6 ed.rev. Rio de Janeiro: Forense. 1994, p. 75