

FACULDADE DAMAS DA INSTRUÇÃO CRISTÃ
CURSO DE DIREITO

MARLUCE BARBOZA TEIXEIRA

**IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS: UM INSTRUMENTO EFICAZ DE
REALIZAÇÃO DA JUSTIÇA FISCAL**

Recife

2015

MARLUCE BARBOZA TEIXEIRA

**IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS: UM INSTRUMENTO EFICAZ DE
REALIZAÇÃO DA JUSTIÇA FISCAL**

Monografia apresentada à Faculdade Damas da
Instrução Cristã, como requisito parcial à
obtenção do título de Bacharel em Direito.

Área de Concentração: Ciências Jurídicas

Orientadora: Prof.^a Dra. Bruna Estima Borba

Recife

2015

Catálogo na fonte
Bibliotecário Ricardo Luiz Lopes CRB/4-2116

Teixeira, Marluce Barboza.
T266i Imposto sobre grandes fortunas: um instrumento eficaz de realização da justiça fiscal / Marluce Barboza Teixeira. - Recife, 2015.
46 f.

Orientador (a): Prof^a. Dr^a. Bruna Estima Borba.
Trabalho de Conclusão de Curso (Monografia - Direito) – Faculdade Damas da Instrução Cristã, 2015.
Inclui bibliografia.

1. Direitos. 2. Direito tributário. 3. Imposto sobre grandes fortunas.
4. Projetos de Lei. 5. Sistema Tributário Nacional. I. Borba, Bruna Estima. II. Faculdade Damas da Instrução Cristã. III. Título.

340 CDU (22. ed.)

FADIC (2015-335)

Marluce Barboza Teixeira

**IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS: UM INSTRUMENTO EFICAZ DE
REALIZAÇÃO DA JUSTIÇA FISCAL**

DEFESA PÚBLICA em Recife, _____ de _____ de 2015.

BANCA EXAMINADORA:

Presidente: Orientadora Prof.^a Dra. **Bruna Estima Borba**

1º Examinador: Prof(a). Ms/Dr.

2º Examinador: Prof(a). Ms/Dr.

Recife

2015

DEDICATÓRIA

Dedico este trabalho a minha mãe, Lucia Teixeira, por estar sempre ao meu lado e por ser a responsável pela minha formação pessoal e, acima de tudo, pela sua alegria contagiante.

AGRADECIMENTOS

A minha família, sobretudo ao meu pai, Fernando Tenório (in memoriam), por dedicar sua vida em prol de minha educação; a minha mãe, meus irmãos, cunhados e sobrinhos, pelo amor e incentivo.

A esta Faculdade, seu corpo docente, direção e administração, pela oportunidade de fazer o curso e pelo ambiente agradável e amigável que proporciona aos alunos. Em especial a minha orientadora, Prof.^a Bruna Borba, pela paciência e atenção.

Aos meus colegas da Faculdade Damas que fizeram parte da minha formação e que juntos aprofundamos conhecimento, durante esta longa jornada do curso.

Aos meus colegas do Tribunal de Justiça de Pernambuco, mais especificamente aos colegas da 1^a Vara Criminal, pelo apoio e compreensão.

E a todos que direta ou individualmente contribuíram para esta conquista.

RESUMO

A presente monografia tem como propósito analisar de forma concisa a viabilidade da instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF), previsto no artigo 153, inciso VII, da Constituição Federal de 1988(CF/88) e que ainda não foi regulamentado, motivo pelo qual não está sendo cobrado pelo Estado. É um tema bastante polêmico e desde a sua inserção na CF/88 gera diferentes posicionamentos doutrinários, pois envolve questões de cunho social e político por atingir a camada mais rica da população. Sendo assim, este estudo apresenta uma análise sobre até que ponto é um instrumento eficaz de realização da justiça fiscal, percebida como o uso dos tributos para fins de realização da justiça social e, por consequência, do alcance do bem comum. Traz em seu desenvolvimento um panorama sobre o Sistema Tributário Nacional, a classificação do IGF, como também aborda os pontos positivos e negativos de sua regulação. É importante destacar que esse trabalho é apoiado em estudos à luz da doutrina pátria, artigos jurídicos além da observância aos projetos de Lei Complementar no Congresso Nacional e que ainda não foram votados, seja por falta de interesse dos políticos, seja pela real inviabilidade de sua instituição. A técnica de pesquisa utilizada nesse trabalho é a bibliográfica conjugado com o método dedutivo de comunicação dos resultados do estudo.

Palavras-chave: Direito Tributário. Imposto sobre Grande Fortunas. Projetos de Lei. Sistema Tributário Nacional.

ABSTRACT

This monograph aims to analyze concisely about the viability of Great Wealth Tax institution (IGF), provided for in Article 153, section VII of the 1988 Federal Constitution (CF/88) and that has not been regulated and, thus which is not being charged by the State. It is a very controversial issue and since its inclusion in the CF/ 88 generates different doctrinal positions, it involves issues of social and political nature to attain the wealthiest layer of the population. Thus, this study presents an analysis of how far it is an effective instrument for realization of tax justice, perceived as the use of taxes for the purpose of achieving social justice and therefore the reach of the common good. Brings in its development an overview of the National Tax System, the classification of the IGF, but also discusses the strengths and weaknesses of its regulation. Importantly, this work is supported by studies in the light of the motherland doctrine, legal articles addition to complying with Complementary Law projects in Congress and that have not yet been voted, either for lack of interest of politicians, is the real impossibility of his institution. The research technique used in this analysis is on the conjunction with the deductive method of reporting the results of the study.

Keywords: Tax Law. Tax on Large Fortunes. Bills. National Tax System.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ADO	Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão
CF/88	Constituição Federal do Brasil
CTN	Código Tributário Nacional
EC	Emenda Constitucional
IGF	Imposto sobre Grandes Fortunas
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
PLP	Projeto de Lei Complementar
STF	Supremo Tribunal Federal
STJ	Superior Tribunal de Justiça

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	09
CAPÍTULO 1 O SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL E O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS	
1.1 O delineamento do Sistema Tributário Nacional na CF/88	11
1.2 A competência tributária: um poder/dever ou uma faculdade?	14
CAPÍTULO 2 O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS: A COMPREENSÃO DO IGF ENQUANTO ESPÉCIE TRIBUTÁRIA	
2.1 Natureza Jurídica do IGF: Fato Gerador, Base de Cálculo e Contribuintes.....	21
2.2 As funções fiscal e extrafiscal do IGF e a função social da propriedade privada.....	22
2.3 Pontos positivos e negativos de sua criação	26
CAPÍTULO 3 A INSTITUIÇÃO DO IGF E A REALIZAÇÃO DA JUSTIÇA FISCAL PELA AFETAÇÃO DA PROPRIEDADE PRIVADA	
3.1 Análise do Projeto de Lei Complementar (PLP) 277 do ano de 2008.....	32
3.2 Discussão acerca da Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão (ADO) nº.....	31
ajuizada perante o STF	38
CONCLUSÃO	42
REFERÊNCIAS	44

INTRODUÇÃO

É sabido que o poder de tributar está entre os maiores poderes concedidos pela sociedade ao Estado, para o alcance do bem comum. Com esse objetivo a Constituição Federal de 1988 (CF/88) confere poderes à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios para que instituam os tributos nela previstos, atendendo ao processo legislativo contido em seu próprio texto constitucional. Ou seja, somente estes quatro entes da federação possuem o poder de instituir, legislar, fiscalizar e cobrar tributos, uma vez que possuem a titularidade plena conferida pela Carta Magna de 1988.

Ao definir a competência tributária a CF/88 delimitou o campo de incidência de cada tributo a ser criado pelos entes federativos, impedindo a invasão da competência de um ente pelos demais.

O último imposto presente expressamente no artigo 153 da nossa CF/88, Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF), que é o objeto de estudo deste trabalho, ainda não foi instituído pelo nosso legislador ordinário federal, sendo de competência da União, porém, dependendo de lei complementar para a sua regulamentação.

Para a União é uma faculdade criar ou não o IGF, apesar de que a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), Lei Complementar 101 de 2000, determina que é dever de todo gestor público instituir e exigir todos os impostos de sua competência. Mas a União, apesar desse regramento, ainda não achou conveniente criar, já que a competência de fato constitucionalmente é um poder e é uma faculdade.

A importância deste estudo se dá quanto a potencial realização da justiça fiscal, significando a utilização dos tributos de forma socialmente justa. Pela afetação da propriedade privada a instituição do IGF contribuirá para a diminuição das desigualdades sociais, visando maior justiça do Sistema Tributário Nacional, além de auxiliar no conhecimento dos mecanismos de sua instrumentalidade a fim de garantir o exercício e efetivação de direitos fundamentais que são garantidos constitucionalmente.

Passa-se a abordar os aspectos positivos e negativos a respeito do tema com base nos ensinamentos doutrinários de grandes juristas na área em apreço, em seus diferentes posicionamentos, com o fim de embasar a regulamentação do IGF no Brasil. É sabido que existem alguns projetos de Lei Complementar já submetidos à apreciação do Congresso

Nacional com vistas à sua criação mas que, até hoje, passados 26 anos, encontra-se apenas no texto literal da Carta Magna.

A divisão deste trabalho se dá em três capítulos. No primeiro deles são explorados os conceitos doutrinários iniciais acerca do Sistema Tributário Nacional, a definição e seu delineamento na CF/88, além da discussão a respeito da competência tributária ser um poder/dever ou uma faculdade.

Já no segundo capítulo, há uma abordagem mais específica a respeito do Imposto sobre Grandes Fortunas. Será discutida a natureza jurídica do IGF e sua compreensão enquanto espécie tributária, quais sejam: o Fato Gerador, a Base de Cálculo e os Contribuintes. São estudados também as funções fiscal e extrafiscal do IGF e a função social da propriedade privada além dos pontos positivos e negativos de sua criação.

Por fim, no terceiro e último capítulo, já com um necessário embasamento teórico, é feita uma análise do principal Projeto de Lei Complementar, o (PLP) 277/2008, e trazida a discussão acerca da Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão (ADO) 31, ajuizada perante o STF.

A técnica de pesquisa utilizada neste trabalho é a bibliográfica, ou seja, tem por base material bibliográfico, leis, doutrinas e é desenvolvido através do exame do Sistema Tributário Nacional, previsto no atual ordenamento jurídico brasileiro em consonância com a Constituição Federal de 1988. Essa técnica é conjugada com o método dedutivo de comunicação dos resultados do estudo.

CAPÍTULO 1 O SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL E O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS

Neste capítulo são abordados temas fundamentais para a análise geral a respeito do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF). Aspectos sobre o delineamento do Sistema Tributário Nacional na Constituição Federal de 1988 (CF/88) e a competência tributária, envolvendo conceito, titulares e características, que são desenvolvidas mais detalhadamente para facilitar a compreensão da matéria.

1.1 O delineamento do Sistema Tributário Nacional na CF/88

A CF/88 apresenta em sua estrutura, no título referente à tributação e ao orçamento, o Sistema Tributário Nacional, compreendido nos artigos 145 até 162 do referido diploma legal, no qual disciplina os princípios gerais, as limitações ao poder de tributar, os impostos da União, dos Estados, do Distrito Federal (DF) e dos Municípios além da repartição das receitas tributárias.

Por ser formado por um conjunto de regras jurídicas que disciplina o exercício do poder impositivo pelos diversos órgãos públicos, aos quais a Constituição Federal atribui competência tributária, a expressão Sistema Tributário Nacional serve para designar a reunião de todos os tributos cobrados no País, como também todas as regras jurídicas com relações entre si que disciplinam a arrecadação desses tributos.

Abordando questões sobre o STN, o Procurador da Fazenda Nacional e especialista em Direito Tributário, Allan Titonelli Nunes¹, explica que o Sistema Tributário Brasileiro é rígido, em virtude das competências impositivas expressas na Constituição que impõem alterações apenas por emenda constitucional; e fechado, diante das formalidades as quais exigem que qualquer alteração referente a tributos seja feita apenas pelo Poder Legislativo.

A definição de tributo está prevista no artigo 3º do Código Tributário Nacional (CTN), que assim dispõe:

¹ NUNES, Allan Titonelli. O Advogado Público Federal e a Construção de um Sistema Tributário mais Justo. **Quanto Custa o Brasil**. Disponível em: <http://www.quantocustaobrasil.com.br/artigos/o-advogado-publico-federal-e-a-construcao-de-um-sistema-tributario-mais-justo>. Acesso em 24 mar. 2015.

Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada².

Quando se fala de prestação pecuniária entende-se aquela paga em dinheiro, em moeda; já a prestação tributária compulsória é toda obrigação que se caracteriza pela ausência do elemento vontade na situação fática da incidência da norma. Assim funciona por ser o tributo uma receita derivada, ou seja, é cobrada pelo Estado, no uso de seu poder de império, então a obrigação de pagar o tributo nasce independentemente da vontade do agente.

A expressão "em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir" indica que o CTN permite o pagamento do tributo em dinheiro como também em bens imóveis. Essa permissão encontra-se presente no artigo 156, inciso XI do referido diploma legal, quando afirma que extinguem o crédito tributário, entre outros, a dação em pagamento de bens imóveis, na forma e condições estabelecidas em lei.

A prestação que não constitui sanção de ato ilícito é aquela que se diferencia da multa, pois, apesar de ambas serem receitas derivadas a multa caracteriza-se por ser sanção de ato ilícito e o tributo não possui a finalidade sancionatória; a prestação instituída em lei significa que só a lei pode instituir o tributo, decorrente, pois, do princípio da legalidade.

E por fim, na expressão "cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada" significa dizer que o agente público, não tem a possibilidade de, ao ver a ocorrência de um fato gerador, escolher se quer ou não cobrar o correspondente tributo pois ele não tem a discricionariedade de efetuar o lançamento do tributo ou não, já que sua atividade é vinculada à lei.

Para Hugo de Brito Machado, os impostos estão classificados no CTN de acordo com a natureza econômica do fato gerador respectivo, em 4 grupos: sobre o comércio exterior, sobre o patrimônio e a renda, sobre a produção e a circulação e impostos especiais³.

Porém, para melhor entendimento, as espécies tributárias são classificadas, neste trabalho, quanto ao número de espécies tributárias existentes e quanto à discriminação por ente político competente.

No primeiro aspecto de classificação, chamada de divisão tripartite, o CTN considera haver apenas três espécies tributárias formada pelos impostos, taxas e contribuições de

² CURIA, Luiz Roberto; CÉSPEDES, Livia; NICOLETTI, Juliana (Coord.). **Vade Mecum OAB e concursos**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2014, p. 699.

³ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 32 ed. São Paulo: Malheiros, 2011, p. 67.

melhoria, pois assim dispõe o artigo 5º do CTN: "Art. 5º - Os tributos são impostos, taxas e contribuições de melhoria⁴."

Entretanto, nosso atual Sistema Tributário Nacional apresenta outras duas espécies tributárias além dos impostos, das taxas e das contribuições de melhoria. São elas: as contribuições (especiais, de iluminação pública, corporativas e de intervenção no domínio econômico) e os empréstimos compulsórios. É a chamada classificação pentapartite.

A forma de classificação por ente político competente compreende os tributos afetos à União aos Estados e Distrito Federal e aos Municípios, que incidem sobre o patrimônio, a renda e a atividade econômica.

No que se refere aos impostos da União incidentes sobre a Renda, existem os seguintes: Imposto de Renda (IR), Contribuição Previdenciária, Contribuição ao Seguro de Acidente do Trabalho, Contribuição ao Salário Educação e Contribuição ao Sistema S. Por sua vez, os que incidem sobre o patrimônio é o Imposto Propriedade Territorial Rural (ITR), o Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) e a Contribuição de Melhoria.

Já os tributos nacionais que incidem sobre a atividade econômica podem ser assim classificados em: Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Imposto sobre Operações Financeiras (IOF), Imposto de Importação (II), Imposto Exportação (IE), Contribuição Social da Seguridade Social (COFINS), Programa de Integração Social (PIS), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e a Contribuição de Intervenção do Domínio Econômico (CIDE).

Neste presente trabalho, a análise recai sobre os impostos incidentes no Patrimônio da pessoa, mais especificadamente, o IGF. À vista disso, conforme foi apresentado, existe a competência tributária atribuída à União para a criação desse tributo desde a promulgação da Carta Magna e, apesar da presença desta previsão, o referido imposto ainda não foi criado.

Já existem alguns projetos de lei em tramitação no Congresso Nacional para a instituição deste imposto, como o PLP 202/1989, PLP 26/2011 e o PLP 130/2012, todavia o que mais se destaca atualmente é o Projeto de Lei Complementar (PLP) nº 277, do ano de 2008, de autoria de deputados Luciana Genro, Chico Alencar e Ivan Valente, do Partido Político PSoL, por ser o mais avançado no Congresso Nacional e que, mais adiante, é objeto de estudo.

⁴ CURIA, Luiz Roberto; CÉSPEDES, Livia; NICOLETTI, Juliana (Coord.). **Vade Mecum OAB e concursos**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2014, p. 699.

1.2 A competência tributária: um poder/dever ou uma faculdade?

De acordo com o entendimento de Paulo de Barros Carvalho:

A competência legislativa é a aptidão de que são dotadas as pessoas políticas para expedir regras jurídicas, inovando o ordenamento positivo. Opera-se pela observância de uma série de atos, cujo conjunto caracteriza o procedimento legislativo⁵.

Aprofundado mais a ideia e trazendo novos conceitos, o CTN, sem seu artigo 6º define o seguinte:

A atribuição constitucional de competência tributária compreende a competência legislativa plena, ressalvadas as limitações contidas na Constituição Federal, nas Constituições dos Estados e nas Leis Orgânicas do Distrito Federal e dos Municípios, e observado o disposto nesta Lei.⁶

A competência legislativa plena se dá porque o ente federado pode editar leis sobre a instituição, fiscalização, cobrança e arrecadação de tributos e, ainda, se um ente federado é competente para instituir tributo, também o é para conceder qualquer isenção ou benefício fiscal relativos a esse mesmo tributo, ou seja, quem pode criar tributo, pode majorar ou reduzir tributo.

Diante do exposto, pode-se extrair a definição de competência tributária como o “poder” outorgado pela Constituição à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios (U, E, DF, M) para editar leis sobre a instituição ou criação, fiscalização, cobrança e arrecadação de tributos.

Cumprido esclarecer a diferença entre Competência Tributária e Capacidade Tributária Ativa. Para ajudar nesse entendimento o artigo 7º do CTN esclarece que:

A competência tributária é indelegável, salvo atribuição das funções de arrecadar ou fiscalizar tributos, ou de executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária, conferida por uma pessoa jurídica de direito público a outra, nos termos do § 3º do artigo 18 da Constituição.

§ 1º A atribuição compreende as garantias e os privilégios processuais que competem à pessoa jurídica de direito público que a conferir.

§ 2º A atribuição pode ser revogada, a qualquer tempo, por ato unilateral da pessoa jurídica de direito público que a tenha conferido.

⁵ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 23 ed. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 269.

⁶ BRASIL. **Código Tributário Nacional**, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172.htm. Acesso em 02 de dez. 2014.

§ 3º Não constitui delegação de competência o cometimento, a pessoas de direito privado, do encargo ou da função de arrecadar tributos⁷.

Impende destacar da norma apresentada que a capacidade tributaria ativa refere-se às funções de arrecadar ou fiscalizar tributos, ou de executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária. Outrossim, o “salvo” presente no caput do art.7º, do referido dispositivo, na verdade, não é uma exceção à indelegabilidade da competência tributaria, mas é sim a capacidade tributaria ativa.

Então essa capacidade tributaria ativa pode se manter no ente que detém a competência tributaria, ou pode ele delegá-la a outra pessoa jurídica de direito público. Em resumo, pode-se afirmar que a competência tributária é indelegável na função de legislar e a capacidade tributária ativa é a delegação da função de fiscalizar, arrecadar e executar tributos.

A competência tributária possui como características principais a facultatividade e a indelegabilidade. A facultatividade indica que a CF/88 não obriga aos entes federados exercitarem as suas competências. Os entes políticos (U, E, DF, M) exercem essa competência tributária se quiserem, sendo que o não-exercício dessa competência não a transfere a outras pessoas políticas.

Porém, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), Lei Complementar 101/2000, no capítulo referente a Receita Pública, na Seção da Previsão e da Arrecadação, constante do artigo 11 e parágrafo único. afirma que:

Constituem requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação.

Parágrafo único. É vedada a realização de transferências voluntárias para o ente que não observe o disposto no caput, no que se refere aos impostos⁸.

Para explicar essa regra geral estabelecida na LRF, Augustinho Vivente Paludo, em seu livro intitulado como "Orçamento Público, Administração Financeira e Orçamentária e Lei de Responsabilidade Fiscal" explica que ao mesmo tempo em que a LRF estimula o administrador a buscar a eficiência na arrecadação de recursos, com o advento da lei de

⁷ BRASIL. **Código Tributário Nacional**, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172.htm. Acesso em 02 de dez. 2014.

⁸ BRASIL. **Lei Complementar nº 101**, de 4 de maio de 2000. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm. Acesso em 27 de mar. 2015.

crimes fiscais (Lei nº 10.028 de outubro de 200), esse incentivo tornou-se uma obrigação no caso de impostos⁹.

Dessa forma, o descumprimento da regra de previsão e arrecadação de recursos, no que diz respeito aos impostos, implica a suspensão imediata das transferências voluntárias ao ente público, ou seja, se o ente político não instituir e efetivamente arrecadar todos os tributos de sua competência, são vedadas transferências voluntárias para este ente.

Já a Indelegabilidade diz respeito ao fato do ente federado não poder delegar a sua competência tributária a outro ente, mesmo que por lei. Tal característica fortalece a estruturação da repartição de competências no cenário jurídico brasileiro. O que se delega é a capacidade ativa de cobrança, arrecadação e fiscalização de tributos, o que não se confunde com a competência tributária como antes explicado.

O professor e Procurador do Ministério Público de Contas do Estado de Pernambuco, Ricardo Alexandre, apresenta em sua obra os tipos de competência tributária, quais sejam: competência tributária privativa, comum, cumulativa, além da bitributação e do bis in idem¹⁰.

A competência privativa que se dá quando determinado tributo só pode ser instituído por uma pessoa política, ou seja, são constitucionalmente deferidas a ente da federação determinado. Analisaremos aqui neste trabalho a competência privativa da União. São, portanto, impostos da União os impostos federais, arrolados no artigo 153 da CF/88:

Compete à União instituir impostos sobre:
 I - importação de produtos estrangeiros;
 II - exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;
 III - renda e proventos de qualquer natureza;
 IV - produtos industrializados;
 V - operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;
 VI - propriedade territorial rural;
 VII - grandes fortunas, nos termos de lei complementar¹¹.

Também, como impostos da União, tem-se os Empréstimos Compulsórios, que estão previstos no artigo 148¹² da CF/88 além das Contribuições Especiais, presentes no artigo

⁹ PALUDO, Augustinho. **Orçamento Público, Administração Financeira e Orçamentária e Lei de Responsabilidade Fiscal**. 3 ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2012. p. 300.

¹⁰ ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário Esquematizado**. 6 ed. São Paulo: Método, 2012.

¹¹ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**, de 5 de outubro de 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm. Acesso em 02 de dez. 2014.

¹² BRASIL. **Vade Mecum OAB e Concursos**. 3 ed. São Paulo: Saraiva, 2014, p. 51. **CF/88. Art. 148**. A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios: I - para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência; II - no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, observado o disposto no art.150,III,"b".

149¹³ do mesmo diploma legal, que compreende as Contribuições Sociais, Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE) e contribuições de Interesse das Categorias Profissionais ou Econômicas.

A competência tributária comum compreende o poder dado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios de instituírem taxas e contribuições de melhoria, dentro de suas respectivas atribuições. Tais tributos estão previstos no artigo 145¹⁴, incisos II e III, da Constituição Federal.

Ademais, a competência cumulativa está descrita no artigo 147 da CF, que assim diz: "Competem à União, em Território Federal, os impostos estaduais e, se o Território não for dividido em Municípios, cumulativamente, os impostos Municipais; ao Distrito Federal cabem os impostos municipais"¹⁵.

Os fenômenos do bis in idem e o da bitributação, referidos na obra do Professor Ricardo Alexandre são utilizados nos casos em que o mesmo fato é definido na lei como fato gerador de mais de uma incidência tributária.

Porém tais institutos possuem notórias diferenças, quais sejam: no bis in idem o mesmo ente institui mais de um tributo sobre o mesmo fato gerador, é o caso, por exemplo, do Imposto de Importação (II) e do Imposto sobre Produtos Industrializados/importação (IPI/Importação); por outro lado, na bitributação entes distintos instituem tributo sobre o mesmo fato gerador, são exemplos os impostos extraordinários de guerra.

Ainda quanto a classificação doutrinária da competência tributária, João Marcelo Rocha, em seu livro *Direito Tributário*, acrescenta as competências residual e extraordinária. A competência residual é deferida apenas à União, cabendo a esta, mediante lei complementar, instituir impostos desde que não cumulativos e que não tenham fato gerador

¹³ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**, de 5 de outubro de 1988. **CF/88. Art. 149**. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm. Acesso em 02 de dez. 2014.

¹⁴ BRASIL. **Vade Mecum OAB e Concursos**. 3 ed. São Paulo: Saraiva, 2014, p.51. **CF/88. Art. 145**. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos: I - impostos; II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição; III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas. § 1º - Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte. § 2º - As taxas não poderão ter base de cálculo própria de impostos.

¹⁵ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**, de 5 de outubro de 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm. Acesso em 02 de dez. 2014.

ou base de cálculo próprios dos discriminados na CF/88. Eis o teor do dispositivo constitucional consoante artigo 154, I:

A União poderá instituir:

I - mediante lei complementar, impostos não previstos no artigo anterior, desde que sejam não-cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados nesta Constituição¹⁶;

A CF/88 determina, nesta situação, uma verdadeira carta branca em favor da União, autorizando-a a instituir, quando bem entender, novos impostos e a esse poder dá-se o nome de competência residual.

Outrossim, quanto a competência extraordinária, também exclusiva da União, cabe a esta instituir, na iminência ou no caso de guerra externa, impostos extraordinários, compreendidos ou não em sua competência tributária, os quais serão suprimidos, gradativamente, cessadas as causas de sua criação. É o caso do artigo 154, inciso II, da CF/88, que assim dispõe:

A União poderá instituir:

I - (...)

II - na iminência ou no caso de guerra externa, impostos extraordinários, compreendidos ou não em sua competência tributária, os quais serão suprimidos, gradativamente, cessadas as causas de sua criação¹⁷.

A delimitação deste trabalho se dá em relação à competência da União em virtude da análise mais detalhada que é feita sobre o Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF). Imposto este, de competência da União, previsto na CF/88, no artigo 153, inciso VII, que é visto mais adiante e que, até o presente momento, não existe lei complementar que o regulamente.

Em tal caso, apensar de existir discussões a respeito do exercício da Competência Tributária ser um poder/dever ou uma faculdade para instituir o IGF, a característica da facultatividade por um lado, não impõe à União a necessidade de praticar a sua competência porém, por outro lado, o artigo 11 da LRF já mencionado neste trabalho, determina como

¹⁶ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**, de 5 de outubro de 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm. Acesso em 02 de dez. 2014

¹⁷ BRASIL. **Vade Mecum OAB e Concursos. Código Tributário Nacional**. 3 ed. São Paulo: Saraiva, 2014, p.53.

requisito essencial da responsabilidade na gestão fiscal, dentre outros, a instituição de todos os tributos de competência constitucional.

É manifesta, na CF/88, a necessidade de combater as causas da pobreza e dos fatores de marginalização de maneira que se pode afirmar que tanto a pobreza quanto a marginalização são incompatíveis com o Estado brasileiro e para reforçar essa ideia, nas palavras de Sergio Ricardo Ferreira Mota:

Portanto, parece ser necessária a instituição do imposto grandes fortunas, pela possibilidade de vir a ser um instrumento de alcance da justiça fiscal no Brasil, uma vez que permitirá, em teoria, não só uma distribuição justa da carga tributária entre contribuintes, bem como uma melhor distribuição de renda e riqueza nacional, o que permitirá, também, em teoria, reduzir as enormes desigualdades sociais verificadas no país e, conseqüentemente, a pobreza para grande parte da população¹⁸.

Assim sendo, a União falha em não instituir o IGF em atenção à determinação constitucional, e, ainda que seja uma faculdade deste ente federativo, perante a Lei de Responsabilidade Fiscal, a criação deveria ser exercida.

Este imposto é o único, dentre os previstos em nossa Carta Magna, que permanece nessa condição, já que até a presente data não foi instituído nem tão pouco foi editada lei complementar com tal objetivo. A compreensão do IGF enquanto espécie tributária se dá de forma mais detalhada no capítulo seguinte.

¹⁸ MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. **Impuesto sobre grandes fortunas en Brasil**. Florianópolis: Insular, 2011, p. 158, tradução livre. (Por eso, parece hacerse necesaria la institución del Impuesto sobre Grandes Fortunas, por la posibilidad de venir a constituir instrumento de alcance de la justicia tributaria en Brasil, una vez que permitirá, en tesis, no sólo una justa distribución de la carga tributaria entre los contribuyentes, como también una mayor distribución de renta y riqueza nacionales, lo que permitiía, también en tesis, la reducción de las enormes desigualdades sociales verificadas en el país, por consecuencia, la pobreza de gran parte de la población).

CAPÍTULO 2 O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS: A COMPREENSÃO DO IGF ENQUANTO ESPÉCIE TRIBUTÁRIA

O Imposto sobre grandes Fortunas (IGF), espécie de imposto sobre o patrimônio, ainda não foi instituído no Brasil, apesar da nossa Constituição Federal de 1988 (CF/88) se referir acerca desse tipo de tributo. Assim, o texto constitucional vigente desde então é extremamente breve sobre ele, *in verbis*:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:
[...];
VII - grandes fortunas, nos termos de lei complementar.
[...]¹⁹.

Desde então, a regulamentação do referido imposto tem sido alvo não apenas de projetos de lei complementar, mas também de grandes discussões sobre as conveniências e inconveniências da instituição do imposto sobre grandes fortunas no ordenamento jurídico tributário pátrio, estando atualmente em evidência a polêmica acerca de sua viabilidade, critério de justiça fiscal além de sua respectiva imposição.

Com posicionamento positivo acerca da expectativa de sua criação, o Desembargador do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo e Doutor pela Universidade de São Paulo - USP, Carlos Henrique Abrão, na busca por um sistema tributário nacional mais lógico e menos incoerente conclui, de forma coerente, que a inserção do IGF se apresenta viável no Brasil.

Em seu artigo, publicado nos Cadernos de Direito Tributário e Finanças Públicas no ano de 1999, na defesa da criação de tal imposto, conclui que a viabilidade se baseia na natureza patrimonial do tributo e respeita aos princípios da capacidade e legalidade tributária na medida em que permite um tratamento diferenciado entre os contribuintes quando fixa os limites de sua interposição, atendendo, dessa forma, ao pressuposto da justiça fiscal como resultado de um padrão de desenvolvimento socioeconômico²⁰.

¹⁸ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**, de 5 de outubro de 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm. Acesso em 03 de dez. 2014.

²⁰ ABRÃO, Carlos Henrique. Imposto sobre grandes fortunas. **Cadernos de direito tributário e finanças públicas**. São Paulo: Revista dos Tribunais, vol. 26, pp. 21-24, jan./mar.1999.

2.1 Natureza jurídica do imposto: Fato gerador, base de cálculo e contribuintes

Diante do que dispõe a norma da CF/88, em seu artigo 146, III, alínea "a", para que o IGF seja instituído é necessária a edição de Lei Complementar para estabelecer suas normas gerais assim como a definição de seu fato gerador, base de cálculo e contribuintes²¹.

Uma das grandes divergências existentes acerca do Imposto sobre as Grandes Fortunas diz respeito à definição do que viria a ser, na realidade, uma "grande fortuna". No dicionário Aurélio da Língua Portuguesa, fortuna pode significar bens, riqueza, haveres²².

O Desembargador do Tribunal Regional Federal (TRF) da 4ª Região, Leandro Paulsen, em sua obra intitulada como "Impostos Federais, Estaduais e Municipais" explica que não basta riqueza para a sujeição ao imposto, uma vez que a base econômica diz respeito a "grandes fortunas", de maneira que a lei complementar terá, necessariamente, de se manter vinculada a tal conceito afirmando ainda que tal imposto só poderia alcançar os patrimônios realmente muito diferenciados em razão do seu elevadíssimo valor²³.

O Código Tributário Nacional não foi preciso na definição do fato gerador de um tributo. Este reuniu as ideias de fato gerador e hipótese de incidência dentro da mesma rubrica denominada fato gerador. Extrai-se essa conclusão a partir do conceito de fato gerador no artigo 114 do CTN, que afirma "Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência²⁴".

Assim sendo, o professor Ricardo Alexandre esclarece que a boa doutrina defende a ideia de que o referido artigo se trata de uma previsão abstrata denominada hipótese de incidência pois remete a algo que pode vir a ocorrer no mundo, contudo a expressão fato gerador indica algo concretamente verificado no mundo, em concreto²⁵.

Isto posto, para que exista o vínculo obrigacional, ou seja, para que se forme a obrigação tributária é fundamental que a lei a ser criada defina uma determinada situação que

²¹ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**, de 5 de outubro de 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm. Acesso em 03 de dez. 2014

²² BRASIL. **Dicionário do Aurélio**. Disponível em: <http://www.dicionariodoaurelio.com/fortuna>. Acesso em: 27 mar. 2015.

²³ PAULSEN, Leandro; MELO, José Eduardo Soares de. **Impostos federais, estaduais e municipais**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012, p. 216.

²⁴ BRASIL. **Código Tributário Nacional**, de 25 de outubro de 1966, Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm. acesso em 14 de mai. 2015.

²⁵ ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário Esquematizado**. 6 ed. São Paulo: Método, 2012. p. 258-259.

se chama hipótese de incidência e que seja identificada no mundo concreto, condição esta este denominada fato gerador.

Hugo de Brito Machado, em sua obra, explica que a base de cálculo é um elemento fundamental para a identificação do tributo e sobre esta é aplicada a alíquota para obter-se como resultado o valor do tributo correspondente, definindo-a, portanto, como a expressão econômica do fato gerador do tributo²⁶.

O artigo 121, parágrafo único, inciso I, do CTN traz a definição do que vem a ser contribuinte conforme segue:

Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei²⁷.

Então, o sujeito passivo direto da obrigação principal, denominado de contribuinte, refere-se à pessoa que possua uma relação pessoal e direta com o fato gerador.

A lei a ser criada deverá, portanto, definir os elementos formadores da natureza jurídica do IGF, quais sejam: o fato gerador, a base de cálculo e os contribuintes. Mais adiante, é objeto de estudo o Projeto de Lei Complementar PLP 277/2008, atualmente tramitando na Câmara dos Deputados que prevê tais institutos.

2.2 As funções fiscal e extrafiscal do IGF e a função social da propriedade privada

Quanto à finalidade dos tributos, de um modo geral, estes podem ser classificados em tributos Fiscal, Extrafiscal e Parafiscal. Fala-se em fiscalidade sempre que a organização jurídica do tributo denuncie que os objetivos que presidiram sua instituição, ou que governam certos aspectos da sua estrutura, estejam voltados ao fim exclusivo de abastecer os cofres

²⁶ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 32 ed. São Paulo: Malheiros, 2011, p. 135-136.

²⁷ BRASIL. **Código Tributário Nacional**, de 25 de outubro de 1966, Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm. acesso em 14 de mai. 2015.

públicos, sem que outros interesses - sociais, políticos ou econômicos - interfiram no direcionamento da atividade impositiva²⁸.

Dessa forma, o tributo identificado como fiscal objetiva proporcionar recursos ao Estado para a satisfação das necessidades públicas, ou ainda, refere-se à conduta de levar dinheiro aos cofres públicos.

Já a característica da extrafiscalidade se infere nas situações em que se persegue objetivos alheios aos meramente arrecadatários. Objetiva, portanto, fornecer ao Estado instrumentos de política econômica ou monetária. Cumpre esclarecer que não desaparece a intenção de arrecadação de recursos, no entanto, fica em segundo plano. Como exemplo dessa finalidade: imposto de importação (II), imposto de exportação (IE), imposto sobre operação de crédito, câmbio e seguro (IOF) e imposto territorial rural (ITR).

Sendo assim, o IGF enquadra-se como um tributo de função basicamente extrafiscal na medida em que se pode aumentar ou diminuir o imposto para regular a atividade econômica em razão da necessidade de se dar o uso social à propriedade privada e, apesar de possuir pontos negativos de críticas, que será objeto de estudo na próxima seção, no todo, tende a ser positiva para a sociedade brasileira.

Ainda conforme os ensinamentos do autor Paulo Carvalho:

[...], podemos definir parafiscalidade como o fenômeno jurídico que consiste na circunstância de a lei tributária nomear sujeito ativo diverso da pessoa que a expediu, atribuindo-lhe a disponibilidade dos recursos auferidos, para o implemento de seus objetivos peculiares²⁹.

Logo, as receitas parafiscais caracterizam-se pelo fato de não serem arrecadadas pela União, mas por outras entidades de natureza pública ou privada. Tem-se como exemplos as contribuições sociais que são arrecadadas pelo SENAI, (Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial), SESC (Serviço Social do Comércio) e SESI (Serviço Social da Indústria).

Após a compreensão de que o IGF caracteriza-se como um imposto extrafiscal o especialista em Direito Tributário pela Universidade Federal de Santa Catarina - UFSC, Sergio Ricardo Ferreira Mota, apresenta de forma clara a relação existente entre a finalidade extrafiscal do referido tributo e sua função social, como exposto a seguir:

É verdade que não há como afastar o nítido liame existente entre a função social do tributo e sua finalidade extrafiscal, mas denota-se que esta se distingue daquela por

²⁸ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 23 ed. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 290.

²⁹ CARVALHO, Paulo de Barros, op. cit., p. 293.

ser a finalidade extrafiscal um dos principais instrumentos à consecução da função social, enquanto que essa função pode ser cumprida não apenas por aquela finalidade, mas por qualquer que seja a finalidade embasadora da instituição do tributo, isto é, seja ela fiscal, extrafiscal ou parafiscal³⁰.

É sabido que um dos grandes objetivos do Imposto sobre Grandes Fortunas está no seu aspecto social, qual seja, o de favorecer a distribuição de rendas e conseqüentemente, a justiça fiscal e social. Pretende-se buscar do amplo patrimônio ostentado por algumas receitas tributárias a aplicação na distribuição dessas riquezas.

A instituição do IGF sobre o patrimônio estimularia a realização da isonomia, tanto em seu aspecto horizontal (respeitando-se o princípio da capacidade contributiva), como em seu aspecto vertical, permitindo por meio da arrecadação do tributo uma melhor distribuição das rendas e riquezas, fazendo com que as desigualdades sociais do Brasil sejam efetivamente diminuídas.

A Constituição Federal no seu artigo 3º estabelece os objetivos fundamentais do Estado brasileiro, sendo eles:

Art. 3º constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:

I – construir uma sociedade livre, justa e solidária;

II – garantir o desenvolvimento nacional;

III – erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;

IV – promover o bem de todos, sem preconceito de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação³¹.

Dessa forma, no nosso país a busca da justiça social foi imposta pela Constituição Federal de 1988 (CF/88), de maneira que esta função social deve ser compreendida como a principal função do Estado brasileiro atual.

No que diz respeito à função social da propriedade cabe destacar, neste momento, dentre os Direitos e Garantias Fundamentais, o direito de propriedade, presente no artigo 5º, incisos XXII e XXIII da CF/88 e que assim expõe:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

[...]

³⁰ MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. Função Social do Tributo no Brasil. **Revista Tributária e de finanças públicas**. São Paulo: Revista dos Tribunais. v. 97, p. 60, mar./abr. 2011.

³¹ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**, de 5 de outubro de 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm. Acesso em 26 de mar. 2015.

XXII - é garantido o direito de propriedade;
 XXIII - a propriedade atenderá a sua função social;
 [...] ³².

Como vivemos em um estado capitalista e nesse sistema capitalista o direito essencial é o direito da propriedade, o que a (CF/88) exige é que o direito de propriedade seja exercido nos limites do interesse econômico e social.

Cumpra informar que a função social da propriedade é vista tanto como um princípio da ordem econômica ³³ como entre os direitos e deveres individuais e coletivos. Além disso, essa função social da propriedade não é apenas uma interferência na ordem econômica, é uma garantia constitucional para que toda a sociedade possa usufruir da propriedade.

Não significa que a pessoa vai perder a titulação da propriedade, muito pelo contrário, ela vai ter de se condicionar a uma série de exigências estabelecidas no texto constitucional pertinentes ao uso da propriedade, essa exigência seria o uso racional da propriedade no tocante ao meio ambiente, à legislação trabalhista, como também ao pagamento dos tributos.

Reside aí a uma tentativa de colocar limite na propriedade privada, exigindo que a propriedade atenda a sua função social. Isso que dizer que se uma propriedade não está servindo para um fim produtivo ou prestando serviço à população, não está cumprindo a sua função social.

Dessa forma, é importante evidenciar que a propriedade continua sendo assegurada como direito fundamental da atual Carta Magna, desde que observada sua função social. Então, atualmente a propriedade apresenta caráter de duplicidade, servindo ao cidadão e às necessidades sociais.

Então, o tributo no Brasil, e especificamente o IGF, deve ser percebido como uma ferramenta que busca o uso social da propriedade privada e a realização da justiça social uma vez que esta constitui fundamento, objetivo fundamental e princípio de sustentação das atividades do Estado.

³² BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**, de 5 de outubro de 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm. Acesso em 15 de mai. 2015.

³³ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**, de 5 de outubro de 1988. **Art. 170**. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios: [...] II - propriedade privada; III - função social da propriedade; [...]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm. Acesso em 15 de mai. 2015.

2.3 Pontos positivos e negativos de sua criação

A criação do IGF enseja críticas diante das adversidades de definição do que seja grandes fortunas, cuja análise foi trabalhada no subtítulo 2.1 desta monografia, e de identificação da valoração dos bens que compõem o patrimônio dos futuros contribuintes a fim de colaborar para o uso social da propriedade privada.

Embora haja apelo por alguns doutrinadores e uma parcela da sociedade em criá-lo, tal possibilidade ainda encontra-se controversa, principalmente no que se refere às diferenças entre o modelo econômico brasileiro e o modelo econômico adotado nos países em que o instituíram.

De acordo com alguns estudiosos e doutrinadores, essa criação e a consequente implementação do imposto sobre grandes fortunas seria inviável em nosso país, porque diversos países não tiveram boas experiências com impostos similares no decorrer dos últimos anos.

Cumprido destacar, no entanto, que diante da dimensão que se pode auferir o tema IGF, esta monografia tem como foco o estudo da viabilidade e importância de sua criação no Brasil, deixando de apreciar, portanto, o direito comparado.

O jurista Ives Gandra da Silva Martins, Doutor em Direito pela Universidade Mackenzie, é o mais incisivo crítico do imposto sobre grandes fortunas. Tem posicionamento desfavorável em relação a sua implantação e merece a reprodução a seguir do seu artigo publicado na Gazeta Mercantil em 2008:

Previsto no inciso VII do art. 153 da Constituição de 1988, o imposto sobre grandes fortunas, apesar de ter sido objeto de alguns anteprojetos de lei complementar, não o foi até o presente regulado. [...] Rogério Gandra Martins, no seu estudo sobre política tributária, critica esse tipo de imposto (“O tributo”, diversos autores, Ed. Forense), como também o fazem André Luiz Fonseca Fernandes, Jean Claude Martinez e Pierre de Malta (Revista de Direito Tributário, APET, n. 7). As vantagens do tributo são duvidosas: a de que promoveria a distribuição de riquezas é atalhada pelo fato de que poucos países que o adotaram e terminaram por abandoná-lo ou reduzi-lo a sua expressão nenhuma; a de que desencorajaria a acumulação de renda, induzindo a aplicação de riqueza na produção, que seria isenta de tributo, leva a ferir o princípio da igualdade, possibilitando que os grandes empresários estivessem a salvo da imposição; a de que aumentaria a arrecadação do Estado não leva em conta a possibilidade de acelerar o processo inflacionário por excesso de demanda. Os referidos autores, todos eles, apresentam os inconvenientes. Desestimularia a poupança, com efeitos negativos sobre o desenvolvimento econômico; geraria baixa arrecadação, criando mais problemas que soluções (nos países que o adotaram, a média da arrecadação correspondeu de 1% a 2% do total

dos tributos arrecadados); o controle seria extremamente complexo, com a necessidade de um considerável número de medidas para regulá-lo e fiscalizar a sua aplicação; por fim, poderia gerar fuga de capitais para países em que tal imposição inexistente (a esmagadora maioria não tem o IGF). O próprio nome do imposto é curioso. O imposto incide sobre “grandes fortunas”. Uma “grande fortuna” é mais do que apenas uma “fortuna”. Já “fortuna” é maior do que “riqueza”. Ora, se o tributo incidisse apenas sobre grandes fortunas, deixando de fora “fortunas normais” e “riquezas normais”, poucos seriam os contribuintes sujeitos a ele. E, se viesse a incidir sobre qualquer valor de expressão, fora daquilo que, pelos padrões econômicos, constitui uma “grande” (o adjetivo é relevante na lei) “fortuna”, seria inconstitucional. Não sem razão, sabiamente, a esmagadora maioria dos países não o adotou. Os que o adotaram, criaram tantas hipóteses de exclusão que, ao longo do tempo, deixou de ter qualquer relevância. É que o volume da arrecadação termina por não compensar o custo operacional de sua administração fiscalização e cobrança. Em outras palavras, é um tributo rejeitado no mundo. Tributar a geração de riquezas, na sua circulação, os rendimentos ou lucros é muito mais coerente e justo do que pretender ainda tributar o resultado final daqueles fatos geradores já incididos³⁴.

Então, para este doutrinador, os outros países são os grandes exemplos de que tal imposto não deva ser instituído no Brasil, uma vez que desestimularia a poupança e privilegiaria o investidor estrangeiro além de poder gerar a saída de capitais para Estados internacionais que não possuem tal instituto.

Suas considerações apresentadas merecem destaque porque mostrou-se evidente a insatisfação dos países que instituíram o tributo em comento já que o retorno não foi como esperado além do que o seu controle mostrava-se excessivamente dificultoso.

Há críticas de outros doutrinadores que corroboram também com as vantagens duvidosas do referido imposto. Destaca-se aqui as considerações do Juiz Federal e Professor Hugo de Brito Machado em seu livro "Curso de Direito Tributário" ao afirmar que o não exercício da competência tributária se dá por razões de cunho político:

Há quem aponte dificuldades técnicas para a tributação das grandes fortunas. Seriam problemáticas a identificação e a avaliação dos bens. O argumento é inconsistente. Os bens que integram as grandes fortunas são os mesmos cuja transmissão de propriedade é tributada. Se a título oneroso, pelo Município. Se a título gratuito, ou em virtude de sucessão por causa da morte, pelo Estado. E ninguém sustentou a inviabilidade do imposto de transmissão causa mortis e doação, de que trata o art. 155, inciso I, nem do imposto de transmissão inter vivos, de que trata o art. 156, inciso II, da Constituição Federal. O verdadeiro motivo da não instituição do imposto sobre grandes fortunas é de ordem política. Os titulares de grandes fortunas, se não estão investidos de poder, possuem inegável influência sobre os que o exercem³⁵.

³⁴ MARTINS, Ives Gandra da Silva. O Imposto sobre Grandes Fortunas. **Advocacia Gandra Martins**. Disponível em: [http://www.gandramartins.adv.br/project/ives-gandra/public/uploads/2012/01/01/a2008-016%20O%20IMP%20SOBRE%20GDES%20FORTS%20\(3\).pdf](http://www.gandramartins.adv.br/project/ives-gandra/public/uploads/2012/01/01/a2008-016%20O%20IMP%20SOBRE%20GDES%20FORTS%20(3).pdf). Acesso em 27 mar. 2015.

³⁵ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 32 ed. São Paulo: Malheiros, 2011, p. 352-353.

Infere-se do texto apresentado, portanto, que em sua ótica, trata-se de hipótese incomum de não exercício da competência tributária e a razão dessa inércia do legislador é eminentemente política por conterem argumentos infundados e considerados insuficientes para a não implantação do referido imposto.

Por outro lado, entende-se que o IGF pode ter capacidade de combater a desigualdade social, sendo este um dos pontos mais importantes da criação deste imposto, pois, teria o objetivo de atingir um número limitado de pessoas jurídica e física que pudesse ter capacidade contributiva e, assim, seria recolhido aos cofres do governo importâncias relevantes para sairmos da crise e combatermos as disparidades sociais.

Para contrapor aos argumentos desfavoráveis à implantação do IGF, passa-se à análise dos aspectos vantajosos e da utilidade da implantação desse imposto, na visão de importantes doutrinadores, ao tributar de forma mais sólida as pessoas detentoras de grandes fortunas.

Mestre em Finanças Públicas pela Fundação Getúlio Vargas, Amir Khair é especialista no assunto e em entrevista a revista "Carta Capital", justifica o motivo da não implantação do IGF até o momento:

Quando você estabelece na Constituição um imposto sobre grandes fortunas, que no fundo, independente do nome, é um imposto que visa alcançar riqueza, você está contribuindo para uma melhor distribuição dela entre a população. Esse foi o objetivo dos constituintes em 1988. O que não se esperava é que o próprio Congresso que aprovou isso seja o Congresso a não aprovar a regulamentação desse tributo. E a razão é muito simples. Por que o Congresso não aprova? Porque os congressistas quase sem exceção seriam atingidos por essa tributação. Quando eles são atingidos, eles não aprovam nenhuma mudança tributária que os atinja. Essa é a razão central pelo fato de, ao longo de todos esses anos, não ter sido regulamento o imposto³⁶.

E ainda, apresenta em publicação, os seguintes argumentos para justificar o seu apoio à criação do IGF:

Em vez de afugentar, deve atrair mais o capital ao permitir a desoneração do fluxo econômico, gerando maior consumo, produção e lucros. Não teria nenhum conflito com os impostos existentes, pois sua base tributária é o valor total dos bens. [...] O imposto sobre o patrimônio é cobrado com sucesso há vários anos na França, Espanha, Grécia, Suíça e Noruega. Não deu certo em alguns países como Áustria, Dinamarca, Alemanha, Finlândia e Luxemburgo, mas pode dar certo no Brasil. Só saberemos se o testarmos. A regulamentação do IGF irá diminuir a forte regressividade do sistema tributário, descentralizar mais recursos para Estados e

³⁶ KHAIR, Amir. Imposto sobre grandes fortunas renderia 100 bilhões por ano. **Carta Capital**. Revista Digital, 03 mar, 2015. Disponível em: <http://www.cartacapital.com.br/economia/imposto-sobre-grandes-fortunas-renderia-100-bilhoes-por-ano-1096.html>. Acesso em 16 mai. 2015.

Municípios, desonerar a folha de pagamento das empresas, contribuindo para reduzir a informalidade e com isso gerar empregos e desenvolvimento³⁷.

Compreende-se a dificuldade da implantação do mencionado imposto em virtude da tradição nas tomadas de decisões de nossos representantes políticos quando tais mudanças não lhes são favoráveis, porém diante da necessidade do governo federal em realizar ajustes para arrecadar mais recursos e equilibrar as contas públicas parece surgir interesse em rediscutir a viabilidade do projeto que está em tramitação atualmente.

Trazendo à tona a necessidade de reforma tributária, Ubaldo Cesar Balthazar, citado por Sergio Mota Sérgio Ricardo Ferreira Mota, em livro publicado e intitulado como "Impuesto sobre grandes fortunas en Brasil", explana que essa reforma tributária pode ser entendida em três sentidos:

a) como uma reforma constitucional tributária ampla, relativa à distribuição das competências tributárias; b) como uma reforma constitucional tributária restrita, pontual, relativa aos dispositivos constitucionais intrinsecamente contidos no capítulo constitucional correspondente e c) como uma reforma infraconstitucional da legislação tributária ordinária nacional³⁸.

E, diante dessa orientação, Carlos Henrique Abrão, referido na mesma produção pelo então especialista em Direito Tributário pela Universidade Federal de Santa Catarina, Sergio Mota, defende a ideia que não deve fazer parte da reforma tributária a eventual supressão do IGF no Brasil na busca incessante por um sistema tributário mais lógico e menos incoerente, ao afirmar que a inserção do imposto sobre grandes fortunas se apresenta viável, pela natureza do mecanismo que dispõe, no enfrentamento do distanciamento entre os contribuintes³⁹.

Com posição semelhante, Ueren Domingues de Sousa, importante advogado em Brasília, conforme apontado por Sergio Mota, defende que o debate a respeito da instituição

³⁷ KHAIR, Amir. **Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF)**. Disponível em: http://www.ie.ufrj.br/aparte/pdfs/akhair190308_2.pdf. Acesso em: 15 mai. 2015.

³⁸ BALTHAZAR, Ubaldo Cesar apud MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. **Impuesto sobre grandes fortunas en Brasil**. Florianópolis: Insular, 2011, p. 139, tradução livre. (a- como uma reforma constitucional tributaria ampla, relativa a la distribución de las competencias tributarias; b- como una reforma constitucional tributaria restricta, puntual, relativa a los dispositivos constitucionales innecesariamente contenidos en el capítulo constitucional correspondiente y c- como una reforma infraconstitucional de la legislación tributaria ordinaria nacional).

³⁹ ABRÃO, Carlos Henrique apud MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. **Impuesto sobre grandes fortunas en Brasil**. Florianópolis: Insular, 2011, p. 139, tradução livre. (en la búsqueda incesante de un sistema tributario más lógico y menos incoherente, la inserción del impuesto sobre grandes fortunas se presenta viable, por la naturaleza del mecanismo que pispone, en el enfrentamiento del distanciamiento entre los contribuyentes).

do IGF não deveria estar limitado apenas a questões de redistribuição de renda, mas sim à compreensão de que tornaria o nosso sistema tributário mais justo, na medida em que os pobres paguem menos impostos relativos ao consumo, os ricos paguem mais impostos sobre sua renda e, porque não, sobre a acumulação de fortuna como imposto adicional voltado para fins de apoio ao combate às desigualdades sociais⁴⁰.

Pelo exposto, parece evidente a necessidade da tributação das grandes fortunas com fins a uma adequada distribuição da carga tributária em nosso país, porém é evidente que a avaliação prática da capacidade de o IGF promover efeitos sociais justos com a aplicação da receita obtida na promoção do bem comum se dá após a criação deste tributo.

Conclui-se, portanto, que a criação do imposto sobre grandes fortunas está carregada de razões de cunho social e de caráter distributivo para a busca de uma maior e melhor distribuição de rendas e riquezas, alcançando assim a justiça social, mas carece de interesses e vontade política para ser instituído.

⁴⁰ SOUSA, Ueren Domingues de apud MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. **Impuesto sobre grandes fortunas en Brasil**. Florianópolis: Insular, 2011, p. 135, tradução livre. (pero sí tornar nuestro sistema tributário más justo, de forma que los pobres paguen menos impuestos (sobre el consumo), los ricos paguen más impuestos sobre la renda y, por qué no, sobre la acumulación de fortuna como um impuesto complementario dirigido a fines de apoyo al combate a las desigualdades sociales).

CAPÍTULO 3 A INSTITUIÇÃO DO IGF E A REALIZAÇÃO DA JUSTIÇA FISCAL PELA AFETAÇÃO DA PROPRIEDADE PRIVADA

Apesar de ainda não instituído o IGF no Brasil, até então, já foram apresentados mais de dez projetos de lei com o objetivo de ser criado tal imposto. Como marco inicial, cumpre-se destacar o primeiro Projeto de Lei Complementar do Senado, intitulado preliminarmente como (PLP) 162/1989 de autoria do ex-presidente Fernando Henrique Cardoso, quando na época era Senador.

Quando esse projeto chegou à Câmara dos Deputados passou a ser chamado de PLP 202/1989, possuindo quatro projetos apensados⁴¹ e, de tão antiga que é a proposta, não poderia mais ser aprovada hoje por constar valores patrimoniais de referência desatualizados, expressos em Cruzados Novos.

Existe ainda o relevante projeto PLP 277/2008 de autoria dos Deputados Luciana Genro, Chico Alencar e Ivan Valente, sendo este o Projeto de Lei Complementar mais avançado atualmente no Congresso Nacional, possuindo atualmente oito Projetos importantes apensados a ele⁴² no mesmo sentido, qual seja, de regulamentar o inciso VII, Artigo 153 da CF/88, o Imposto sobre Grandes Fortunas, e que é objeto de estudo mais detalhado no subtítulo a seguir.

⁴¹ Os projetos de lei Complementar (PLP): **PLP 108/1989** - Autor: Juarez Marques Batista do partido PSDB/MS; **PLP 208/1989** - Autor: Antônio Mariz do partido PMDB/PB; **PLP 218/1990** - Autor: Poder Executivo e o **PLP 268/1990** - Autor: Ivo Cersosimo do partido PMDB/MS. Disponível em: <http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=21594>. Acesso em: 17 mai. 2015.

⁴² Os projetos de lei Complementar (PLP): **PLP 26/2011** - Autor: Amauri Teixeira do partido PT/BA, Ementa: Institui o IGF regulamentando o inciso VII do art. 153 da CF/88, Explicação da ementa: Fortuna em valor superior a R\$ 5 milhões de reais; **PLP 48/2011** - Autor: Dr. Aluizio do partido PV/RJ, Ementa: Cria a contribuição social das grandes fortunas (CSGF) e dá outras providências. Explicação da ementa: Para financiar a saúde pública; **PLP 62/2011** - Autor: Cláudio Puty do partido PT/PA, Ementa: Dispõe sobre a tributação sobre grandes fortunas, nos termos do artigo 153, inciso, 130/2012 VII, da CF/88, Explicação da ementa: Fortuna em valor superior a R\$ 3 milhões de reais; **PLP 130/2012** - Autor: Paulo Teixeira do partido PT/SP, Ementa: Institui o IGF, previsto do artigo 153, VII, da CF/88; **PLP 2/2015** - Autor: Sarney Filho do partido PV/MA, Ementa: Regulamenta o inciso VII, do artigo 153 da CF/88 para instituir o imposto sobre grandes fortunas (ISGF), e dá outras providências; **PLP 6/2015** - Autor: Hissa Abrahão do partido PPS/AM, Ementa: Dispõe sobre instituição de IGF e determina outras providências; **PLP 10/2015** - Autor: Jandira Feghali do partido PCdoB/RJ, Ementa: Cria a contribuição social sobre grandes fortunas (CSGF), e dá outras providências e **PLP 11/2015** - Autor: Valmir Assunção do partido PT/BA, Ementa: Institui o IGF regulamentando o inciso VII do art. 153 da CF/88. Disponível em: <http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=388149>. Acesso em: 17 mai. 2015.

3.1 A análise do Projeto de Lei complementar (PLP) nº 277/2008

Cumpra, inicialmente, apresentar aqui o inteiro teor do aludido projeto por merecer destaque a sua análise:

PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR Nº _____, DE 2008.

(Da Deputada Luciana Genro e outros)

Regulamenta o inciso VII do artigo 153 da Constituição Federal (Imposto sobre Grandes Fortunas)

Art 1º O imposto sobre grandes fortunas tem por fato gerador a titularidade, em 1º de janeiro de cada ano, de fortuna em valor superior a R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais), expressos em moeda de poder aquisitivo de 1º de janeiro de 2009.

Art 2º São contribuintes do imposto as pessoas físicas domiciliadas no País, o espólio e a pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior em relação ao patrimônio que tenha no país.

Art 3º Considera-se fortuna, para efeito do Art 1º desta Lei, o conjunto de todos os bens e direitos, situados no país ou no exterior, que integrem o patrimônio do contribuinte, com as exclusões de que trata o § 2º deste artigo.

§ 1º Na constância da sociedade conjugal, cada conjugue será tributado pela titularidade do patrimônio individual e, se houver, de metade do valor do patrimônio comum.

§ 2º Serão excluídos do patrimônio, para efeito de determinar a fortuna sujeita ao imposto:

- a) os instrumentos utilizados pelo contribuinte em atividades de que decorram rendimentos do trabalho assalariado ou autônomo, até o valor de R\$ 300.000,00 (trezentos mil reais);
- b) os objetos de antiguidade, arte ou coleção, nas condições e percentagens fixadas em lei;
- c) outros bens cuja posse ou utilização seja considerada pela lei de alta relevância social, econômica ou ecológica.

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

§ 1º Os bens serão avaliados:

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

§ 2º Considera-se custo de aquisição:

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

Art 5º O imposto incidirá às seguintes alíquotas:

Classe de valor de patrimônio (em R\$)	Alíquota
Até 2.000.000,00	Isento

de 2.000.000,01 a 5.000.000,00	1%
De 5.000.000,01 a 10.000.000,00	2%
De 10.000.000,01 a 20.000.000,00	3%
De 20.000.000,01 a 50.000.000,00	4%
Mais de 50.000.000,00	5%

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

Art 6º O imposto será lançado com base em declaração do contribuinte na formada lei, da qual deverão constar todos os bens do seu patrimônio, e respectivo valor.

Parágrafo Único. O bem que não constar da declaração presumir-se á, até prova em contrário, adquirido com rendimentos sonogados ao imposto de renda, e os impostos devidos serão lançados no exercício em que for apurada a omissão.

Art 7º Terão a expressão monetária atualizada para a data da ocorrência do fato gerador, com base em índice que traduza a variação do poder aquisitivo da moeda nacional:

I – os valores constantes do art 1º, do art 3º, § 2º e do art 5º, a partir de 1º de fevereiro de 2009;

II – o valor dos bens de que tratam o art 4º e seus parágrafos, a partir da data da aquisição, ou, se pago a prazo, do pagamento do preço da aquisição.

Art 8º Haverá responsabilidade solidária pelo pagamento do imposto sobre grandes fortunas, sempre que houver indícios de dissimulação do verdadeiro proprietário dos bens ou direitos que constituam o seu patrimônio ou a sua apresentação sob valor inferior ao real.

Art 9º Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação.

Art 10 Revogam-se as disposições em contrário.

JUSTIFICAÇÃO

A Constituição de 1988 prevê, em seu artigo 153, VII, a criação do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF), nos termos da Lei Complementar. Ou seja: para que o IGF pudesse ser implementado, teria-se de aprovar Lei Complementar que o regulamentasse. Em 1989, o então Senador Fernando Henrique Cardoso apresentou o Projeto de Lei Complementar 162/89, que foi aprovado no Senado, sendo encaminhado à Câmara dos Deputados, tendo tomado o número 202/1989. O projeto já conta com os pareceres das Comissões, e se encontra pronto para a pauta no Plenário da Câmara. Atualmente, existem mais três projetos sobre o tema, e que se encontram apensados ao primeiro (PLP108/1989, PLP 218/1990, PLP 268/1990).

Ao nosso ver, o projeto necessitaria ser alterado, pois possui deficiências. Na proposta aprovada no Senado, é permitido deduzir do Imposto de Renda o valor pago a título de IGF. Isto é descabido, uma vez que o objetivo é exatamente aumentar a tributação sobre as camadas mais ricas da população, e que possuem capacidade contributiva. As alíquotas e faixas de tributação também teriam de ser revistos, uma vez que os valores estão desatualizados, e as alíquotas propostas não possuem progressividade suficiente, considerando que o Brasil é um país de grande concentração de riqueza. Segundo o Atlas da Exclusão Social (organizado pelo economista Márcio Pochmann), as 5 mil famílias mais ricas do Brasil (0,001%) têm patrimônio correspondente a 42% do PIB, dispendo cada uma, em média, de R\$ 138 milhões. Cabe ressaltar também que, para que o IGF seja implementado corretamente, deveria haver melhorias na fiscalização tributária. Caso contrário, dificilmente os dispositivos deste PLP serão cumpridos. Sala das Sessões, 26 de março de 2008. Deputada Luciana Genro Líder do PSOL Deputado Chico Alencar PSOL/RJ Deputado Ivan Valente PSOL/SP⁴³

⁴³ BRASIL. **Projeto de Lei Complementar (PLP) 277/2008**. Câmara dos Deputados. Projetos de Leis e Outras Proposições. Disponível em: http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=547712&filename=PLP+277/2008. Acesso em: 11 mai. 2015.

O PLP 277/2008 tramita no momento presente perante a Câmara dos Deputados, em regime de prioridade, e encontra-se pronto para pauta no plenário. A última tramitação, datada de 29/04/2015 refere-se à apresentação de requerimento pelo Deputado João Daniel para inclusão na pauta deste projeto.

Em seu requerimento esclarece que:

Se o Imposto sobre Grandes Fortunas for aplicado com uma alíquota de 5% somente sobre a parcela que excede um piso de R\$ 50 milhões em patrimônio, o governo arrecadaria R\$ 90 bilhões ao ano, um recurso que com certeza iria ajudar o Brasil a combater os efeitos da crise. Portanto a matéria é muito importante para que seja feita justiça tributária em nosso país e merece a atenção de todos nesta Casa⁴⁴.

Com base na nossa atual ordem constitucional primordialmente e nos demais parâmetros estabelecidos pelo CTN, pode-se então construir a descrição da regra matriz de incidência do imposto sobre grandes fortunas no Brasil, com base no PLP 277/2008.

HIPÓTESE:

1) CRITÉRIO MATERIAL: Ser titular de fortuna em valor superior a R\$ 2.000.000, expresso em moeda de poder aquisitivo.

2) CRITÉRIO ESPACIAL: Imposto de competência da União incidente sobre todo o território federal para aqueles com domicílio no Brasil, ou sobre o patrimônio ou espólio no país.

3) CRITÉRIO TEMPORAL: o imposto é computado de forma anual, conforme as regras de lançamento para tributação no Brasil.

Assim, no uso das ficções que o Direito possibilita, o ente competente, tributante e sujeito ativo da relação instituída, pode estipular qualquer data para verificação da incidência do gravame. A data prevista no projeto de lei será o primeiro dia do ano civil, quando a partir de então, já tendo considerado a existência do fato jurídico econômico passível de tributação, procede-se o lançamento para posterior exação.

CONSEQÜÊNCIA:

1) CRITÉRIO PESSOAL:

SUJEITO ATIVO: União Federal.

SUJEITO PASSIVO: Pessoas físicas, domiciliadas no país, o espólio e a pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior em relação ao patrimônio que tenha no país.

2) CRITÉRIO QUANTITATIVO:

BASE DE CÁLCULO: Valor do conjunto dos bens que compõe a fortuna diminuído das obrigações pecuniárias do contribuinte exceto as contraídas para a aquisição dos bens excluídos.

ALÍQUOTA: progressiva e variável em razão do valor patrimonial⁴⁵.

Diante do que foi apresentado, merece destaque alguns aspectos do projeto de lei que é estudado neste trabalho (PLP 277/2008). O primeiro deles corresponde à análise do artigo 1º

⁴⁴ BRASIL. Câmara dos Deputados. Projetos de Lei e outras Proposições. **Projeto de Lei Complementar nº 277, de 2008**. Disponível em: http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1326472&filename=Tramitacao-PLP+277/2008. Acesso em 14 mai. 2015.

⁴⁵ HENNE FILHO, Roberto. Panorama geral do imposto sobre grandes fortunas. **JusBrasil**. Disponível em: <http://rhfilho.jusbrasil.com.br/artigos/147591607/panorama-geral-do-imposto-sobre-grandes-fortunas>. Acesso em 10 abr. 2015.

que prevê a criação do IGF cujo fato gerador seria a titularidade, em 1º de janeiro de cada ano, de fortuna, como sendo o conjunto de bens e direitos, com valor superior a dois milhões de reais (R\$ 2.000.000,00), ou seja, se destina a taxar todo patrimônio acima de R\$ 2 milhões e tem por objetivo aumentar a tributação sobre as camadas mais ricas da população e que possuem maior capacidade de contribuição.

Faz-se necessário, neste momento, analisar o quantum mínimo delimitador da riqueza correspondente à grande fortuna. A pertinência se dá diante do que dispõe o artigo 150, inciso II, da CF/88 ao determinar que:

Sem prejuízos de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao DF e aos Municípios[...] instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente[...]⁴⁶.

Assim, deve haver uma única delimitação da riqueza correspondente à grande fortuna, de forma que o que seja considerado uma grande fortuna para uma pessoa seja também para outra, pois se assim não o fosse, estaria ferindo o princípio da igualdade tributária além da ideia da expressão "grande fortuna".

Nesse aspecto, Sergio Mota explica como deveria ser calculado o quantum mínimo delimitador da riqueza do contribuinte pessoa física:

Por ser o subsídio do ministro do STF a maior remuneração mensal paga pelo Estado brasileiro a um de seus agentes públicos, não deve ser considerada uma fortuna aquela que corresponda, hoje, a uma renda anual no valor de R\$ 334.831,70, por representar a somatória de doze subsídios mensais daquele ministro, acrescidos da correspondente gratificação natalina e dos dois adicionais de férias e que fazem jus⁴⁷.

Atualmente, a lei nº 13.091 de 12 de janeiro de 2015 estabelece o subsídio dos Ministros do Supremo Tribunal Federal, referido no art. 48, inciso XV, da Constituição Federal. O subsídio, que corresponde ao teto do funcionalismo público é de R\$ 33.763,00 a contar de 1º de janeiro de 2015. Então, partindo dessas considerações, interpreta-se que, por ser o subsídio do ministro do STF a maior remuneração mensal paga pelo Estado brasileiro a

⁴⁶ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**, de 5 de outubro de 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm. Acesso em 10 de mar. 2015.

⁴⁷ MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. Quantum mínimo delimitador da riqueza correspondente ao imposto sobre grandes fortunas no Brasil. **Revista Tributária e de finanças públicas**. São Paulo: Revista dos Tribunais. n. 86, pp. 337-338, mai./jun. 2009.

um agente público, não deve ser considerada uma fortuna o valor que corresponda hoje, a uma renda anual bruta de aproximadamente R\$ 461.427,00, por representar o somatório dos doze subsídios mensais acrescidos de gratificação natalina e dois adicionais de férias a que fazem jus.

Discute-se também, em relação ao artigo 2º do PLP277/2008 a questão da possibilidade ou não de a pessoa jurídica vir a ser tributada por este imposto apesar de bem aceito na doutrina que os contribuintes seriam tanto as pessoas físicas quanto as pessoas jurídicas domiciliadas no país e as pessoas jurídicas domiciliadas no exterior, em relação ao patrimônio que possuam no país⁴⁸.

Da mesma forma Sergio Mota avalia o quantum mínimo delimitador da riqueza do contribuinte pessoa jurídica, baseando-se na determinação constitucional do artigo 146, inciso III, ao regular que:

Cabe à lei complementar:[...] estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre [...] definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte"⁴⁹.

Ao analisar o citado dispositivo constitucional, em seu texto, afirma que por determinar tratamento diferenciado e favorecido para microempresas e empresas de pequeno porte, tais pessoas jurídicas não devem ser detentoras de fortuna ao afirmar que:

Por sua vez, artigo 3º da LC 123, de 14/12/2006, que institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, estabelece que [...] no caso das microempresas, o empresário, a pessoa jurídica, ou a ela equiparada, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 240.000,00 [...] no caso das empresas de pequeno porte, o empresário, a pessoa jurídica, ou a ela equiparada, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 240.000,00 e igual ou inferior a R\$ 2.400.000,00⁵⁰.

Acontece que neste momento, a Lei Complementar nº 123 de 14 de dezembro de 2006, que Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, no

⁴⁸ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**, de 5 de outubro de 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm. Acesso em 10 de mar. 2015.

⁴⁹ MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. Quantum mínimo delimitador da riqueza correspondente ao imposto sobre grandes fortunas no Brasil. **Revista Tributária e de finanças públicas**. São Paulo: Revista dos Tribunais. n. 86, p. 332, mai./jun. 2009.

⁵⁰ MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. Quantum mínimo delimitador da riqueza correspondente ao imposto sobre grandes fortunas no Brasil. **Revista Tributária e de finanças públicas**. São Paulo: Revista dos Tribunais. n. 86, pp. 333-334, mai./jun. 2009.

Capítulo II, define o conceito de microempresa e de empresa de pequeno porte e apresenta novos valores de receita bruta, como segue:

Art. 3º Para os efeitos desta Lei Complementar, consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte, a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei no 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que:

I - no caso da microempresa, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais); e

II - no caso da empresa de pequeno porte, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais)⁵¹.

Sendo assim, o montante de riqueza correspondente ao valor de R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais) não deve ser considerado uma fortuna e conclui-se sobre esse prisma que caso o legislador opte por tributar ambas as pessoas, física e jurídica, deve-se levar em conta o aspecto antes discutido sobre a necessidade de uma única delimitação da riqueza quanto à grande fortuna.

Outrossim, o quantum mínimo delimitador da riqueza referente ao IGF deve ser o montante equivalente à renda bruta anual ou à receita bruta, respectivamente, igual ou inferior ao valor de R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais), com base em limites da LC 123/2006.

Para justificar a inadequação desses dispositivos legais e a conseqüente necessidade de alteração destaca-se aqui dois aspectos que merecem ser apresentados: o primeiro deles diz respeito ao que foi discutido em relação ao quantum mínimo delimitador da riqueza e o segundo, à perceptível valorização dos imóveis residenciais ocorrida nos últimos anos no Brasil. O valor acima evidenciado está bem longe de ser considerado, nos dias de hoje, como representativo de “grande fortuna”, uma vez que boa parte dos imóveis residenciais da classe média alta de cidades como, por exemplo, Rio de Janeiro, São Paulo e Brasília tem preços de mercado próximos a esse valor.

Em tempo, existem outros projetos apensos ao PLP 277/2008 referidos anteriormente que por vezes procuram ajustar eventuais aspectos que merecem ser melhorados. Cumpre esclarecer que não é o objetivo deste trabalho fazer análise de todos os projetos apensos mas, citemos como exemplo o PLP 26/2011, de autoria do Deputado Amauri Teixeira, que altera o

⁵¹ BRASIL. Lei Complementar nº 123 de 14 de dezembro de 2006. **Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm. Acesso em 18 de mai. 2015.

fato gerador do tributo para valor superior a R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais) como forma de adaptação ao contexto socioeconômico atual.

Em seguida, o artigo 5º apresenta as classes de valores de patrimônio e as correspondentes alíquotas. Baseado em comentários de estudiosos sobre o assunto e na observância a outros projetos de lei essas alíquotas que variam de 1% a 5% são consideradas bem maiores e absurdamente elevadas se compararmos com outros projetos de leis.

Há que afirme que as alíquotas abusivas violariam os Princípios da Isonomia e da Capacidade Contributiva tendo em vista o fato de que se trata de um imposto que é cobrado em base regular, uma vez por ano. O PLP 2/2015 por exemplo, se aprovado, solucionaria o problema ao apresentar alíquotas que variam de 0,5% a 1,5%.

Contudo, é inegável que tal projeto possui funções necessárias e de grande importância para nossa sociedade, quais sejam: a de redistribuição de rendas e de redução das desigualdades sociais com vistas à realização da justiça social na medida em que a propriedade privada é afetada.

Por esses motivos, para que o IGF alcance suas finalidades, observa-se que é salutar a alteração do projeto com fins de atualização e ajustes para que compreenda dispositivos mais apropriados, de pelo menos, cada um dos aspectos discutidos, dê que nenhum dos projetos de lei complementar anteriormente apresentados, até o presente momento, restou-se com regulamentação integralmente adequada à situação econômica atual.

3.2 Discussão acerca da Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão (ADO) 31 ajuizada perante o STF

Sabe-se que o propósito da ADO, cuja competência para julgar é do STF, é suprir a ausência de uma regulamentação em face do que a constituição estabelece. Segundo o professor Pedro Lenza, "o que se busca através da ADO é combater uma doença, chamada pela doutrina de síndrome de inefetividade das normas constitucionais"⁵².

A ADO tem por finalidade constatar possíveis omissões inconstitucionais, ou seja, que violam por omissão, por não fazer, um dever constitucional de legislar. Dessa forma, para

⁵² LENZA, Pedro. **Direito Constitucional Esquematizado**. 15 ed. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 336.

propor a ADO o artigo 103, incisos I ao IX, da CF/88 estabelece quem são os legitimados, nos seguintes termos:

Podem propor a ação direta de inconstitucionalidade e a ação declaratória de constitucionalidade:

I - o Presidente da República;

II - a Mesa do Senado Federal;

III - a Mesa da Câmara dos Deputados;

IV a Mesa de Assembléia Legislativa ou da Câmara Legislativa do Distrito Federal;

V o Governador de Estado ou do Distrito Federal;

VI - o Procurador-Geral da República;

VII - o Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil;

VIII - partido político com representação no Congresso Nacional;

IX - confederação sindical ou entidade de classe de âmbito nacional.

[...]

§ 2º Declarada a inconstitucionalidade por omissão de medida para tornar efetiva norma constitucional, será dada ciência ao Poder competente para a adoção das providências necessárias e, em se tratando de órgão administrativo, para fazê-lo em trinta dias⁵³.

Diante do que dispõe o §2º do citado dispositivo, o que se busca é tornar efetiva norma constitucional destituída de efetividade, ou seja, somente as normas constitucionais de eficácia limitada, que são aquelas que não tem aplicabilidade imediata e só produzirão efeitos após a edição da lei que lhes desenvolva aplicabilidade.

Com relação a eficácia jurídica, o imposto sobre grandes fortunas (IGF) está classificado como norma de eficácia limitada pois necessita de uma norma complementar para a aplicação imediata de seus efeitos.

Observa-se então, um lapso temporal de mais de 26 anos desde a promulgação da Carta Magna de 1988 até os dias atuais e durante esse período, como visto no subtítulo anterior, dos vários projetos de lei propostos no Congresso Nacional, nenhum resultou na reclamada lei complementar.

Pois bem, para resolver esta omissão, o governador do Estado do Maranhão, Flávio Dino, em março de 2015, ajuizou no Supremo Tribunal Federal (STF) a Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão (ADO) 31 contra o Congresso Nacional pelo fato de não ter sido regulamentado até hoje o IGF previsto no artigo 153, inciso VII, da CF/88, apontando, em suas razões, o dever constitucional do Congresso Nacional de legislar sobre tal tributo.

⁵³ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**, de 5 de outubro de 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm. Acesso em 21 de mai. 2015

Em seus argumentos informou que na Câmara dos Deputados é possível identificar pelo menos 19 projetos de lei buscando a instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas, desde o PLP108/1989 cujo autor é o Deputado Juarez Marques Batista até o mais recente projeto, o PLP 11/2015 de autoria do Deputado Valmir Assunção demonstrando-se de forma indubitosa a omissão inconstitucional.

E, para fortalecer e embasar seus argumentos, apresenta em sua petição inicial dados consoante avaliações de outros projetos de lei pendentes de aprovação considerados relevantes com o fim de justificar a premência da criação de tal tributo, na forma que segue:

É que, por conta da omissão inconstitucional, a União está deixando de arrecadar anualmente entre R\$ 14 bilhões (quatorze bilhões de reais) e R\$ 100 bilhões (cem bilhões de reais), segundo estimativas feitas nos diversos projetos de lei que tramitam no Congresso Nacional. E a situação de crise econômica mundial, que forçou o Brasil a adotar medidas de austeridade recentemente, com corte de gastos no custeio e redução de investimentos públicos em alguns setores, apenas reforçam o caráter urgente da concessão da medida pela jurisdição constitucional a suprir a omissão do Poder Legislativo⁵⁴.

Finalizando a petição, em seus pedidos, requer seja concedida medida cautelar na presente ADO para reconhecer a omissão inconstitucional do Congresso Nacional (CN) em instituir o IGF, de que trata o art. 153, VII, da CF/88, além de fixar o prazo de 180 (cento e oitenta) dias ao órgão legislativo para encaminhar à sanção a(s) o(s) projeto(s) de lei(s) regulamentando e instituindo o referido imposto e desde logo apontar quais regras vigerão já no presente exercício financeiro, a permitir a cobrança do tributo no próximo exercício financeiro, no caso do referido órgão permanecer inerte e manter-se em estado de inconstitucionalidade por omissão.

Entende-se assistir razão o governador Flávio Dino em relação aos pedidos requeridos, principalmente, pelas seguintes razões:

Pois bem, verificado esse cenário, é fácil concluir que de nada adiantará à guarda da Constituição a mera proclamação da mora do Poder Legislativo ou mesmo a fixação de prazo ao Congresso Nacional para a edição da lei faltante, se com essas medidas outra não for tomada, de verdadeiramente ditar qual a regra vigerá caso permaneça a omissão inconstitucional. Isso porque há questões que não conseguem reunir um consenso no Parlamento, ou mesmo outras em que há uma certa resistência do Congresso Nacional ou do Poder Executivo em regulamentar, impedindo a concretização da vontade constitucional. Sendo assim, para além de proclamar a

⁵⁴ BRASIL. **Supremo Tribunal Federal**. Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão (ADO 31). Processos. Acompanhamento Processual. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/estfvisualizadorpub/jsp/consultarprocessoeletronico/ConsultarProcessoEletronico.jsf?seqobjetoincidente=4733958>. Acesso em: 21 de mai. 2015.

mora legislativa e fixar um prazo para que o Congresso Nacional encaminhe à sanção projeto(s) de lei(s) instituindo o Imposto sobre Grandes Fortunas, é necessário que desde logo o Supremo Tribunal Federal indique a norma que vigorará a partir do esgotamento do prazo fixado, enquanto permanecer a omissão inconstitucional⁵⁵.

Por fim, na (ADO) 31, o governador requer que o Supremo dê uma solução provisória ao problema até que o Congresso Nacional desempenhe o papel que a Constituição lhe conferiu. O andamento mais atual é o datado do dia 07 de abril de 2015 cujo processo está concluso para o relator, o Ministro Teori Zavascki.

Pelo exposto, há suficientes razões para a instituição do IGF no Brasil, seja diante da observância da LRF, seja por razões de cunho sócio-econômico. Então, na medida em que o legislador suprir esta omissão legislativa e concretizar a Constituição, obedecido os direitos e garantias constitucionais, o nosso sistema tributário tenderá a ser mais justo e igualitário.

⁵⁵ BRASIL. **Supremo Tribunal Federal**. Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão (ADO 31). Processos. Acompanhamento Processual. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/estfvisualizadorpub/jsp/consultarprocessoeletronico/ConsultarProcessoEletronico.jsf?seqobjetoincidente=4733958>. Acesso em: 21 de mai. 2015.

CONCLUSÃO

A análise deste presente trabalho recai sobre os impostos incidentes no Patrimônio, mais especificadamente, o IGF. À vista disso, conforme foi apresentado, existe a competência tributária atribuída à União para a criação desse tributo desde a promulgação da CF/88 e apesar da presença desta previsão o referido imposto ainda não foi criado.

Assim sendo, a União falha em não instituir o IGF em atenção à determinação constitucional, e, ainda que seja uma faculdade deste ente federativo, perante a Lei de Responsabilidade Fiscal, a criação deveria ser exercida, pois este imposto é o único, dentre os previstos em nossa Carta Magna, que permanece nessa condição, já que até a presente data não foi instituído nem tão pouco foi editada lei complementar com tal objetivo.

Para suprir esta lacuna constitucional, já existem projetos de lei em tramitação no Congresso Nacional para a instituição deste imposto e o que mais se destaca atualmente é o Projeto de Lei Complementar (PLP) nº 277, de 2008, de autoria de deputados do Partido Político PSoL, por ser o mais avançado no Congresso Nacional.

Inferese, desse estudo, que o tributo no Brasil, mais especificamente o IGF, deve ser percebido como uma ferramenta que busca o uso social da propriedade privada e a realização da justiça fiscal, compreendida como uma tributação mais justa socialmente, uma vez que esta constitui fundamento, objetivo fundamental e princípio de sustentação das atividades do Estado. Então, atualmente a propriedade apresenta caráter de duplicidade, servindo ao cidadão e às necessidades sociais.

Constata-se evidente a necessidade da tributação das grandes fortunas com fins a uma adequada distribuição da carga tributária em nosso país, porém é certo que a avaliação prática da capacidade de o IGF promover efeitos sociais justos com a aplicação da receita obtida na promoção do bem comum se dá após a criação deste tributo.

Contudo, é inegável que tal projeto possui funções necessárias e de grande importância para nossa sociedade, quais sejam: a de redistribuição de rendas e de redução das desigualdades sociais com vistas à realização da justiça social na medida em que a propriedade privada é afetada.

Por esses motivos, para que o IGF alcance suas finalidades, observa-se que é salutar a alteração do projeto com fins de atualização e ajustes para que compreenda dispositivos mais apropriados de, pelo menos, cada um dos aspectos discutidos, uma vez que nenhum dos

projetos de lei complementar anteriormente apresentados, até o presente momento, restou-se com regulamentação integralmente adequada à situação econômica atual.

Pelo exposto, há suficientes razões para a instituição do IGF no Brasil, seja diante da observância da LRF, seja por razões de cunho socioeconômico. Então, à medida em que o legislador suprir esta omissão legislativa e concretizar a Constituição, obedecidos os direitos e garantias constitucionais, o nosso sistema tributário tenderá a ser mais justo e igualitário.

A partir da apreciação dos mencionados argumentos, conclui-se que as repercussões positivas da aplicação do IGF no Brasil superam o seu lado negativo. Desta maneira, ainda que a instituição do imposto não seja tarefa fácil, acredita-se que a tentativa é válida e positiva, representando um avanço na busca de um sistema tributário mais justo e equilibrado para a realização da justiça fiscal.

REFERÊNCIAS

ABRÃO, Carlos Henrique apud MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. **Impuesto sobre grandes fortunas en Brasil**. Florianópolis: Insular, 2011.

_____. Imposto sobre grandes fortunas. **Cadernos de direito tributário e finanças públicas**. São Paulo: Revista dos Tribunais, vol. 25, pp. 21-24, jan. 1999.

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário Esquemático**. 6 ed. São Paulo: Método, 2012.

BALTHAZAR, Ubaldo Cesar apud MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. **Impuesto sobre grandes fortunas en Brasil**. Florianópolis: Insular, 2011.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 23 ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

CURIA, Luiz Roberto; CÉSPEDES, Livia; NICOLETTI, Juliana (Coord.). **Vade Mecum OAB e concursos**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

BRASIL. **Código Tributário Nacional**, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172.htm.

_____. **Constituição da República Federativa do Brasil**, de 5 de outubro de 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm.

_____. **Dicionário do Aurélio**. Disponível em: <http://www.dicionariodoaurelio.com/fortuna>.

_____. **Lei Complementar nº 101**, de 4 de maio de 2000. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm.

_____. Lei Complementar nº 123 de 14 de dezembro de 2006. **Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm.

_____. **Projeto de Lei Complementar (PLP) 277/2008**. Câmara dos Deputados. Projetos de Leis e Outras Proposições. Disponível em: http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=547712&filename=PLP+277/2008.

_____. **Supremo Tribunal Federal**. Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão (ADO 31). Processos. Acompanhamento Processual. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/estfvisualizadorpub/jsp/consultarprocessoeletronico/ConsultarProcessoEletronico.jsf?seqobjetoincidente=4733958>.

HENNE FILHO, Roberto. Panorama geral do imposto sobre grandes fortunas. **JusBrasil**. Disponível em: <http://rhfilho.jusbrasil.com.br/artigos/147591607/panorama-geral-do-imposto-sobre-grandes-fortunas>.

KHAIR, Amir. Imposto sobre grandes fortunas renderia 100 bilhões por ano. **Carta Capital**. Revista Digital, 03 mar, 2015. Disponível em: <http://www.cartacapital.com.br/economia/imposto-sobre-grandes-fortunas-renderia-100-bilhoes-por-ano-1096.html>.

_____. **Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF)**. Disponível em: http://www.ie.ufrj.br/aparte/pdfs/akhair190308_2.pdf.

LENZA, Pedro. **Direito Constitucional Esquematizado**. 15 ed. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 336.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 32 ed. São Paulo: Malheiros, 2011.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. O Imposto sobre Grandes Fortunas. **Advocacia Gandra Martins**. Disponível em: [http://www.gandramartins.adv.br/project/ivesgandra/public/uploads/2012/01/01/a2008-016%20O%20IMP%20SOBRE%20GDES%20FORTS%20\(3\).pdf](http://www.gandramartins.adv.br/project/ivesgandra/public/uploads/2012/01/01/a2008-016%20O%20IMP%20SOBRE%20GDES%20FORTS%20(3).pdf).

MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. **Impuesto sobre grandes fortunas en Brasil**. Florianópolis: Insular, 2011, p. 158

_____. Função Social do Tributo no Brasil. **Revista Tributária e de finanças públicas**. São Paulo: Revista dos Tribunais. v. 97, p. 60, mar./abr. 2011.

_____. Quantum mínimo delimitador da riqueza correspondente ao imposto sobre grandes fortunas no Brasil. **Revista Tributária e de finanças públicas**. São Paulo: Revista dos Tribunais. n. 86, pp. 337-338, mai./jun. 2009.

NUNES, Allan Titonelli. O Advogado Público Federal e a Construção de um Sistema Tributário mais Justo. **Quanto Custa o Brasil**. Disponível em: <http://www.quantocustaobrasil.com.br/artigos/o-advogado-publico-federal-e-a-construcao-de-um-sistema-tributario-mais-justo>.

PALUDO, Augustinho. **Orçamento Público, Administração Financeira e Orçamentária e Lei de Responsabilidade Fiscal**. 3 ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2012. p. 300.

PAULSEN, Leandro; MELO, José Eduardo Soares de. **Impostos federais, estaduais e municipais**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012, p. 216.

SOUSA, Ueren Domingues de apud MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. **Impuesto sobre grandes fortunas en Brasil**. Florianópolis: Insular, 2011, p. 135.