

UM PANORAMA CONSTITUCIONAL BRASILEIRO, HISTÓRICO E INTERNACIONAL DO IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS - IGF

A BRAZILIAN, HISTORICAL AND INTERNATIONAL CONSTITUTIONAL OVERVIEW GREAT FORTUNE TAX - IGF

Caroline dos Santos Correia¹
João Victor M. Marques²

RESUMO

O presente artigo analisará a origem, criação e desenvolvimento do Imposto Sobre Grandes Fortunas, bem como a sua aplicação e sua repercussão, tomando por base sua aplicação em outros países até o momento em que se trouxe a possibilidade de instituí-lo no Brasil. Sua criação se deu em tempos remotos, e no decorrer dos anos desenvolveu-se pelo mundo com diversas nomenclaturas diferentes, dessa forma buscou diversas vezes trazer equidade para as nações onde foi instituído. Trata-se de um imposto que desde o início de sua instituição tinha como escopo apenas o fim de arrecadar, e assim subsidiar a máquina pública, os cleros e os feudos, já no período moderno, notou-se que o Imposto sobre Grandes Fortunas seria uma grande ferramenta para reduzir as desigualdades sociais. O IGF, como será estudado, passou por diversos momentos, inclusive ao longo de sua história foi revogado em diversos países. Analisaremos sua atuação em vários países, e em especial a sua possível aplicabilidade no Brasil, desde os países do continente Europeu até os países da América Latina e nas possíveis proporções em que cada país vivenciou após sua aplicabilidade, passando pelos princípios constitucionais e tributários que exemplificam como seria dado a cobrança do imposto, viabilizando como exemplo alguns projetos de lei em votação no Senado Federal, e uma breve comparação entre os dispositivos do nosso ordenamento jurídico e das leis que impuseram o IGF em outros países, dessa forma, busca-se analisar uma possível causa de bitributação do imposto em relação a outros já existentes no ordenamento jurídico, com isso, faz-se necessário uma análise com um olhar mais racional e coeso com relação ao Imposto Sobre Grandes Fortunas.

PALAVRAS-CHAVE: Imposto Sobre Grandes Fortunas. Imposto. Contribuinte. Tributação. Direito Tributário.

ABSTRACT

This article will analyze the origin, creation and development of the Wealth Tax, as well as its application and repercussions, based on its application in other countries until the possibility of instituting it in Brazil was brought up. Its creation took place in remote times, and over the years it has developed around the world with several different nomenclatures, in this way it has sought several times to bring equity to the nations where it was established. It is a tax that since the beginning of its institution had as its scope only the purpose of collecting, and thus subsidizing the public machine, the clergy and the fiefs, already in the modern period, it was noticed that the Tax on Great Fortunes would be a great tool to reduce social inequalities. The IGF, as will be studied, went through several moments, including throughout its history it was revoked in several countries. We will analyze its performance in several countries, and in particular its possible applicability in Brazil, from the countries of the European continent to the countries of Latin America and in the possible proportions in which

¹ Estudante do Curso de Direito na Faculdade Evangélica Raízes. Anápolis, Goiás, Brasil. E-mail: caroline.d.santoscorreia@gmail.com

² Professor. Especialista em Análise de Auditoria Contábil pela UEG. Especialista em Direito Tributário e Processo Tributário Direito Tributário pela Universidade Cândido Mendes. Graduado em Ciências Contábeis pela UEG - Universidade Estadual de Goiás. Bacharel em Direito pela UniEvangélica - Centro Universitário de Anápolis. Anápolis, Goiás, Brasil. E-mail: joao.marques@faculdaderaizes.edu.br

each country experienced after its applicability, passing through the constitutional and tax principles that exemplify how the tax collection would be given, making possible as an example some bills being voted in the Federal Senate, and a brief comparison between the provisions of our legal system and the laws that imposed the IGF in other countries, in this way, we seek to analyze a possible cause of double taxation of the tax in relation to others already existing in the legal system, with this, it is necessary to analyze with a more rational and cohesive look in relation to the Tax on Great Fortunes.

KEYWORDS: Wealth Tax. Tax. Taxpayer. Taxation. Tax Law.

INTRODUÇÃO

A história demonstra que os impostos é uma forma de arrecadação daqueles que detêm o poder para aqueles que estão há um nível de hierarquia inferior, embora seja apenas um lado da história, não podemos descartar que o sistema de arrecadação de impostos tornou-se mais organizado, isso deu-se após a modernização do Estado, e a transformação que o capitalismo proporcionou.

A ideia de tributar os mais afortunados não é de hoje, desde o período feudal se tem notícias que os nobres eram alvos de tributação sobre suas riquezas, mas foi após a revolução francesa e dentre tantos outros marcos históricos que ocorreu a primeira tributação sobre os mais ricos, de fato.

O Imposto Sobre Grandes Fortunas, o único imposto da Constituição Federal de 1988 que ainda não foi regulamentado, consagrado após a promulgação da primeira Constituição pós - regime militar, advindo de um novo paradigma e de um ideal de uma sociedade mais justa, igualitária e garantidora de direitos.

Neste artigo, pretende-se abordar aspectos sobre o IGF e seu histórico, por meio de uma linha do tempo demonstrar suas características nos países que o aplicaram, buscando assim entender o objeto das leis complementares que estão em voga no Brasil, trazendo assim uma linha de raciocínio para entender como se dá a hipótese de incidência e o fato gerador do imposto e os principais princípios constitucionais utilizados para a implementação.

De forma objetiva, no primeiro capítulo, optamos em demonstrar os princípios que norteiam o direito tributário, formando assim a base para se compreender os aspectos em que o Imposto Sobre Grandes Fortunas deverá ser avaliado para uma futura regulamentarização.

No segundo capítulo, exploraremos a história do IGF no mundo e no Brasil, passando a analisar as tentativas de instituição em nosso país, assim como as principais propostas de lei em voga no Brasil.

Para o terceiro capítulo, abordaremos os entraves a instituição desse imposto no

ordenamento jurídico brasileiro, a definição do Imposto sobre grandes fortunas, e quais as possíveis formas de fiscalização, assim como seria o controle da arrecadação do imposto. Além disso, analisaremos a problemática da elisão fiscal e o desencadeamento do fator *bis idem* e a bitributação do novo imposto, assim como será analisado alguns dos países que instituíram o Imposto Sobre Grandes Fortunas - IGF.

1. O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS E SUA RELAÇÃO COM OS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS

Antes de avançarmos na temática do IGF, é necessária uma breve análise da Constituição Federal de 1988 que em seu Título VI, seção I, trata sobre o sistema tributário nacional e seus princípios gerais. O artigo 145 da CF/88, e seus respectivos incisos, balizaram as espécies de tributos, sendo eles os: impostos; taxas; e as contribuições de melhorias.

De forma inaugural, o referido artigo buscou delimitar as espécies e impor como os entes federados irão os instituir. Assim, é válido destacar que a doutrina majoritária das Jurisprudências e da Suprema Corte, guia-se da Teoria Pentapartida, pois entendem que há apenas a existência de três espécies de tributo, os quais estão devidamente discriminados na Carta Magna.

1.1. CONCEITO E NATUREZA JURÍDICA

Para que se possa entender o panorama do IGF no Brasil é necessário dirimir os preceitos do sistema jurídico tributário vigente, bem como conceituar os princípios constitucionais implícitos e explícitos.

O sistema jurídico vigente no Brasil é influenciado pela tradição romano-germânica e sua principal característica espelha-se no modelo *civil law* - onde o ordenamento jurídico é um sistema codificado, e a interpretação da lei orienta o operador do Direito. (BEVILACQUA; HELGA, 2021).

Pode-se identificar de forma genérica que o modelo *common law* é exercido pelos tribunais de justiça pelo país, onde averigua-se que há a possibilidade daquele juízo em promover entendimentos, baseando-se na lei, fazendo assim o sistema jurídico mais flexível. Com isso, para todo ato praticado no mundo jurídico haverá o seu respaldo em lei, doutrinas e jurisprudências. (BEVILACQUA; HELGA, 2021).

O Imposto sobre Grandes Fortunas é uma espécie de tributo que surgiu com o advento da Constituição Federal que foi promulgada no ano de 1988, atualmente o IGF não está regulamentado por nenhum outro ramo do direito, ou seja, ainda não entrou em vigor.

Ao analisar o conteúdo do artigo 153, inciso VII da CF/88 o qual discorre que é de competência da União a instituição do imposto sobre grandes fortunas, compreendida como uma norma de caráter explícito, e tratando-se também de uma norma cuja a sua eficácia é limitada, isto significa que dependerá de regulamentação futura para que seus efeitos se tornem perfeitos e obtenham um fim.

Neste viés, para que haja a implementação de uma lei infraconstitucional de caráter regulamentar com a característica de criar um tributo e por meio dele instituir e evidenciar o fato gerador, bem como sua respectiva alíquota, o texto da lei complementar deverá ser apreciado por processo legislativo, onde, incluirá todas as demais prerrogativas para sua aplicabilidade. Além do mais, a instituição de um imposto seguirá o princípio da legalidade. (GUERRA, 2012).

Conforme exposto, nota-se que a natureza jurídica do IGF é de caráter tributário a fim de instituir regras de como dar-se-á à cobrança do imposto sobre o patrimônio das pessoas mais ricas do país. (VALÉRIO, 2019).

Em resumo, podemos elucidar com um breve conceito sobre o que é o imposto, segundo Leandro Paulsen (2018, p. 55) como bem explica: “os impostos são tributos que incidem necessariamente sobre revelações de riqueza do contribuinte. E esse conceito poderá conceituar de forma prática o IGF, que tem como caráter principal instituir contribuição sobre o patrimônio líquido da pessoa física.

1.2. HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA E FATO GERADOR DO IGF

Ao criar uma lei instituidora de imposto, ocorre, automaticamente, o surgimento da HI - hipótese de incidência, no qual irá descrever uma situação hipotética, ou seja, que ainda não ocorreu, mas será a precursora para a instituição (no mundo dos fatos) da incidência do fato gerador para o posterior pagamento daquele tributo atribuído a nova lei. Note-se como Paulsen pontua:

A lei, ao instituir determinado tributo, estabelece a sua hipótese de incidência, ou seja, a previsão abstrata da situação a que atribui o efeito jurídico de gerar a obrigação de pagar. Rigorosamente, pode-se distinguir tal previsão abstrata (hipótese de incidência) da sua concretização no plano fático (fato gerador). A hipótese de incidência integra o antecedente ou pressuposto da norma tributária impositiva. O fato gerador é a própria situação que, ocorrida, atrai a incidência da norma. (PAULSEN, 2018, p. 225)

Observado o requisito e para melhor compreensão no caso de uma hipótese de incidência sob o IGF, entende-se que acontecerá quando o patrimônio da pessoa física exceder o valor de 12.000 (doze mil) vezes o limite mensal de isenção do imposto, exemplo de que trata o art. 153, inciso III, da Constituição Federal - sobre renda e proventos de qualquer natureza, conforme evidenciado e disposto no art. 3 do projeto de lei complementar nº 183/2019. (VALÉRIO, 2019).

Desse modo, entende-se que haverá uma contrapartida, tornando-se necessário o pagamento do tributo incidente sobre aquele patrimônio, logo, sucederá o imposto sobre

grandes fortunas, efetivando-se assim o fato gerador decorrente dos valores auferidos pela pessoa física ao decorrer de sua vida. (VALÉRIO, 2019).

O próprio Código Tributário Nacional (CTN) em seus art. 114 e 115 buscou tratar sobre o fato gerador, no entanto, ocorre que para a norma, tal fato é conhecido como fatos geradores das obrigações principais e acessórias.

Cabe ressaltar que de acordo com a Constituição Federal de 88 onde delimita em seu art. 146, III, alínea a, que todos os impostos nela exigidos tenham os respectivos fatos geradores, contando cada uma com suas bases de cálculo e contribuintes definidos em lei complementar. (BRASIL, 1988).

Trata-se assim, de uma condição feita apenas aos impostos, não alcançando os demais tributos. Além do mais, após o surgimento do fato gerador, situação concreta, surge então a obrigação tributária. (SEGUNDO, 2019).

1.3. ALÍQUOTA E BASE DE CÁLCULO DO IGF

Conforme observamos anteriormente, para ocorrer o fato gerador é necessária uma hipótese de incidência para que assim viabilize o caminho perfeito para a consolidação de uma lei complementar instituidora de impostos.

Nesse contexto irá ocorrer uma alíquota que é a porcentagem que consta na lei em que deve incidir o imposto, e que deverá ser aplicado sobre um determinado valor. A base de cálculo em relação ao IGF será de acordo com o patrimônio líquido do contribuinte com suas devidas progressões, segundo o que dispõe o art. 4º do projeto de lei nº183/19 (VALÉRIO, 2019).

No desenrolar dos incisos o legislador propõe a progressividade da alíquota conforme os valores auferidos no patrimônio, como aplicado na própria redação do projeto de Lei Complementar de autoria do senador Plínio Valério:

Art. 4º O IGF tem como base de cálculo o patrimônio líquido e será cobrado de acordo com a seguinte progressão: I – para a faixa de patrimônio líquido de valor superior a 12.000 (doze mil) vezes o limite mensal da isenção para pessoa física do imposto de que trata o inciso III do art. 153 da Constituição Federal e igual ou inferior a 20.000 (vinte mil) vezes este mesmo limite, incidirá alíquota de 0,5% (zero vírgula cinco por cento); II – para a faixa de patrimônio líquido de valor superior a 20.000 (vinte mil) vezes o limite mensal da isenção para pessoa física do imposto de que trata o inciso III do art. 153 da Constituição Federal e igual ou inferior a 70.000 (setenta mil) vezes o mesmo limite, incidirá alíquota de 0,75% (zero vírgula setenta e cinco por cento); III – para a faixa de patrimônio líquido que superar o valor do inciso II deste artigo, incidirá alíquota de 1% (um por cento) (VALÉRIO, 2019).

Devido ao que dispôs o legislador no artigo mencionado anteriormente, a alíquota

será progressiva e de acordo com o patrimônio líquido da pessoa física, com uma variação entre 0,5% e 0,75%, podendo chegar a 1% nos casos em que o total de bens for igual ou inferior a 70.000 mil vezes o mesmo limite. (VALÉRIO, 2019).

Com isso, entende-se que a base de cálculos será proposta a partir da soma da percentagem disposta na lei complementar que vier a ser instituída, ou, como bem estipula o parágrafo único do art 4º do projeto de lei mencionado, onde, segundo o que está discriminado no texto do projeto de lei complementar em que Valério (2019, *online*) “o montante devido pelo contribuinte será a soma das parcelas determinadas mediante a aplicação da correspondente alíquota sobre o valor compreendido em cada uma das três faixas previstas nos incisos do caput deste artigo.”.

Há também as hipóteses de exclusão do cálculo sobre o patrimônio líquido às aquisições de obrigações do contribuinte adquiridas nas aquisições dos bens, tais como: o imóvel de residência do contribuinte, os instrumentos de trabalho utilizado por ele para suas atividades profissionais, bens de pequeno valor, os direitos de propriedade intelectual ou industrial que permaneçam no patrimônio do autor e que, no caso de propriedade industrial, não estejam afeitos a atividades empresariais. (VALÉRIO, 2019).

1.4. PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA

Ao tratar do princípio da capacidade contributiva há como base o que foi descrito na segunda parte do § 1º do art. 145 da Constituição que afirma que é facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte (BRASIL, 1988).

Com isso, o princípio visa a exigência do contribuinte em pagar seus impostos para socorrer assim despesas públicas, criadas pelo próprio Estado, mas o mesmo Estado que impõe impostos, também, busca uma equidade social para o contribuinte, qual seja a de que os ricos por se encontrarem em situação melhor, deverão pagar mais em relação ao pobre que se encontra em estado de vulnerabilidade. (TIPKE, 2012)

Ainda sobre a capacidade contributiva, nota-se que não ocorre o alcance a determinadas espécies tributárias, sendo as taxas, os empréstimos compulsórios e as contribuições as principais espécies de tributos, pois já se trata de justiça comutativa e não a justiça distributiva.

Assim, menciona Leandro que o princípio da capacidade contributiva também se projeta nas situações extremas, de pobreza ou de muita riqueza. Impõe, de um lado, que nada

seja exigido de quem só tem recursos para sua própria subsistência e, de outro lado, que a elevada capacidade econômica do contribuinte não sirva de pretexto para tributação em patamares confiscatórios que, abandonando a ideia de contribuição para as despesas públicas, imponha desestímulo à geração de riquezas e tenha efeito oblíquo de expropriação (PAULSEN, 2019).

Além disso, a capacidade contributiva é advinda do princípio da isonomia, e permeada pelos subprincípios da progressividade e seletividade havendo predominância a essencialidade, na forma mais genérica trata-se de um princípio que promove e permeia a ideia de igualdade na distribuição de impostos (COELHO, 2009).

Por fim, o princípio estudado é de extrema relevância para o direito tributário, podendo até ser considerado um divisor de águas que busca nortear o que deve ou não ser tributado, e se aquele fato está ou não atrelado ao mundo fático do contribuinte, bem como qual é a capacidade contributiva da pessoa, buscando a seletividade e a equidade daquele tributo para aquele contribuinte. (SEGUNDO, 2019).

1.5. PRINCÍPIO DA PROGRESSIVIDADE FISCAL

Inicialmente, trata-se do princípio em que o aumento da alíquota acompanhará o aumento da sua base de cálculo, como explicado no tópico sobre a alíquota e base de cálculo, além disso, os requisitos para o somatório do imposto podem passar por uma progressividade, e a esse avanço, caberá a lei estipular. (PAULSEN, 2019).

A partir desse contexto, podemos entender que o princípio da progressividade fiscal e tributária, é realizada pela técnica do princípio da capacidade contributiva. O princípio busca também se nortear pelo princípio da igualdade e isonomia que promove uma das frases mais significativas para o ordenamento jurídico em tratar igualmente os iguais e desigualmente os desiguais, na medida de suas desigualdades. (NERY, 1999).

Na constituição federal, pode-se notar que a origem do princípio está descrita de forma genérica e implícita no §1º do art. 145, onde dispõe o legislador que o imposto terá caráter individual e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte. (BRASIL, 1988).

Além disso, o princípio da progressividade contém como técnica de tributação a natureza fiscal e extrafiscal. Onde a natureza fiscal têm como caráter a ideia da equidade, exigindo-se assim, que cada um contribuirá conforme sua capacidade contributiva, como, por exemplo, o IR - Imposto de Renda, o qual o contribuinte paga uma certa percentagem de sua renda ao Estado. (ALMEIDA, 2007).

Já a técnica de extrafiscalidade tem como mecanismo o estímulo do comportamento do contribuinte, também pode ocorrer o desestímulo, para exemplificar temos o ITR - Imposto Territorial Rural que tem alíquotas progressivas com a ideia de estimular a função social da propriedade rural. (ALMEIDA, 2007).

Por fim, podemos entender que a progressividade tem caráter fiscal quando a alíquota obtém um aumento da base de cálculo usando-se o critério de aplicação da capacidade contributiva, onde quem tem mais paga mais, e para quem tem menos pagará menos, ou, não pagando por nada. (MARCOS, 2019.)

2. ORIGEM E EVOLUÇÃO HISTÓRICA DO IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS

Impor taxas e contribuições sob determinados povos é culturalmente adotado pelas nações, desde a Antiguidade. Nesta época, o propósito era o de punir os países que perderam eventuais guerras e conflitos nos quais se envolviam.

Assim, o caráter fiscal, como hoje conhecemos - apenas arrecadar para os cofres públicos - era corriqueiro na Idade Média, hábito que transcende, afinal, não há diferença do Sr. Feudal para o Sr. Estado, pois a colheita de impostos se concentra na mão de poucos, que decidem onde será empregado (BALTHAZAR, 2005).

Segundo Ubaldo Cesar Balthazar (2005), a origem dos tributos confundiu-se com a própria história da civilização humana. Afirmando que o início da atividade tributária remonta aos cenários mais remotos possíveis.

Nesta sistemática, conclui-se que o imposto sobre grandes fortunas, conhecido também como o “imposto sobre ricos”, é amplamente discutido e aplicado em diversos países pelo globo, contendo diversas terminologias diferentes. Entretanto, ainda sim, compreende-se a ideia central de arrecadação de valores sobre os que mais detém capital.

2.1. HISTÓRICO DO IGF NA ESFERA INTERNACIONAL

Desde o estabelecimento de modelos de governança implementados pelos continentes mundo afora, e com a necessidade de promoção e manutenção da máquina pública em prol de suas atividades, tornou-se viável a cobrança de impostos à sociedade (CAPARROZ, 2020).

Sem divergir, o IGF - Imposto Sobre Grandes Fortunas, foi sancionado pela primeira vez, com a devida hipótese de incidência, e com seu respectivo fato gerador, no ano de 1982, na França, pelo então Presidente François Mitterrand, sendo classificada como “*impôt sur les*

grandes fortunes” (MOTA, 2010).

A França destacou-se por ser a primeira a instituir um imposto sobre as fortunas naquele período, se diferenciando dos demais impostos sobre patrimônio líquido que Estados estrangeiros aplicavam. Nesse sentido, essa primeira lei obteve como fato gerador as riquezas acumuladas acima de três milhões de francos, embora tenha sido revogada para dar lugar ao “*ISF - Impôt de Solidarité sur la Fortune*” (MOTA, 2010).

Na França, o ISF não é um imposto com apenas uma opção de alíquota, a lei em vigor no país dividiu em cinco alíquotas progressivas que vem a incidir sobre vários tipos de bens, por exemplo, sobre imóveis, joias, veículos, investimentos financeiros e demais bens de valores significativos (NASCIMENTO, 2020).

Assevera Muniz Filho que, na Espanha, ainda um dos poucos países a cobrar o imposto sobre grandes fortunas, cujo nome é dado como “*Impuesto Sobre el Patrimonio - (IP)*”, onde o país buscou uma solução para complementar a arrecadação, atribuindo o imposto de renda de pessoa física ao imposto sobre grandes fortunas, o Estado, ao instituir a cobrança, analisou a viabilidade de gerenciar e combater possíveis fraudes fiscais, sendo assim, a aplicabilidade de ambos impostos ocorrer junto (MUNIZ, 2020).

A instabilidade do *Impuesto Sobre el Patrimonio*, conhecido no Brasil como Imposto Sobre Grandes Fortunas, pode ser observado em diversos países da Europa. Na Espanha, notou-se que ocorreu um lapso temporal de 5 anos para o restabelecimento do *Impuesto Sobre el Patrimonio - IP*. Apesar de ter sido extinguido em 2008, retornou em 2013, com o objetivo de tornar a arrecadação mais isonômica entre os contribuintes (NASCIMENTO, 2020).

Além disso, o referido imposto arbitrado na Península Ibérica - Espanha - tem como fato gerador o patrimônio líquido de pessoas físicas. No entanto, a legislação vigente permite algumas isenções, tais como obras de artes e imóveis de valores históricos para o país (COLLI, 2018).

Deste modo, verifica-se que a Noruega, por exemplo, é mais um país que tributa grandes fortunas. Mesmo que sua renda média esteja em um bom nível de equidade, o país encara com bons olhos a instituição do IGF como uma fonte de justiça social (BRAGA, 2020).

Para a Suíça, o encargo é encarado de forma não-fiscalizatória, isso porque o imposto é declarado e pago pelos próprios contribuintes, sem a fiscalização do Estado, podendo assim gerar uma sonegação fiscal para os cofres públicos (BRAGA, 2020).

Na Alemanha, assim como nos Estados Unidos, o IGF é comumente conhecido como *Wealth Tax*, a diferença encontra-se na aplicabilidade. Nos Estados Unidos, assim como no

Brasil, ainda não se tem a aplicação desse imposto. Já na Alemanha, até o ano de 1996, ainda se aplicava o *Wealth Tax* - em alemão *Vermögensteuergesetz* - o imposto sobre as riquezas era aplicado pelos estados. No entanto, no ano de 1996, a Suprema Corte Alemã declarou a inconstitucionalidade da lei.

Segundo a nota técnica do Carvalho Júnior (2011) a legislação Alemã sobre *wealth tax* é considerada uma legislação severa, pois havia a previsão de tributação de ativos de pessoas físicas e de pessoas jurídicas, com uma alíquota de aproximadamente 1% (um por cento) ao que excedesse o limite de isenção.

O limite de isenção para pessoas jurídicas era de US\$ 15 mil (quinze mil dólares), já para as pessoas físicas esse valor perfaz o montante US\$ 90 mil (noventa mil dólares), para os cônjuges que possuem patrimônios juntos, perfaz-se um total de US\$ 180 mil (cento e oitenta mil dólares) e US\$ 127,5 mil para sexagenários (CARVALHO, 2011).

Nesse sentido, algumas empresas sofriam com alíquotas que variavam entre 0,5% e 0,6%. Além disso, a base tributária do imposto alemão era grande, e conseguia abranger os ativos pessoais e empresariais da terceira maior economia do mundo na época (CARVALHO, 2011).

De acordo com Natassia Nascimento (2020), atualmente, em terras latinas pode-se destacar cinco países que lidam com o imposto sobre grandes fortunas, mas comumente conhecido como impostos sobre riquezas, sendo eles a Argentina, Uruguai, Colômbia, Suriname, e a República Dominicana.

Insta salientar que a Argentina, instituiu a lei nº 27.605 chamada de *Aporte solidario y extraordinario para ayudar a morigerar los efectos de la pandemia*, em que balizou que o imposto sobre riquezas incidiria sobre pessoas físicas com renda acima de 305 mil pesos argentinos, em reais o valor seria de aproximadamente 23.000,00 reais (NASCIMENTO, 2020, p. 39).

O Brasil faz parte dos países da América Latina que têm a previsão da instituição do imposto sobre grandes fortunas, conforme a Constituição Federal de 1988 estabeleceu, desde que seja por meio de lei complementar. Apesar de ainda não estar prevista em nenhuma lei infraconstitucional, o tema encontra-se sempre em voga nas casas do Congresso Nacional.

Embora haja essa instabilidade, sobre tributar ou não os patrimônios de uma minoria, nota-se uma dificuldade do ente estatal em manter um imposto que não ameniza e nem mesmo ajuda a diminuir os índices de desigualdade, haja vista que a única coisa que muda, aparentemente, é a arrecadação dos cofres públicos.

Conclui-se que o Imposto Sobre Grandes Fortunas, mesmo que com nomenclaturas e hipóteses de incidências divergentes ao que se aplica no Brasil, em todos os países exemplificados a ideia é de tributar os mais ricos, com base no ideal de equidade e justiça social.

2.2. AS TENTATIVAS DE INSTITUIÇÃO DO IGF NO BRASIL

Após o restabelecimento da democracia no Brasil - período pós-regime militar - foi elaborada a Constituição Federal de 1988, conhecida como Constituição Cidadã. Segundo Carvalho Júnior (2011) nos debates pré-constituintes, havia um grupo de estudos que possuía preocupação na progressividade do tributo baseado somente sobre a renda dos salários e de autônomos.

Nesse sentido, a Comissão apresentou projeto para a instituição do Imposto Sobre Grandes Fortunas, que inicialmente havia sido feito na Comissão do Instituto dos Advogados de São Paulo e da Associação Brasileira de Direito Financeiro. Após acalorados debates, liderados pelo deputado Plínio de Arruda Sampaio, o imposto foi adicionado ao texto constitucional pela Constituinte de 1988, assim como informa Carvalho Júnior (2011).

Vale lembrar o que leciona Carvalho Júnior (2011) que o IGF teve uma enorme influência do sistema francês e que, em 1981, a Nova Assembleia 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, e recriaram o imposto, sob o nome de *Impôt Solidarité sur La Fortune*.

Com isso, no decorrer dos anos no Brasil, ocorreram vários projetos de lei complementar para instituir o novo imposto que a Constituição Federal de 1988 previa. No entanto, os projetos não lograram êxito. Boa parte dessas propostas continham redações divergentes para a base de cálculo do IGF, algumas buscavam tributar a riqueza líquida que porventura excedesse a um determinado valor. Ocorreram, também, de haver projetos de lei que tramitaram durante onze anos para, no final, ter sua rejeição. Esse foi o caso do PLP 202-B/1989 que foi analisado pela Comissão de Finanças e Tributação da Câmara (CFT) e pela Comissão de Constituição e Justiça e Redação da Câmara (CCJR). Ficou aprovada a constitucionalidade do projeto pela CCJR, mas ele foi rejeitado no mérito pela CFT. (CARVALHO, 2011).

O embate político entre os deputados foi carregado de ideologias e convicções, o Projeto de lei Parlamentar nº 202-B que estava na Comissão de Constituição e Justiça e

Redação da Câmara - CCJR, onde ocorreu entre os deputados Francisco Dornelles e Aloizio Mercadante um marcante debate sobre o projeto, e nesse embate o deputado Dornelles opinou pela rejeição da proposta (CARVALHO, 2011).

Ante aos diversos argumentos elencados pelo deputado Dornelles para ser declarada a inconstitucionalidade do projeto, para ele o confisco da propriedade por um imposto sobre grandes fortunas seria a mesma da base de cálculo do IPTU, IPVA e ITR, e constituiria em uma bitributação (CARVALHO, 2011).

Para o deputado, deveria ser considerado o fato de que vários países a arrecadação era irrisória, e com isso seria obteria dificuldades em sua arrecadação, observou que seria uma forma de desincentivos à poupança e aos investimentos (CARVALHO, 2011).

Além disso, ainda pontuou que existe uma falta de tradição e iniciativa do Executivo federal em tributar a propriedade (como acontecia no ITR), e abordou sobre os altos custos administrativos (CARVALHO, 2011).

Não obstante, somente em 2008 ocorreu uma nova onda para um novo projeto de lei regulamentando o IGF. Esse, no entanto, teve um trâmite menor, se comparado ao PLP 202-B de 89. O senador Paulo Paim, por meio do Projeto de Lei Senado - PLS 128/2008, propôs a instituição do IGF, com algumas diferenças significativas em relação aos projetos anteriores (CARVALHO, 2011).

Nesta realidade, a PLS 128/2008 foi rejeitada por maioria dos votos, pela Comissão de Assuntos Econômicos do Senado em 9 de fevereiro de 2010. Ainda no voto do relator, o senador Antonio Carlos Junior destacou que impostos sobre a Riqueza foram abolidos em diversos países europeus, sem resultados satisfatórios na arrecadação (CARVALHO, 2011).

Assim, diante dessa realidade, nota-se a dificuldade que há para a instituição do IGF no Brasil, além dos projetos extrapolarem os princípios constitucionais tributários, são amplamente infundados para o cenário brasileiro, visto que o Brasil se encontra com diversas espécies de tributos e impostos, que como um todo já arrecadam dos mais ricos sem mesmo haver a aplicabilidade do IGF.

2.3. O PROCEDIMENTO PARA INSTITUIÇÃO DE UM NOVO IMPOSTO NO BRASIL

O processo de instituição de impostos, no Brasil, dar-se-á por meio de lei complementar. Para que isso ocorra é necessário um processo legislativo. Porém, cabe ressaltar que antes mesmo de acontecer essa regra, foi estabelecido na Constituição Federal de 1988, a quem caberá deliberar sobre os impostos.

Sendo assim, como assevera Jardim (2020), a *Lex Legum* atribuiu à União a competência tributária em relação aos impostos elencados no art. 153, incisos I usque VII, quais são os seguintes: importação; exportação; renda e proventos de qualquer natureza; produtos industrializados; operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a título ou valores mobiliários; propriedade territorial rural; e grandes fortunas, além de guerra e residuais, estes previstos no art. 154, I e II, da CF/88.

Nesse viés, podemos analisar que há uma consonância no Sistema Constitucional Tributário com a competência da União, bem como os demais entes federativos. Teremos a ideia da indelegabilidade de alguns assuntos pertinentes à partilha de poderes tributários, que representa premissa consagrada e pacificada, assim na doutrina como na jurisprudência, ou seja, há poderes que são indelegáveis aos demais entes (JARDIM, 2020).

Para finalizarmos, o processo legislativo está previsto no art. 59 da Constituição Federal de 1988, dispondo que a elaboração se dará por meio de emendas à Constituição (*online*): II - leis complementares; III - leis ordinárias; IV - leis delegadas; V - medidas provisórias; VI - decretos legislativos; e o inciso VII sobre as resoluções, e o parágrafo único sinaliza que a lei complementar disporá sobre a elaboração, redação, alteração e consolidação das leis.

Além disso, nota-se, portanto, como consta na Constituição (BRASIL, 1988) que no Art. 61. A iniciativa das leis complementares e ordinárias cabe a qualquer membro ou Comissão da Câmara dos Deputados, do Senado Federal ou do Congresso Nacional, ao Presidente da República, ao Supremo Tribunal Federal, aos Tribunais Superiores, ao Procurador-Geral da República e aos cidadãos, na forma e nos casos previstos nesta Constituição.

Conforme nos ensina a literatura, para que um projeto de lei complementar seja aprovado e se torne uma lei deve ser votado e aprovado nas duas Casas que formam o Congresso Nacional: a Câmara dos Deputados e o Senado Federal. A aprovação deve ser por maioria absoluta, ou seja, pela maioria do total do número de deputados federais e senadores (THOME, 2018, *online*).

Já no Senado, a votação acontecerá em um turno único. Assim, se o Senado tem 81 (oitenta e um) senadores, é preciso que pelo menos 41 (quarenta e um) desses senadores votem a favor do projeto de lei complementar. No entanto, para a Câmara dos deputados a votação acontecerá em dois turnos e para que o projeto seja aprovado é preciso no mínimo de 257 votos a favor, perfazendo o total de 513 deputados (THOME, 2018, *online*).

Por fim, observados os requisitos para a instituição de um novo imposto no Brasil,

nota-se que, talvez, uma das particularidades para se aprovar um imposto como o IGF, seja a diversidade que se constata em nosso parlamento, onde juntam-se concepções partidárias liberais, de direita e de esquerda, ou seja, nessa união de concepções haverá um número maior de pessoas que pensam de forma semelhantes e analisam o imposto com um mesmo olhar.

2.4. O PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR 101 - IGF NA PANDEMIA

No atual cenário brasileiro, encontram-se diversos projetos de lei complementar tramitando no Congresso Nacional, e um dos mais incidentes é o projeto de lei que regulariza o Imposto Sobre Grandes Fortunas.

Com uma demanda extensa de projetos e requerimentos, fez-se necessário o apensamento dos PL - Projetos de Lei, criando-se, assim, uma árvore de apensados, em que se localiza toda a matéria que envolva o IGF e que tenha importância para o Projeto de Lei Parlamentar principal.

Encontra-se na Comissão de Constituição e Justiça e de Cidadania - CCJC, em pauta para votação no Plenário Virtual da Câmara dos Deputados, o PLP Nº 277/2008. Esse projeto é considerado o principal e todos os outros estão apensados a ele, até mesmo o PLP – 215/2020, um dos mais recentes projetos nos últimos cinco anos.

Salienta-se que, dos diversos apensos, a grande maioria tem como critério beneficiar uma seara diferente das garantias fundamentais dos cidadãos, seja ela para saúde, outra para educação, ou até mesmo para qualquer fim que a União venha a destinar.

Como consequência do momento em que o mundo está acometido, após o início da pandemia de Covid-19, em 2020, passado um ano de quarentenas, lockdowns e demais peculiaridades que o nosso país vivenciou, o senador Randolfe Rodrigues do partido REDE/AP, apresentou o PLP – 101/2021, visando a instituição de lei complementar para aliviar os efeitos da pandemia de Covid-19, no entanto, o projeto encontra-se na casa do Plenário do Senado Federal - Secretaria Legislativa do Senado Federal.

3. OS ENTRAVES À INSTITUIÇÃO DO IGF NO BRASIL

Durante anos, o Congresso Nacional no Brasil vem recebendo propostas de Lei Complementar para a regulamentação do IGF - Imposto Sobre Grandes Fortunas, o cenário político brasileiro torna a possibilidade de regulamentação do imposto volátil.

Desse modo, no ano de 2020 após o início da pandemia ocasionada pela Covid-19, a pauta sobre uma urgente regulamentação do imposto surgiu novamente, com o intuito de

aufferir recursos para a manutenção da saúde pública, pois o mundo encontrava-se diante de uma crise humanitária.

3.1. A DEFINIÇÃO DE GRANDES FORTUNAS E O CUSTO DE SUA FISCALIZAÇÃO PELO ESTADO

Após anos de incertezas geradas pela Era Vargas e pelo Regime Militar, finalmente, em 1987, foi convocada uma nova Assembleia Nacional Constituinte para a criação da Constituição que viria a ser promulgada em 1988. Com a nova Constituição, vieram novidades e, entre as novidades, o surgimento do Imposto Sobre Grandes Fortunas.

Com isso, o novo imposto de competência da União caracterizou-se como norma de eficácia limitada, tornando assim a norma dependente de lei complementar para sua efetiva regulamentação e para assim aplicar seus efeitos (GONÇALVES, 2016).

Assim, a definição de grandes fortunas, sua base de cálculo e a sua alíquota ficou prejudicada, tendo em vista que não foram devidamente definidas e conseqüentemente não surtiu efeitos após a promulgação da CF/88 (GONÇALVES, 2016).

Nesse contexto, para que posteriormente possamos tratar sobre a Elisão Fiscal é necessário fazermos uma breve análise sobre o órgão de fiscalização. A Administração Tributária é concatenada por leis especiais administrativas tributárias, e encontra suas diferenças no momento da arrecadação dos impostos e dos tributos, isso porque cada ente federativo e município dispõem de competências tributárias distintas (NUNES, 2020).

Nesse cenário, entende-se que os impostos de competência da União estarão sob a fiscalização dos servidores públicos de carreiras, Auditores Fiscais da Receita Federal, órgão federal mantido pelo Ministério da Economia, e com as devidas atribuições para fiscalizar, arrecadar e realizar o lançamento tributário de impostos federais, conforme à previsão do art. 6º da Lei 10.593 de 2002 (NUNES, 2020).

A atividade fiscalizatória demanda um enorme planejamento por parte do ente fiscalizador e do Ministério que a ele é subordinado, desde a instituição até a forma que será a arrecadação junto ao contribuinte, para assim seguir de forma íntegra os princípios que analisamos anteriormente.

Um bom exemplo do planejamento que os órgãos de controle devem promover, é o planejamento da fiscalização e arrecadação do IR - Imposto de Renda que é periodicamente

anual e mensal, realizado pela RFB - Receita Federal do Brasil.

Com isso, ao observarmos os projetos de lei sobre o IGF, é importante averiguar a forma dos eventuais métodos de cobrança e fiscalização, se dar-se-ia por homologação ou por declaração, anual ou mensal, ou até mesmo superior a um ano.

Além disso, há divergências legislativas sobre os valores das grandes fortunas, visto que, a cada projeto de lei, é estipulada uma faixa etária de valores não condizentes com o principal projeto de lei, isto ocorre porque não há uma base para se estipular qual valor seria mais congruente a ser caracterizado como grandes fortunas.

O exemplo mais claro de que não há uma definição certa de grandes fortunas é o projeto de lei complementar nº 101/2020, que institui a Contribuição Extraordinária sobre Grandes Fortunas para aliviar os efeitos da pandemia de Covid-19.

Prevendo em seu art. 1º, que somente é instituída a Contribuição Extraordinária sobre Grandes Fortunas para aliviar os efeitos da pandemia, incidente sobre riqueza superior a R\$ 4.670.000,00 (quatro milhões seiscentos e setenta mil reais), calculada a partir do conjunto de bens e direitos do contribuinte (BRASIL, 2021, *online*).

Já em outro projeto de lei, anterior à pandemia, o PLP 11/2015 apensado ao PLP-277/2008, previa em seu art 1º que “O imposto sobre grandes fortunas tem por fato gerador a titularidade, em 1º de janeiro de cada ano, de fortuna em valor superior a R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais), expressos em moeda de poder aquisitivo de 1º de janeiro de 2012”.

Assim, nota-se que a definição de grandes fortunas poderia estar ligada a um elevado valor financeiro e que, a cada ano, conforme possíveis níveis inflacionários e deflacionários, estará sempre maior ou menor.

Além disso, o IGF é tendente a ser recalculado anualmente, para que assim possa ser recolhido no ano posterior, bem como no trimestre ou em um mês vigente aquele exercício, conforme acontece com o IR - Imposto de Renda, em que é descontado do contribuinte mensalmente, mas o fato gerador só ocorre ao final do exercício financeiro de um ano completo.

Sendo assim, a fiscalização do IGF tornar-se-ia mais uma forma de tributar rendas, visando prováveis milionários do país, sendo eles prováveis contribuintes dos impostos de renda de pessoa física ou jurídica (respeitando as distinções de personalidade jurídica para personalidade de pessoa física), propriedades, e demais bens que estejam a eles vinculados.

3.2. A ELISÃO FISCAL E O EMPECILHO À REGULAMENTAÇÃO DO IGF

Para o ordenamento jurídico, especificamente ao direito tributário, a elisão fiscal caracteriza-se como forma lícita e legal para o adiamento e a diminuição da carga tributária de determinados tributos, sendo precedida ao fato gerador daquela obrigação. Além disso, a elisão é determinante para impedir o nascimento da obrigação tributária (LIMA, 2020).

Uma das formas de se evitar desequilíbrios econômicos é a elisão fiscal, denominada como elisão imprópria, porque é uma forma de isenção ou redução incentivada pelo Estado. Sendo assim, essa forma imprópria traz ao contribuinte uma modalidade que visa o preservamento da estrutura organizacional do seu negócio (LIMA, 2020).

Ressalta-se ainda, que a elisão atua nos casos de lesão ao princípio da legalidade tributária, pois, assim como há diversas lacunas em diversos ramos do direito, não seria diferente com o direito tributário, visto que segundo o próprio princípio a administração pública está restrita a lei, não podendo realizar atos que extrapolam a legalidade (LIMA, 2020).

Com isso, pode-se identificar que a elisão fiscal é fruto do planejamento tributário, que é concedido tanto às pessoas jurídicas, quanto às pessoas físicas. Sabe-se que o planejamento tributário voltado à pessoa física, não é um assunto em voga, sendo mais atrativo a um profissional da contabilidade ou um advogado tributário customizar essa modalidade de elisão ao PJ (CREPALDI, 2021).

Noutro giro, é atribuído à pessoa física diversos tributos, sendo o contribuinte médio taxado pelo IR em 27,5%. Se esse contribuinte realizar operações de ganho de capital, terá o custo de até 15% sobre o lucro (CREPALDI, 2021).

Por isso, far-se-á o planejamento tributário, a fim de minimizar as perdas. Além disso, há os descontos com INSS (que perfaz até 11% do salário), e as demais taxas e contribuições sociais (CREPALDI, 2021).

Corroborando o afirmado, Silvio (2021, p. 157) leciona que “a classe média brasileira é penosamente onerada pelo Fisco, pois, além dos impostos diretos citados anteriormente, ela paga, de forma indireta, tributos na aquisição de bens e serviços de consumo (ICMS, IPI, ISS, PIS e Cofins)”.

Por fim, notório é que não haverá um empecilho à elisão fiscal do IGF, pois, nota-se que os próprios projetos de lei apresentados neste trabalho demonstram uma dificuldade do legislador em arbitrar o que são as grandes fortunas.

Assim, restam dúvidas sobre quais bens exatamente ele incidirá, e o porquê no mundo real esses bens ou valores são qualificados como bens de fortunas, e se é lícito atacar valores auferidos.

3.3. EVENTUAL BITRIBUTAÇÃO ANTE A INSTITUIÇÃO DO IGF

Conforme ensina Keity (2014, p. 153) o termo *ne bis idem* é correspondente “a um princípio geral do direito, elevado, hodiernamente, a direito fundamental do indivíduo, pelo qual se proíbe a pluralidade de consequências jurídicas derivadas de uma só conduta, e sob os mesmos fundamentos”.

Cumpra observar que no direito tributário o fator *bis idem* ocorre apenas quando uma pessoa jurídica de direito público tributa mais de uma vez o mesmo sujeito passivo sobre o mesmo fato gerador.

Nesse sentido, “a bitributação ocorre quando duas pessoas jurídicas de direito público tributam, por meio de duas normas, uma de cada ente, o mesmo sujeito passivo sobre o mesmo fato gerador” (DA LUZ, 2014, p. 94).

Compreende-se assim, que em casos de bitributação poderá ocorrer um conflito de competência tributária entre as pessoas jurídicas de direito público, ou seja, ocorre um fator gerador igual a outro que por hora já se faz presente (DA LUZ, 2014).

Por sua vez, como bem pontuou Alexandre (2016, p. 206) “ocorre a bitributação quando entes tributantes diversos exigem do mesmo sujeito passivo tributos decorrentes do mesmo fato gerador”.

No entendimento de Queiroz (2016, p. 16), o legislador irá de se ater ao instituir o novo imposto, pois, com ele poderá ocorrer uma inconstitucionalidade da norma, ou, ainda uma bitributação:

numa eventual criação do Imposto sobre Grandes Fortunas terá de ser evitada a ocorrência da bitributação e do *bis in idem*, ou seja, a incidência sobre a mesma base de cálculo de outros impostos, por diferentes entes federativos (bitributação), ou pelo mesmo ente federativo (*bis in idem*).

Insta registrar que as propostas de lei complementares estudadas nos capítulos anteriores, sofreram apensamentos devido ao grande volume de projetos, solicitando o mesmo objeto, ainda que cada um deles vislumbre uma base de cálculo divergente ao do processo principal.

Nesse passo, faz-se necessário avaliar os efeitos da bitributação ante os projetos de lei que ganham notoriedade e força nas casas do Congresso Nacional, visto que é um tema de ampla discussão e volumosamente exaustivo ao poder constituinte solucionar.

3.4. PAÍSES ESTRANGEIROS QUE INSTITUÍRAM O IGF

Não é de se negar que a proposta de implementação do IGF é atrativa para um Estado arrecadatório como o nosso, e como o seu objetivo principal há o escopo social, na busca pela

equidade tributária e com o fim econômico de angariar valores para o bem comum.

É fato que vários países se utilizam da ideia de arrecadar dos mais ricos para equilibrar as contas públicas em determinadas situações.

Assim como ocorreu com a Argentina, no início da pandemia de Covid-19, iniciada no ano de 2020, por meio de lei que implementou e autorizou a cobrança do imposto sobre os ricos em seu país. E da mesma forma ocorreu com a França no período da Segunda Guerra Mundial.

Assim consta no próprio *site* do Boletim Oficial da lei instituída pela Argentina (2021, *online*):

Que mediante la Ley N° 27.605 se creó con carácter de emergencia y por única vez un aporte extraordinario y obligatorio que recae sobre las personas humanas y sucesiones indivisas residentes en el país, por la totalidad de sus bienes en el país y en el exterior; y sobre las personas humanas y sucesiones indivisas residentes en el exterior, respecto de la totalidad de sus bienes en el país.

Ainda na própria lei, seu preâmbulo afirmou que a implementação se deu porque havia a necessidade de “*para ayudar a morigerar los efectos de la pandemia*” (REPÚBLICA, 2021, *online*).

É válido ressaltar que antes da instituição do imposto, a Argentina estava passando por um momento de recessão econômica, isto porque o governo estava propagando intervenções econômicas nos preços dos produtos industrializados e vendidos no país.

Todavia, como demonstrado no segundo capítulo, a experiência internacional caracterizou-se pela instabilidade do imposto, diversos países voltaram atrás sobre sua aplicação. Além, claro, da matéria gerar uma forte instabilidade no mercado financeiro.

Na atualidade, um exemplo prático das reações no mundo de capitais é o que ocorreu em abril de 2021, onde segundo os jornalistas Bruno e Tássia (2021, *online*) o jornal VC/SA da Editora Abril, publicou uma notícia sobre a reação de Wall Street:

“[...] diante das primeiras informações do plano de uma reforma tributária nos Estados Unidos, centrado no aumento de impostos sobre a parcela mais rica da população. A reação foi óbvia: queda nos principais índices americanos que arrastaram o resto do mundo”.

Nota-se que, alguns países instituíram o tributo e, em alguns anos, desistiram do projeto, como se viu na Itália. Tal análise se mostra de grande valia para a avaliação dos impactos decorrentes da regulação do referido tributo, uma vez que expõe pontos importantes que devem ser observados pelo Estado, para que haja uma fiscalização eficiente (LEITE, 2021, p. 56).

Ainda que seja um imposto atrativo para o fisco, o observatório político da Fundação Getúlio Vargas - FGV, disponibilizou uma notícia sobre o levantamento que uma das organizações mais respeitáveis no mundo econômico publicou, a Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico - OCDE.

Na pesquisa, João Pedro e Marcelo (2020, *online*), enfatizaram por meio de gráficos disponibilizado pela OCDE, que demonstram a mínima importância que a arrecadação se torna, assim afirmam que:

“Os impostos sobre a riqueza geralmente representam uma parcela muito pequena das receitas tributárias. Em 2016, as receitas tributárias dos impostos individuais sobre patrimônio líquido variaram de 0,2% do PIB na Espanha a 1,0% do PIB na Suíça. Como parte da receita tributária total, eles variaram de 0,5% na França para 3,7% na Suíça.”.

Além disso, os próprios resultados apontaram para as divergentes receitas tributárias líquidas individuais dos países (BRAGA; PIRES, 2020).

É indubitável que o imposto se trata de mecanismos políticos ideológicos, basta analisarmos a linha de raciocínio dos governos. Portanto, ao analisar a época em que se é instituído o imposto sobre grandes fortunas, nota-se que é um imposto de caráter histórico, e proeminente as mazelas dos governantes.

Outro exemplo de um fato histórico envolvendo o IGF, encontra-se nos primórdios do *Impôt sur les Grandes Fortunes* de origem francesa, sendo ele o mais semelhante com o nosso imposto sobre grandes fortunas.

Constata-se que, após a Segunda Guerra Mundial, ainda na França, no ano de 1945, foi criado um imposto extraordinário no país denominado “*Impôt de Solidarité Nationale*” que tinha como escopo a cobrança dos contribuintes que obtiveram o valor de 200.000 (francos) ou cujo enriquecimento ultrapassou 50.000 F, entre o período de guerra, destinava-se a pagar os custos excepcionais gerados pela guerra: reconstrução, retorno de prisioneiros e deportados, etc (FRANCE, *online*).

Desse modo, observando esse lapso temporal entre os impostos e os países, assim como o objetivo da arrecadação para alguma reparação econômica advinda de períodos em que a crise se instala, é notório que o imposto sobre grandes fortunas sempre retorna à tona quando se faz necessário que a máquina pública arrecade de forma abrupta.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

No decorrer do trabalho encontrou-se os primeiros passos da relação do Imposto Sobre Grande Fortunas com os princípios constitucionais tributários, qual seja, desvendar a

sua natureza jurídica.

A partir da análise do imposto ao atermos ao seu conceito e a sua natureza jurídica, vislumbrou-se a delimitação da espécie de tributo que o caracteriza como um imposto, além de verificar qual seria o ente federado competente a instituí-lo.

Desse modo, revelar os princípios que envolvem a criação de um imposto, juntamente com a análise de suas bases principiológicas e a fim de exemplificá-las demonstrando como ocorre o surgimento ou aplicação de uma lei complementar no direito tributário.

Verificados os pontos importantes, fez-se necessário obter informações além do nosso ordenamento jurídico, na esfera internacional, são diversos os países que instituíram ou destituíram o imposto sobre grandes fortunas.

Ademais, foi verificado que esse mesmo imposto recebe nomenclaturas diferentes às do Brasil, e que apenas o imposto francês pode ser considerado um exemplo ao nosso ordenamento jurídico. No entanto, todos eles possuíam um objetivo similar, tributar o acúmulo de riquezas de uma pequena parcela de determinado país.

De acordo com a leitura realizada, obtivemos informações das tentativas de instituição do IGF no Brasil, desde a promulgação da Carta Magna até o dia em que os parlamentares buscaram por meio de projeto de lei parlamentar, viabilizar aquele imposto por ora esquecido e que apenas se encontra sobre o manto da Constituição Federal de 1988.

Foi necessário estabelecer-se na atualidade para compreender e analisar o PLP 101/2020, que surgiu novamente com as discussões já paradas na CCJ sobre a urgência em se ter um imposto sobre grandes fortunas, e em como ele seria viável ao tempo de pandemia enfrentado em nosso país, já que, seria utilizado para o benefício da coletividade e do sistema de saúde, que por ora via-se sucateado.

Não obstante, descobriu-se que há mais projetos de lei para regulamentar o imposto do que uma real busca para examinar a viabilidade do tributo em um país emergente como o Brasil. Aliás, tal análise demonstrou também a capacidade do legislador em não definir com certeza e maestria o que é uma grande fortuna.

Destaca-se que, apesar de tantos projetos, e o apensamentos de outros, é possível que ainda possa ser implementado um novo imposto, isto porque, no mundo em que os mais ricos contribuem para a sociedade com uma parcela de seus bens ou o valor líquido de seu patrimônio, a declaração feita pelo constituinte ao ente tributante poderá ser feita anualmente, sendo paga apenas uma vez, como destaca alguns dos projetos.

O artigo não obteve respaldo doutrinário, visto que o assunto se encontra há anos

apenas na seara das especulações e de discussões sobre a viabilidade da implementação do imposto. Tornando assim, um campo com poucas certezas. Embora haja argumentos de acadêmicos que viabilizam o entendimento de vários aspectos sociais em que se pode ser empregado o IGF.

Na comparação entre um projeto e outro, observou-se que mediante elisão fiscal, o contribuinte brasileiro poderá buscar formas de elidir com a prestação pecuniária do IGF, pois, assim como uma pessoa jurídica consegue por meios legais diminuir a carga tributária a ele sucumbida, a pessoa física também pode gozar do mesmo direito, por meio do planejamento tributário, sendo estendida ao futuro contribuinte de imposto sobre grandes fortunas.

Além disso, nota-se que o IGF, conhecido em outros países sob outra nomenclatura, é um imposto temporal, ou seja, o legislador daquele país o promove a depender da situação econômica que se é acometida, os exemplos citados comprovam a análise, já que todos foram implementados em momentos de crise econômica estatal, ou advinda de guerras onde governos arbitrários compeliram sua população a vivenciar.

Por fim, é salutar compreender que todo imposto que surge para promover a manutenção e a vida da máquina pública tende a ser encarada com maus olhos pela sociedade e pelo contribuinte final, no qual será destinado o encargo.

REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário esquematizado**. Ricardo Alexandre. – 10. ed. rev., atual. e ampl. – Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2016.

ALMEIDA, Carolina Guerra. **O princípio da progressividade no direito tributário brasileiro vigente**. Boletim Jurídico, Uberaba/MG, a. 4, nº 251. Disponível em < <https://www.boletimjuridico.com.br/artigos/direito-tributario/1846/o-principio-progressividade-e-direito-tributario-brasileiro-vigente> >. Acesso em 2 nov. 2021.

BALTHAZAR, Ubaldo, Cesar. **História do Tributo no Brasil**. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2005.

BEVILACQUA; HELGA. **Civil Law e Common Law: a diferença entre os sistemas jurídicos**. Direito Constitucional. Disponível em: < <https://blog.sajadv.com.br/civil-law-e-common-law-a-diferenca-entre-os-sistemas-juridicos/> > Acesso em: 27 nov. 2021.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988. Disponível em < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm >. Acesso em: 01 dez. 2021.

_____. BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988. Disponível em < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm >. Acesso em: 01 dez. 2021.

BRAGA; PIRES, João Pedro et al Manoel. **Experiência Internacional do Imposto Sobre Grandes Fortunas na OCDE**. Observatório Político, IBR - Editora: FGV. 17 abr. 2020. Disponível em: < <https://observatorio-politica-fiscal.ibre.fgv.br/politica-economica/pesquisa-academica/experienca-internacional-do-imposto-sobre-grandes-fortunas-na> >. Acesso em: 20 maio. 2022.

CARVALHO, Pedro Humberto Bruno Junior. **As discussões sobre a regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas: a situação no Brasil e a experiência internacional**. Nota Técnica - IPEA: Brasília, 2011.

CARBINATTO; KASTNER, Bruno et al Tássia. **Biden quer aumentar impostos dos ricos, e Wall Street tem o maior tombo desde março**. VC/SA - Editora: Grupo Abril. 23 abr. 2021. Disponível em: < <https://vocesa.abril.com.br/mercado-financeiro/biden-quer-aumentar-impostos-dos-ricos-e-wa> >

[ll-street-tem-o-maior-tombo-desde-marco/](#) >. Acesso em 19. maio. 2022.

CARVALHO, Pedro Humberto Bruno. **Imposto sobre grandes fortunas**. 2008 .Ano 5. Edição 43-17. maio 2008. Disponível em: < <https://unafisconacional.org.br/wp-content/uploads/2020/09/NT-17-1.pdf> >. Acesso em 15 abr. 2022.

CAPARROZ, Roberto. Esquematizado - Direito tributário. São Paulo: Editora Saraiva, 2020. 9788553617968. Disponível em: < <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788553617968/> >. Acesso em: 04 abr. 2022

COLLI, Ricardo De Angelis. **A tributação das grandes fortunas como fonte adicional para o subfinanciamento da saúde pública no Brasil**. Dissertação Mestrado em Economia Política – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2018.

COÊLHO, Sacha Calmon. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 17º ed. Rio de Janeiro, RJ: Forense, Grupo GEN, 2019. 9788530988357. Disponível em: < <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788530988357/> >. Acesso em: 03 dez. 2021.

CREPALDI, Sílvio Aparecido. **Planejamento Tributário**. 4. ed. – São Paulo: Saraiva Educação: Editora Saraiva, 2021. 9786587958361. Disponível em: < <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786587958361/> >. Acesso em: 18 mai. 2022.

FURLAN, Anderson. **Planejamento Fiscal no Direito Brasileiro**. Rio de Janeiro: Forense, Grupo GEN, 2011. 978-85-309-4211-3. Disponível em: < <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/978-85-309-4211-3/>>. Acesso em: 15 mai. 2022.

FRANCE. **Impôt de solidarité nationale (1484W)**. Archives - Portail National des Archives. République Française. Disponível em: < <https://francearchives.fr/findingaid/1b43405269639f3382a60e48c4a1072ce9b9a8ec> >. Acesso em: 20 maio 2022.

GUERRA, Guilherme Aires. O princípio da legalidade no direito tributário e suas exceções. **Âmbito Jurídico**, Rio Grande, 2012. Disponível em: < <https://ambitojuridico.com.br/cadernos/direito-tributario/o-principio-da-legalidade-no-direito-tributario-e-suas-excecoes/amp/> > Acesso em 01 dez. 2021.

GONÇALVES, Marcília da Silva. **A instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) no Brasil**. Brasília: IDP/EDB, 2016. 56f. - Monografia (Especialização). Instituto Brasiliense

de Direito Público.

JARDIM, Eduardo Marcial F. **Manual de Direito Financeiro e Tributário**. 17. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020: Editora Saraiva, 2020. 9786555591460. Disponível em: < <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786555591460/> >. Acesso em: 04 abr. 2022.

LEITE, Ariel Garcia. **Imposto Sobre Grandes Fortunas: Análise constitucional e de aplicabilidade como meio para superação da crise econômica**. Artigo Científico de Graduação - UFRGS. Porto Alegre - RS. Disponível em: < <https://www.lume.ufrgs.br/handle/10183/237565> >. Acesso em: 20 maio 2022.

LIMA, Hedras Marques de Arudo. **Planejamento tributário: elisão e evasão fiscal, uma análise conceitual no âmbito fiscal do Brasil**. 2020. Disponível em: < <https://www.revistacientificabssp.com.br/article/604ba7f8a953953cdc6d6137#nav0> >. Acesso em: 17 maio 2022.

LUZ, Valdemar Da. **Dicionário Jurídico**. Barueri - SP: Editora Manole, 2014. 9788520448496. Disponível em: < <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788520448496/> >. Acesso em: 19 mai. 2022.

MARCUS, Abraham. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 2º ed. Rio de Janeiro, RJ: Forense, Grupo GEN, 2019. 9788530988258. Disponível em: < <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788530988258/> >. Acesso em: 03 dez. 2021.

MUNIZ FILHO, Cleber José Pontes. Uma análise do imposto sobre grandes fortunas como justiça fiscal: Brasil e experiências similares em França, Alemanha e Espanha. **Conteúdo Jurídico**: Brasília, out. 2019. Disponível em: > < <https://www.conteudojuridico.com.br/consulta/Artigos/53518/uma-grandes-fortunas-como-justia-espanha>. Acesso em: 01 jul. 2020.

NUNES, Clécio S. **Curso completo de direito processual tributário**. 4. ed. – São Paulo : Saraiva Educação: Editora Saraiva, 2020. 9786555591729. Disponível em: < <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786555591729/> >. Acesso em: 02 mai. 2022

NASCIMENTO, Natassia. **A inexistente tributação sobre riqueza no Brasil e o imposto sobre grandes fortunas**. 2016. Dissertação (Mestrado em Economia) - Universidade Federal Fluminense, Niterói. 2016.

NERY, JUNIOR, Nelson. **Princípios do processo civil na constituição federal**. 5. ed. rev. e

ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1999.

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. 11º ed. São Paulo, SP: Saraiva, 2019. 9788553616282. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788553616282/>>. Acesso em: 03 dez. 2021.

QUEIROZ, Marcelo Cid Heráclito. **O Imposto sobre Grandes Fortunas**. Rio de Janeiro, RJ: Editora Lacre, 20 abr. de 2016.

REPÚBLICA, ARGENTINA. **Resolución General 4930/2021. Aporte solidario y extraordinario para ayudar a morigerar los efectos de la pandemia. Ley nº 27.605. Declaración Jurada e ingreso del gravamen. Régimen de información. Su implementación**. Buenos Aires: Diário Oficial Argentino, 19 fev. 2021. Disponível em: <<https://www.boletinoficial.gob.ar/detalleAviso/primera/240535/20210208>>. Acesso em: 10 mai. 2022.

SABOYA, Keity. **Ne bis in idem: história, teoria e perspectiva**. Rio de Janeiro: Editora: Lumen Juris. 2014.

SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. **Manual de Direito Tributário**. 10. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Atlas, 2018. 9788597020717. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597020717/>>. Acesso em: 09 dez. 2021.

TANCREDO, Thiago Mafra, **Imposto Sobre Grandes Fortunas: viabilidade de implementação no Brasil / Thiago Mafra Tancredo**. - São Paulo: Editora Dialética, 2021. E-book: 1 MB. EPUB.

TIPKE, Klaus. **Moral tributária do Estado e dos contribuintes - Besteuerungsmoral und steuermoral**. Tradução: Luiz Dória Furquim. 1. ed. Brasil: Sergio Antonio Fabris - SAFE. 2012.

THOME, Thamires. **A importância da lei complementar em matéria tributária**. Artigo JusBrasil. Out. 2018. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/69773/a-importancia-da-lei-complementar-em-materia-tributaria>>. Acesso em: 28 mar. 2022.

VALÉRIO, Plínio. **Projeto de Lei Complementar n.183/2019**. Regulamenta o disposto no art. 153, inciso VII, da Constituição Federal, para instituir o Imposto sobre Grandes Fortunas. Brasília: Senado Federal, 06 de ago. de 2019. Disponível em: <<https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=7985029&ts=1630439205120&disposition=inline>>. Acesso em: 30 nov. 2021.